



KBF.430.003.2021  
Nr ewid. 30/2021/P/20/012/KBF

Informacja o wynikach kontroli

PLANOWANIE I WYKORZYSTANIE  
REZERW BUDŻETU PAŃSTWA  
I BUDŻETU ŚRODKÓW EUROPEJSKICH

DEPARTAMENT BUDŻETU I FINANSÓW

## 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

**Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich**

Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów



Stanisław Jarosz

**Zatwierdzam:**

Prezes Najwyższej Izby Kontroli



Marian Banaś

Warszawa, dnia 15.06.2027

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

[www.nik.gov.pl](http://www.nik.gov.pl)

# SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH SKRÓTÓW, SKRÓTOWCÓW I POJĘĆ.....	5
1. WPROWADZENIE.....	7
2. OCENA OGÓLNA .....	12
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI.....	15
4. WNIOSKI.....	38
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI .....	40
5.1. Planowanie i zarządzanie środkami ujętymi w rezerwach budżetowych.....	40
5.1.1. Działania planistyczne dotyczące rezerw celowych .....	41
5.1.2. Zasadność planowania poszczególnych rezerw celowych .....	44
5.1.3. Problemy z oszacowaniem zapotrzebowania na środki rezerw .....	60
5.1.4. Określenie celów i zakresu przedmiotowego rezerw.....	71
5.1.5. Rezerwy jako narzędzie planowania wydatków na realizację zadań współfinansowanych ze środków europejskich.....	78
5.1.6. Wykorzystanie rezerw celowych na realizację programów koordynowanych przez ministra właściwego do spraw rozwoju .....	81
5.1.7. Planowanie rezerwy ogólnej budżetu państwa w Ministerstwie Finansów .....	82
5.1.8. Udział Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w planowaniu rezerwy ogólnej budżetu państwa.....	85
5.1.9. Planowanie rezerw w budżetach wojewodów .....	86
5.1.10. Planowanie i zarządzanie środkami ujętymi w rezerwie celowej poz. 4.....	88
5.1.11. Tworzenie nowych rezerw celowych w trakcie roku.....	89
5.1.12. Zmiany przeznaczenia rezerw celowych.....	89
5.1.13. Blokowanie wydatków w części 83 Rezerwy celowe .....	91
5.1.14. Zmiany planu rezerw w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej.....	92
5.2. Zasady przyznawania środków z rezerw budżetowych .....	92
5.2.1. Zasady przyznawania środków z rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich.....	94
5.2.2. Zasady przyznawania środków z rezerwy ogólnej.....	105
5.2.3. Zasady przyznawania rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp.....	112
5.3. Przestrzeganie zasad przyznawania środków z rezerw budżetowych.....	114
5.3.1. Podział rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich.....	114
5.3.2. Podział rezerwy ogólnej.....	128
5.3.3. Podział rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp.....	144

5.4. Wykorzystanie środków otrzymanych z rezerw budżetowych.....	148
5.4.1. Wykorzystanie środków przyznanych z rezerw celowych .....	148
5.4.2. Wykorzystanie środków przyznanych z rezerwy ogólnej .....	155
5.4.3. Wykorzystanie środków przyznanych z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp .....	159
<b>6. ZAŁĄCZNIKI.....</b>	<b>161</b>
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	161
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	181
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności.....	188
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	190
6.5. Stanowisko Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej do informacji o wynikach kontroli.....	191
6.6. Stanowisko Ministra – Członka Rady Ministrów do informacji o wynikach kontroli.....	201
6.7. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej do informacji o wynikach kontroli.....	204
6.8. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra – Członka Rady Ministrów do informacji o wynikach kontroli.....	207

## Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

<b>EFTA</b>	Europejskie Stowarzyszenie Wolnego Handlu;
<b>IZ</b>	Instytucja Zarządzająca;
<b>Kancelaria, KPRM</b>	Kancelaria Prezesa Rady Ministrów;
<b>MF</b>	Ministerstwo Finansów;
<b>MFIPR</b>	Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej;
<b>Minister Finansów</b>	minister kierujący m.in. działami budżet i finanse publiczne. W latach 2019–2020 funkcję tę sprawował odpowiednio: Minister Finansów (do 30 sierpnia 2019 r.), Prezes Rady Ministrów (od 30 sierpnia 2019 r. do 20 września 2019 r.), Minister Finansów, Inwestycji i Rozwoju (od 20 września 2019 r. do 15 listopada 2019 r.), Minister Finansów (od 15 listopada 2019 r. do 6 października 2020 r.), Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej (od 6 października 2020 r.);
<b>MSWiA</b>	Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji;
<b>Minister SWiA</b>	Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji;
<b>NIK</b>	Najwyższa Izba Kontroli;
<b>nota budżetowa z 2017 r.</b>	rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 czerwca 2017 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej (Dz. U. poz. 1154);
<b>nota budżetowa z 2019 r.</b>	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 stycznia 2019 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej (Dz. U. poz. 183, ze zm.);
<b>Procedura MF</b>	procedura uruchamiania oraz przyznawania zapewnienia finansowania lub dofinansowania przedsięwzięcia ze środków rezerw celowych budżetu państwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz środków pomocy bezzwrotnej, rozliczenia programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej (dotyczy pozycji 8 i 98);
<b>Procedura MFIPR</b>	procedura uruchamiania oraz przyznawania zapewnienia finansowania lub dofinansowania przedsięwzięcia ze środków rezerwy celowej budżetu państwa i budżetu środków europejskich dla programów i projektów realizowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu, a także rozliczeń programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków z części 83, poz. 8, 98, 99 – obowiązująca od 25 stycznia 2019 r. do 18 maja 2020 r. lub odpowiednio procedura uruchamiania oraz przyznawania zapewnienia finansowania lub dofinansowania przedsięwzięcia ze środków rezerwy celowej budżetu państwa i budżetu środków europejskich dla programów i projektów realizowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu, a także rozliczeń programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków z części 83, poz. 8, 98, 99 – obowiązująca od 19 maja 2020 r.;
<b>ustawa o przeciwdziałaniu COVID-19</b>	ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.);
<b>ustawa o finansach publicznych lub ufp</b>	ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305);
<b>ustawa okołobudżetowa</b>	ustawa z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019 (Dz. U. poz. 2435);

**ustawa o działalności  
pożytku publicznego  
i o wolontariacie**

ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2020 r. poz. 1057, ze zm.);

**Wytyczne powodziowe**

wytyczne Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w sprawie zasad i trybu udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych związanych z remontem i odbudową obiektów budowlanych zniszczonych lub uszkodzonych w wyniku zdarzeń noszących znamiona klęski żywiołowej, w tym na przeciwdziałanie skutkom takich zdarzeń w przyszłości – weszły w życie 31 marca 2016 r. z mocą od 1 stycznia 2016 r.;

**Wytyczne osuwiskowe**

wytyczne Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w sprawie zasad i trybu udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych polegających na naprawie, odbudowie, budowie, przeniesieniu, stabilizacji i ulepszeniu infrastruktury publicznej zniszczonej, uszkodzonej bądź zagrożonej przez ruchy osuwiskowe ziemi lub erozję brzegu morskiego – weszły w życie 31 marca 2016 r. z mocą od 1 stycznia 2016 r.;

**Wytyczne  
lub Wytyczne MSWiA**

łącznie Wytyczne powodziowe oraz Wytyczne osuwiskowe.

# 1. WPROWADZENIE

## Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy środki w rezerwach budżetowych zostały zaplanowane prawidłowo, a ich wykorzystanie było przejrzyste i efektywne?

## Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy planowanie i zarządzanie środkami ujętymi w rezerwach budżetowych było legalne i rzetelne?
2. Czy obowiązujące zasady przyznawania środków z rezerw budżetowych zapewniały przejrzyste i efektywne gospodarowanie nimi?
3. Czy środki z rezerw budżetowych przyznawane były zgodnie z obowiązującymi zasadami?
4. Czy otrzymane środki zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem?

## Jednostki kontrolowane

Ministerstwo Finansów,  
Kancelaria Prezesa Rady  
Ministrów,  
Ministerstwo  
Spraw Wewnętrznych  
i Administracji,  
Ministerstwo Funduszy  
i Polityki Regionalnej,  
osiem urzędów  
wojewódzkich

## Okres objęty kontrolą

Od 1 stycznia 2019 r.  
do 31 sierpnia 2020 r.  
oraz działania wcześniejsze  
i późniejsze mające  
wpływ na zagadnienia  
w kontrolowanym okresie

Rezerwy budżetowe są jednym z narzędzi ułatwiających zarządzanie Ministrowi Finansów, jak i Radzie Ministrów wykonaniem budżetu państwa według reguł, limitów ustalonych w ustawie budżetowej, a z drugiej strony ułatwiającym dostosowanie wydatków do zmieniającej się w trakcie roku sytuacji. Pojawia się jednak pytanie, czy przyjęte zasady dotyczące planowania i wykorzystywania środków z rezerw zapewniają przejrzyste i efektywne gospodarowanie tymi środkami.

Tworzenie rezerw powinno wynikać z potrzeb zapewnienia środków na nieprzewidziane, nagłe zdarzenia lub na realizację celu, dla którego na etapie projektowania ustawy budżetowej nie można było określić dysponenta bądź sposobu wykorzystania środków.

Rezerwy budżetowe są środkami zaplanowanymi w budżecie państwa w odrębnych częściach, z których nie można bezpośrednio wykonywać wydatków. Wykonanie budżetu państwa w części 81 *Rezerwa ogólna* oznacza przeniesienie zaplanowanych w tej części limitów wydatków do innych części budżetu państwa, przede wszystkim na sfinansowanie wydatków nieprzewidzianych i nadzwyczajnych, a w części 83 *Rezerwy celowe*, rozdysponowanie limitów wydatków do innych części budżetu państwa na realizację zadań, dla których rozmiaru wydatków nie można określić na etapie projektowania budżetu.

Zagadnienia związane z planowaniem oraz rozdysponowaniem rezerwy ogólnej i rezerw celowych określają przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

Zgodnie z art. 140 ust. 1 ufp w budżecie państwa tworzy się rezerwę ogólną nie wyższą niż 0,2% wydatków. Wskazany w obowiązującej ustawie procentowy limit wprowadzony już został ustawą z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych<sup>1</sup>, w której to w art. 66 ust. 1 wskazano, że w budżecie państwa tworzy się rezerwę ogólną, nie wyższą niż 0,2% wydatków budżetu. Wcześniej w ustawie z dnia 5 stycznia 1991 r. Prawo budżetowe<sup>2</sup> w art. 4 wskazano, że w budżecie państwa tworzy się ogólną rezerwę budżetową na wydatki nieprzewidziane w wysokości do 1% wydatków budżetu państwa.

W powszechnie obowiązujących przepisach nie określono celu przeznaczenia rezerwy ogólnej, jedynie wskazano, że nie można przeznaczyć środków z rezerwy ogólnej na zwiększenie wydatków, które uprzednio zostały zmniejszone w wyniku dokonania przeniesień wydatków (art. 155 ust. 3 ufp). Obowiązującymi od 31 marca 2020 r. przepisami ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych<sup>3</sup> wprowadzono wyłączenie stosowania art. 155 ust. 3 ufp.

<sup>1</sup> Dz. U. Nr 155, poz. 1014.

<sup>2</sup> Dz. U. Nr 4 poz. 18.

<sup>3</sup> Dz. U. poz. 1842, ze zm.

Należy jednak wskazać, że w Informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalanej przez Sejm RP ustawie budżetowej na rok 2019/ ustawie budżetowej na rok 2020 wskazano, że rezerwa ogólna stanowi szczególny instrument finansowy umożliwiający Radzie Ministrów reagowanie między innymi w sytuacjach nagłych, których wystąpienia nie można było przewidzieć, a wymagających niezwłocznego wsparcia finansowego.

Dysponentem rezerwy ogólnej jest Rada Ministrów, która może upoważnić w drodze rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów i Ministra Finansów do dysponowania rezerwą do określonej wysokości kwot. Na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa<sup>4</sup>, Prezes Rady Ministrów może jednorazowo zwiększyć z rezerwy ogólnej budżetu państwa, na wniosek właściwego ministra lub innego dysponenta części budżetowej, wydatki odpowiednich części do wysokości 10 000 tys. zł, a Minister Finansów do 2000 tys. zł.

Rezerwy celowe odmiennie od rezerwy ogólnej budżetu państwa mają charakter nieobowiązkowy. W budżecie państwa, zgodnie z art. 140 ust. 2 ufp, mogą być tworzone rezerwy celowe z przeznaczeniem:

- na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej (pkt 1);
- na wydatki, których realizacja jest uwarunkowana zaciągnięciem kredytu w międzynarodowej instytucji finansowej lub pozyskaniem środków z innych źródeł (pkt 2);
- na wydatki związane z realizacją programów współfinansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 (pkt 3);
- gdy odrębne ustawy tak stanowią (pkt 4).

Suma rezerw, o których mowa w art. 140 ust. 2 pkt 1 i 4, nie może przekroczyć 5% wydatków budżetu (art. 140 ust. 3 ufp). Na rok 2019 wprowadzono wyłączenie w stosowaniu tego przepisu, wprowadzając w art. 18 ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019 zapis, że do sumy rezerw celowych, o której mowa w art. 140 ust. 3 ufp, nie wlicza się rezerw celowych utworzonych na podstawie innych ustaw.

Kompetencje i terminy w zakresie podziału rezerw celowych określa art. 154 ustawy o finansach publicznych. Rada Ministrów dokonuje podziału rezerwy celowej na zwiększenie wynagrodzeń wynikających ze zmian organizacyjnych i nowych zadań w państwowych jednostkach budżetowych (art. 154 ust. 4). Pozostałe rezerwy dzieli Minister Finansów w porozumieniu z właściwymi ministrami lub innymi dysponentami części budżetowych (art. 154 ust. 1 z zastrzeżeniem ust. 3–6).

Podziału rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich i środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5, dokonuje Minister Finansów na wniosek ministra

<sup>4</sup> Dz. U. poz. 500.



właściwego do spraw rozwoju regionalnego. Z zastrzeżeniem, że podziału rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programów finansowanych z udziałem środków pochodzących z Europejskiego Funduszu Rybackiego, Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz na Wspólną Politykę Rolną dokonuje Minister Finansów na wniosek ministrów właściwych do spraw rybołówstwa, rozwoju wsi i rynków rolnych, a rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programu finansowanego z udziałem środków pochodzących z Europejskiego Funduszu Pomocy Najbardziej Potrzebującym dokonuje Minister Finansów, na wniosek ministra właściwego do spraw zabezpieczenia społecznego.

Rozdysponowanie rezerw celowych, zgodnie z art. 154 ust. 1, następuje w terminie do 15 października. Wyjątek od tego terminu stanowią rezerwy przeznaczone na wydatki, których realizacja jest uwarunkowana zaciągnięciem kredytu w międzynarodowej instytucji finansowej lub pozyskaniem środków z innych źródeł oraz na wydatki związane z realizacją programów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu, rezerwy przeznaczone na finansowanie zobowiązań Skarbu Państwa oraz na przeciwdziałanie klęskom żywiołowym i usuwanie ich skutków. W terminie nie później niż do dnia 20 grudnia (art. 154 ust. 3) Minister Finansów dokonuje podziału rezerwy celowej przeznaczonej na finansowanie zadań, dla których udzielone zostały zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa.

Podział rezerw, tj. dokonanie zmian w budżecie państwa, polegający na przeniesieniu planowanych wydatków z części 81 i części 83 do budżetów poszczególnych dysponentów, nie stanowi operacji gospodarczych w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>5</sup>, a jedynie skutkuje możliwością dokonania tych operacji, tj. wykonania wydatków przez dysponentów części budżetowych.

Rezerwy mogą być przeznaczone na cel, na jaki zostały utworzone, oraz wykorzystane zgodnie z klasyfikacją wydatków (art. 154 ust. 7). Minister Finansów może – po uzyskaniu pozytywnej opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu – dokonać zmiany przeznaczenia rezerwy celowej (art. 154 ust. 9) oraz utworzyć nową rezerwę (art. 177 ust. 6). Wyniki wcześniejszych kontroli budżetowych wskazują, że Minister Finansów korzysta z uprawnień zmiany przeznaczenia dość często, w efekcie czego corocznie część rezerw budżetowych wykorzystywana jest w praktyce na cel inny niż zaplanowano w ustawie budżetowej. Od 31 marca 2020 r. ustawą o przeciwdziałaniu COVID-19 wskazano, że Prezes Rady Ministrów w celu finansowania zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 może wydać Ministrowi Finansów wiążące polecenia zmiany przeznaczenia rezerwy celowej wraz ze wskazaniem jej pozycji i kwoty. Zmiana przez Ministra Finansów przeznaczenia rezerwy celowej nie wymaga uzyskania opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu i może zostać

<sup>5</sup> Dz. U z 2021 r. poz. 217, ze zm.

dokonana do końca roku budżetowego. Dodatkowo w ustawie tej wprowadzono możliwość utworzenia przez Ministra Finansów – na podstawie polecenia Prezesa Rady Ministrów – nowej rezerwy celowej i przeniesienia do tej rezerwy kwoty wydatków zablokowanych na podstawie art. 177 ust. 1 ufp. W tym przypadku utworzenie nowej rezerwy celowej nie będzie wymagało uzyskania opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu – zatem przepisu art. 177 ust. 7 ufp nie stosuje się.

Odpowiedzialność za prawidłowe wykorzystanie środków z rezerw spoczywa na dysponencie części, której zwiększony został plan wydatków w wyniku podziału rezerw.

W ostatnich latach odnotowuje się systematyczny wzrost wydatków przewidzianych do wykorzystania w ramach rezerw celowych budżetu państwa<sup>6</sup> i rezerwie ogólnej<sup>7</sup> oraz utrzymujący się dość wysoki odsetek rezerw, co do których dokonuje się w trakcie roku zmian przeznaczenia.

Wyniki dotychczasowych kontroli wskazują zaś, że w praktyce rezerwy są często tworzone po to, aby można było dokonywać alokacji środków poza ścisłą kontrolą Sejmu, bez konieczności zmiany ustawy budżetowej czy też z przeznaczeniem na wydatki, które można było zaplanować w czasie prac nad ustawą budżetową. Jednocześnie można zaobserwować zjawisko tworzenia rezerw celowych „na zapas” lub bez wskazania jasno określonego celu. Co istotne, w budżecie środków europejskich prawie połowę planowanych wydatków stanowią środki ujęte w rezerwach celowych, a nie w planach dysponentów poszczególnych części budżetowych.

W opracowaniu Ministerstwa Finansów z lipca 2016 r. pn. *Założenia reformy systemu budżetowego* wskazano, że ograniczenia w zakresie przenoszenia środków pomiędzy częściami budżetowymi różnych dysponentów (np. wojewodów) oraz (w odniesieniu do środków niewykorzystanych) pomiędzy latami budżetowymi skutkuje tendencją do tworzenia nadmiernej liczby rezerw celowych, których podziału dokonuje Minister Finansów, działając w porozumieniu z właściwymi ministrami lub innymi dysponentami części budżetowych. Dodatkowo podkreślono, że taka sytuacja sprzyja „ręcznemu” sterowaniu rezerwami celowymi, które stanowią swoisty mechanizm zarządzania płynnością budżetu. W konsekwencji dysponenti części budżetowych w wielu przypadkach nie posiadają pewności, że faktycznie otrzymają i w jakiej wysokości środki na realizację określonych zadań publicznych. Co więcej, przy braku ściśle określonych celów, dystrybucja środków do poszczególnych części budżetowych odbywa się *de facto* bez udziału Parlamentu. Jednocześnie przyjęty sposób postępowania zaburza przejrzystość realizacji budżetu.

Kolejną kwestią w obszarze rezerw budżetowych jest możliwość tworzenia na poziomie części budżetowych, których dysponentami są wojewodowie, rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ustawy o finansach publicznych. W związku z brakiem w przepisach powszechnie obowiązujących ściśle

<sup>6</sup> Według planu po zmianach z 5,7% ogółu wydatków budżetu państwa w 2015 r. do 7% w 2020 r., a przykładowo w 2018 r. nawet 9,4%.

<sup>7</sup> Od 198 mln zł w 2015 r. do 257,9 mln zł w roku 2020, tj. o 30,3%.

określonych reguł podziału tej rezerwy istnieje ryzyko nadmiernej dowolności postępowania przy podejmowaniu decyzji o jej rozdysponowaniu przez poszczególnych wojewodów.

Założeniem kontroli było nakreślenie słabości procesu tworzenia i w konsekwencji podziału rezerw budżetowych, a co za tym idzie wskazanie obszarów wymagających wprowadzenia zmian systemowych. Zakładało ono również wypracowanie nowego podejścia do tworzenia rezerw budżetowych, a także modyfikację podejścia do ich podziału, tak aby cały proces mógł być bardziej przejrzysty i w pełni zapewniał celowe i efektywne gospodarowanie środkami publicznymi.

## 2. OCENA OGÓLNA

Rezerwy budżetowe zaplanowano w ramach ustawowych limitów i co do zasady zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych.

Niemniej jednak odnotowane nadmierne wykorzystywanie mechanizmu rezerw celowych nie sprzyja ani rzetelności planowania, ani przejrzystości finansów.

Rezerwy budżetowe na lata 2019–2020 zaplanowano w wysokościach nieprzekraczających limitów określonych w art. 140 ust. 1 i 3 ustawy o finansach publicznych. W większości rezerwy celowe zaplanowano zgodnie z regulacjami określonymi w tej ustawie, jednakże zidentyfikowano przypadki planowania środków, które powinny zostać ujęte od razu w odpowiednich częściach budżetowych. Jednocześnie NIK zwraca uwagę na nadmierne stosowanie rezerw celowych kosztem planowania wydatków bezpośrednio w częściach budżetowych, w których były ponoszone. Ograniczało to przejrzystość ustawy budżetowej oraz nie służyło poprawie rzetelności jej planowania ani ściślejszemu powiązaniu planów finansowych z planami rzeczowymi poszczególnych dysponentów środków budżetowych.

Działania Ministra Finansów w procesie planowania rezerw celowych oraz rezerwy ogólnej były, co do zasady, prowadzone zgodnie z obowiązującymi przepisami. Dysponenci nie występowali o środki rezerwy ogólnej na zwiększenie wydatków, które zostały uprzednio zmniejszone w trakcie realizacji budżetu w wyniku przeniesień dokonanych na podstawie art. 171 ustawy o finansach publicznych. Po otrzymaniu decyzji zwiększających plan wydatków dysponenci rzetelnie i terminowo wprowadzali odpowiednie zmiany w planie finansowym swoich jednostek.

W Ministerstwie Finansów weryfikowano wysokości rezerw zgłaszanych przez poszczególnych dysponentów. Dzięki tym działaniom łączna kwota rezerw celowych planowanych na rok 2019 i 2020 została zmniejszona w czasie prac nad ustawami budżetowymi odpowiednio o 4,3 mld zł i 1,5 mld zł. Niemniej jednak w przypadku planowania niektórych rezerw celowych nie podejmowano działań weryfikacyjnych, chociaż już w poprzednich latach wysokość tych rezerw w znaczącym stopniu przewyższała zgłaszane w trakcie roku zapotrzebowanie.

Minister Finansów nie inicjował zmiany przepisów pozwalającej na przekazanie poszczególnym ministrom większych uprawnień w zakresie dysponowania środkami planowanymi obecnie w rezerwach celowych znajdujących się w dyspozycji Ministra Finansów. Przyjęte rozwiązanie prowadzi do nieprzejrzystego podziału odpowiedzialności za realizację zadań, na które tworzone są rezerwy celowe, ze względu na oddzielenie funkcji dysponenta środków od funkcji organu merytorycznie odpowiedzialnego za pełną i prawidłową realizację określonego zadania publicznego.

NIK negatywnie ocenia tworzenie rezerw celowych, których zakres przedmiotowy wskazany w opisie rezerwy nie był spójny z nazwą, co powodowało, że nazwa i opis rezerwy wskazywały na realizację różnych celów. Ze względu na niejednorodne kryteria tworzenia rezerw celowych jedno zadanie publiczne mogło być jednocześnie finansowane z wielu rezerw, co powodowało nieprzejrzystość w planowaniu i wykonywaniu budżetu państwa. Szeroki i nie w pełni sprecyzowany zakres przedmiotowy części rezerw celowych powodował, że były one *de facto* bardziej zbliżone do charakteru rezerwy ogólnej niż do rezerw przypisanych do konkretnego celu. A tym samym zacierała się różnica funkcjonalna pomiędzy rezerwami celowymi a rezerwą ogólną.

NIK ocenia pozytywnie działalność ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego w zakresie planowania i zarządzania środkami rezerw celowych na finansowanie zadań wspieranych środkami europejskimi, w tym w zakresie opracowania zasad podziału tych środków oraz ich przestrzegania. Jednocześnie wskazuje, iż w przypadku zadań wspieranych środkami pochodzącymi z Unii Europejskiej i państw członkowskich EFTA określanie przez Ministra Finansów sztywnych proporcji podziału środków pomiędzy części budżetowe

towe właściwych dysponentów i rezerwę celową nie służyło zapewnieniu efektywności planowania wydatków ani realizacji zasady rozliczalności. NIK po raz kolejny zwraca uwagę na tworzenie dużych rezerw celowych w stosunku do ogółu wydatków budżetowych, planowanych na realizację programów wspieranych środkami europejskimi. Zdaniem NIK, ogranicza to przejrzystość budżetu państwa, a ponadto zmniejsza rolę planowania budżetowego i odpowiedzialność dysponentów za pełną i terminową realizację zadań.

Środki z rezerw celowych poz. 8<sup>8</sup> i poz. 98<sup>9</sup> były planowane na tak szeroki zakres zadań, że nie można było w przypadku żadnej z nich wskazać konkretnego celu, na jaki zostały utworzone. Z załącznika nr 2<sup>10</sup> oraz nr 4<sup>11</sup> do ustaw budżetowych nie wynikało, na jakie projekty lub programy zostały zaplanowane środki w tych dwóch rezerwach, mimo że ich łączna kwota przekracza w 2020 r. 40 mld zł, a decyzje alokacyjne były dokonywane poza mechanizmami kontrolnymi Sejmu. Zmiana pierwotnej alokacji środków rezerwy poz. 8 i poz. 98 na poszczególne programy powodowała faktyczną zmianę przeznaczenia tych środków, lecz ze względu na zaplanowanie tych środków w jednej rezerwie odbywało się to bez udziału Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP.

NIK zwraca również uwagę na marginalizację znaczenia rezerwy ogólnej w systemie finansów publicznych, a także brak jasnych kryteriów wyboru wydatków, które powinny być finansowane z tej rezerwy. Rezerwa ogólna – ze względu na jej relatywnie niską wysokość – nie spełniała swojej podstawowej funkcji, jaką w zwyczajnych okolicznościach powinno być zapewnienie środków na finansowanie nieprzewidzianych wydatków wymagających natychmiastowego wsparcia finansowego. W związku z tym nieprzewidziane wydatki były finansowane głównie z rezerw celowych. Ponadto, w ocenie NIK, stosowane obecnie rozwiązania, pozwalające na całkowitą dowolność wyboru zadań finansowanych ze środków rezerwy, związaną z brakiem kryteriów takiego wyboru, umożliwiały nieefektywną alokację środków publicznych.

Kolejnym problemem jest brak transparentności procesu rozpatrywania wniosków i podejmowania decyzji przez Prezesa Rady Ministrów i Ministra Finansów w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej. Środki te przeznaczano nie tylko na potrzeby wymagające niezwłocznego wsparcia finansowego, w szczególności wynikające z nieprzewidzianych zdarzeń losowych, lecz także na cele związane z bieżącą działalnością wnioskodawców czy też realizacją ich zamierzeń inwestycyjnych. W kontroli przeprowadzonej w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów zidentyfikowano przypadki wydawania decyzji rozbieżnych z przygotowanymi przez pracowników uwagami oraz niejednolitych w odniesieniu do podobnych spraw o przyznanie środków z rezerwy ogólnej. Niejednolite postępowanie przy rozpatrywaniu wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa stwierdzono również w 2019 r. w Ministerstwie Finansów.

Pozytywnie ocenić należy natomiast działania Ministerstwa Finansów w zakresie podziału rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich. W tym sposób organizacji procesu uruchamiania środków z rezerw budżetowych w oparciu o wypracowane praktyki i ustalony wielostopniowy proces akceptacji decyzji w systemie TREZOR oraz dokumentowanie przeprowadzonych czynności sprawdzających. Zastrzeżenia NIK budzi jednak

<sup>8</sup> 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.*

<sup>9</sup> Poz. 98 *Finansowanie programów z budżetu środków europejskich.*

<sup>10</sup> Wydatki budżetu państwa kolejno: na rok 2019 i 2020.

<sup>11</sup> Wydatki budżetu środków europejskich kolejno: na rok 2019 i 2020.

fakt przygotowywania wniosków i projektów decyzji zwiększających plan wydatków części 19 *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe* środkami z rezerw przez tę samą komórkę organizacyjną Ministerstwa Finansów.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie opracowane przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji *Wytyczne powodziowe i Wytyczne osuwiskowe* określające zasady i tryb udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa dofinansowania zadań własnych związanych z likwidacją skutków klęsk żywiołowych i przeciwdziałaniem skutkom takich zdarzeń oraz wydawanie promes Ministra SWiA bez podstawy prawnej, podczas gdy przepisy prawa nie umożliwiają mu udzielenia zapewnienia dofinansowania jednostkom samorządu terytorialnego. Pomimo tego, Minister SWiA prawidłowo gromadził informacje w zakresie dysponowania środkami budżetowymi z rezerwy celowej poz. 4, jak również rzetelnie stosował przyjęty tryb opiniowania wniosków o uruchomienie środków z tej pozycji rezerw celowych.

Podjęmowane przez Ministra Finansów działania związane z zarządzaniem budżetem państwa, polegające na tworzeniu nowych rezerw celowych, blokowaniu wydatków w części 83 i dokonywaniu zmian przeznaczenia rezerw, były zgodne z obowiązującymi przepisami. Najwyższa Izba Kontroli, nie kwestionując legalności czy celowości podjętych działań, zauważa jednak, że w trakcie wykonywania budżetu państwa jego struktura nie powinna ulegać zmianie w istotnym zakresie. Decyzje w tej materii powinny zapadać na etapie opracowywania ustawy budżetowej.

Decyzje zwiększające plany wydatków poszczególnych części budżetowych środkami z rezerw były na ogół wydawane bez zbędnej zwłoki. Wystąpiły jednak pojedyncze przypadki długiego procedowania tego rodzaju spraw, których czas rozpatrywania wynosił od półtora do dwóch i pół miesięcy.

Kontrolowani dysponenti wykorzystali środki otrzymane z rezerwy ogólnej oraz z rezerw celowych zgodnie z przeznaczeniem. Przekazywanie i rozliczanie środków z rezerw odbywało się zgodnie z zasadami określonymi w obowiązujących przepisach, z wyjątkiem jednego przypadku, w ramach rezerwy ogólnej, w którym stwierdzono postępowanie niezgodne z art. 44 ufp.

Pozytywnie można ocenić tworzenie, w ramach limitu określonego w art. 140 ust. 4 ufp, rezerw przez dysponentów części, którymi są wojewodowie. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę na brak sformalizowanych procedur rozdysponowania środków tej rezerwy. Jasne zasady oraz obiektywne kryteria ich przyznawania, jak i rozliczania w większym stopniu zapewniłyby przejrzyste i efektywne gospodarowanie zaplanowanymi środkami. Rezerwy wojewodów, poza jednostkowym przypadkiem, wykorzystywane były na cele, na które zostały otrzymane.



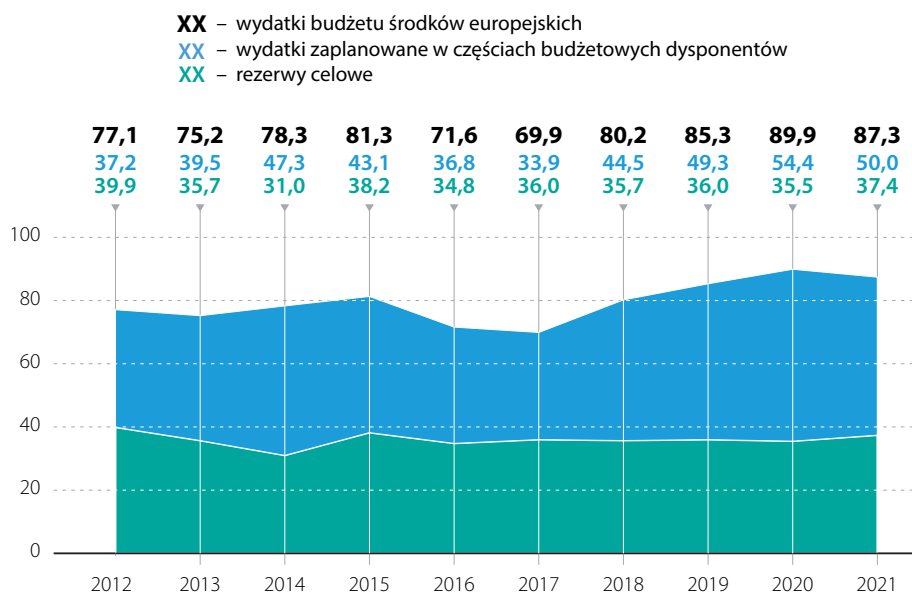
### 3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

W ostatnim dziesięcioleciu udział rezerw celowych w wydatkach budżetu państwa zwiększył się w zauważalnym stopniu. O ile w latach 2011–2013 udział ten wynosił mniej niż 6%, to w latach 2014–2021 nigdy nie spadł poniżej tego poziomu. W 2019 r. rezerwy celowe stanowiły nawet 7,2% planowanych wydatków budżetu państwa. Mimo wzrostu znaczenia rezerw celowych w planowaniu tego budżetu, wciąż odgrywały one znacznie większą rolę w planowaniu wydatków budżetu środków europejskich. W 2019 r. udział tych rezerw w limicie wydatków budżetu środków europejskich wynosił 42,2%, a w roku 2020 – 39,5%. Bardzo wysoki udział rezerw celowych w wydatkach tego budżetu wskazuje na niższą dokładność jego planowania w porównaniu z planowaniem budżetu państwa.

Sukcesywny wzrost udziału rezerw celowych w finansowaniu wydatków budżetowych

Infografika nr 1

Wydatki zaplanowane w budżecie środków europejskich, w tym w rezerwach celowych na lata 2012–2021 (mld zł)



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie ustaw budżetowych na lata 2012–2021.

W opinii NIK, nadmierne wykorzystanie rezerw celowych kosztem planowania wydatków w odpowiednich częściach budżetowych ogranicza przejrzystość ustawy budżetowej. Oprócz tego w długim okresie nie służy poprawie rzetelności planowania ani ściślejszemu powiązaniu planów finansowych z planami rzeczowymi poszczególnych dysponentów środków budżetowych. Powoduje także istotną zmianę struktury wydatków w trakcie roku, która jest dokonywana poza kontrolą Sejmu. [str. 40, 44–45]

Na rok 2019 dysponenti zgłosili potrzebę utworzenia rezerw celowych w budżecie państwa w łącznej kwocie 33,1 mld zł<sup>12</sup>. W wyniku działań weryfikacyjnych podjętych w Ministerstwie Finansów łączna kwota planowanych rezerw celowych została zmniejszona o 4,3 mld zł. Na rok

Obniżenie w latach 2019–2020 wysokości zgłoszonych rezerw celowych odpowiednio o 13 i 6,2% w wyniku dokonanej przez MF weryfikacji

<sup>12</sup> Kwota ta nie uwzględnia rezerw celowych tworzonych w budżecie środków europejskich. Proces tworzenia rezerw w tym budżecie został opisany w dalszej części niniejszej informacji.

następny dysponenci zgłosili potrzebę utworzenia rezerw celowych w budżecie państwa w wysokości 24,1 mld zł. Kwota ta została zmniejszona na skutek działań weryfikacyjnych Ministerstwa Finansów o 1,5 mld zł.

[str. 41–42]

Zaplanowane na 2019 r. rezerwy celowe były ponad ¼ wyższe niż rok wcześniej. Było to możliwe dzięki zniesieniu obostrzeń, co do zasad ich tworzenia.

Ostatecznie w budżecie państwa na rok 2019 zaplanowano rezerwy celowe w wysokości bliskiej 30 mld zł, tj. aż o 26,5% wyższej niż w roku poprzednim. Utworzenie tak wysokich rezerw wymagało zmiany przepisu ograniczającego możliwość ich planowania w nadmiernej wysokości. Z pięcioprocentowego limitu, o którym mowa w art. 140 ust. 3 ufp, wyłączono rezerwy utworzone na podstawie odrębnych ustaw. W rezultacie limitem objęte zostały jedynie te wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie był – zdaniem Ministra Finansów – możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej. Bez takiego wyłączenia kwota planowanych rezerw musiałaby być o co najmniej 2,8 mld zł niższa niż zaplanowano w ustawie budżetowej na rok 2019.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, ograniczenie zasad zapewniających większą przejrzystość w gospodarowaniu środkami budżetowymi, skutkujące zwiększeniem udziału rezerw celowych w wydatkach budżetu państwa ponad limit ustalony w ustawie o finansach publicznych, nie służyło podnoszeniu jakości finansów publicznych.

NIK stwierdziła, że nie było możliwe ustalenie dokładnej wysokości rezerw celowych utworzonych na 2019 r., które podlegały ustawowym ograniczeniom. Wiadomo jednak, że rezerwy te zaplanowano w wysokości nieprzekraczającej kwoty 19,2 mld zł, stanowiącej 4,6% wydatków ogółem budżetu państwa. Oznacza to, że kwota rezerw podlegających ustawowym ograniczeniom nie przekroczyła górnego limitu, który ustalono w art. 140 ust. 3 ufp.

W ustawie budżetowej na rok 2020 z dnia 14 lutego 2020 r.<sup>13</sup> zaplanowano rezerwy celowe w wysokości ponad 22,7 mld zł, tj. o 24,1% niższej niż w roku 2019. W związku ze znaczącą redukcją kwoty rezerw celowych powrócono do bardziej restrykcyjnych zasad ich planowania, obowiązujących przed 2019 r. W trakcie 2020 r. dokonano nowelizacji ustawy budżetowej, zwiększając kwotę rezerw celowych do 30,3 mld zł, przede wszystkim ze względu na konieczność sfinansowania wydatków na przeciwdziałanie negatywnym skutkom pandemii COVID-19. [str. 43–45]

Brak podstawy prawnej dla planowania niektórych rezerw

Przepisy dopuszczają tworzenie rezerw celowych tylko po spełnieniu co najmniej jednego z czterech warunków wymienionych w art. 140 ust. 2 ufp. Przy planowaniu rezerw celowych na lata 2019–2020 na ogół kierowano się przesłankami określonymi w tym przepisie. Jednakże zidentyfikowano przypadki ujmowania w rezerwach celowych środków, które powinny zostać zaplanowane od razu w odpowiednich częściach budżetowych.

Wyjaśniając przyczyny planowania znaczących środków w rezerwach celowych, pracownicy Ministerstwa Finansów najczęściej wskazywali na brak możliwości oszacowania rzeczywistych wydatków. Planowanie

<sup>13</sup> Dz. U. poz. 571, ze zm.



środków w rezerwie celowej miało umożliwić Ministrowi Finansów i Radzie Ministrów bardziej elastyczne gospodarowanie niewykorzystanymi środkami, a jednocześnie uniemożliwić dysponentom wykorzystanie tych środków na inne zadania. Zgodnie bowiem z art. 171 ufp dysponenci części budżetowych mogą dokonywać, z pewnymi ograniczeniami, przeniesień wydatków pomiędzy paragrafami i rozdziałami w ramach jednego działu klasyfikacji budżetowej. Z kolei środki ujęte w rezerwach celowych, zgodnie z art. 154 ust. 7 ufp, mogą być przeznaczone wyłącznie na cel, na jaki zostały utworzone<sup>14</sup>. Ponadto dysponenci nie mogą samodzielnie dokonywać zmian w klasyfikacji wydatków finansowanych ze środków rezerwy celowej (art. 154 ust. 8 ufp).

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, wyżej wymienione argumenty nie stanowią wystarczającego uzasadnienia dla planowania środków w rezerwach celowych. Zaplanowanie od razu w odpowiednich częściach budżetowych środków na zadania, które mogą zostać zrealizowane w mniejszym zakresie, nie musi prowadzić do nadmiernego usztywnienia gospodarowania tymi środkami. Wydatki zaplanowane w nadmiernej wysokości mogą zostać zablokowane, a następnie wykorzystane na inne cele, na przykład w trybie art. 177 ust. 6 ufp, wymagającym uzyskania pozytywnej opinii Komisji Finansów Publicznych. Zastosowanie tego trybu ma tę zaletę, że niewykorzystane środki służą finansowaniu zobowiązań Skarbu Państwa lub celów wskazanych w ustawie budżetowej. Dzięki temu, o ile przepis ten jest właściwie stosowany, unika się sytuacji, w której w ciągu roku budżetowego wprowadza się formułowane *ad hoc* nowe zadania, nieprzewidziane w ustawie budżetowej<sup>15</sup>. W ten sposób z jednej strony zabezpiecza się interes Skarbu Państwa i zapewnia środki na różnego typu nieplanowane, obligatoryjne wydatki, skutkujące powstaniem zobowiązań, a z drugiej strony umożliwia się realizację zasady priorytetyzacji wydatków poprzez wskazanie w ustawie budżetowej tych zadań, które powinny zostać sfinansowane w przypadku uzyskania oszczędności w budżecie państwa. Ponadto Sejm ma możliwość wskazania dodatkowych celów w trakcie roku budżetowego, dokonując nowelizacji ustawy budżetowej. Rozwiązanie takie pozwala z jednej strony na zachowanie przez Sejm kontroli nad alokacją środków budżetowych, a z drugiej strony na gospodarowanie przez Radę Ministrów i Ministra Finansów niewykorzystanymi środkami w nagłych wypadkach, gdy zasoby rezerwy ogólnej mogą okazać się niewystarczające. Aby uniemożliwić dysponentom wykorzystanie tych środków na inne zadania niż pierwotnie zaplanowano, można wprowadzić regulacje wyłączające stosowanie art. 171 ufp dla wskazanych wydatków.

Należy podkreślić, że planowanie wydatków w odpowiednich częściach budżetowych zawsze ogranicza elastyczność zarządzania środkami publicznymi przez Ministra Finansów. Mimo to budżet państwa jest, co do zasady, planowany w poszczególnych podziałkach klasyfikacyjnych,

<sup>14</sup> Z zastrzeżeniem ust. 9, który stanowi, że Minister Finansów może, po uzyskaniu pozytywnej opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu, dokonać zmiany przeznaczenia rezerwy celowej.

<sup>15</sup> Dla porównania, do zmiany przeznaczenia rezerwy celowej wystarczy jedynie pozytywna opinia Sejmowej Komisji Finansów Publicznych.

gdyż korzyści wynikające z takiego podejścia przewyższają jego wady. Dzięki planowaniu wydatków w odpowiednich częściach budżetowych wzrasta przejrzystość gospodarowania środkami publicznymi oraz sprawowana jest kontrola Sejmu i społeczeństwa nad kierunkami wydatkowania środków publicznych. Oprócz tego planowanie wydatków w odpowiednich częściach pozwala dysponentom na doskonalenie metod planistycznych i przyjmowanie bardziej realistycznych prognoz odnośnie harmonogramu prac. Przede wszystkim jednak, w odniesieniu do wydatków na zadania obarczone ryzykiem niewykonania lub opóźnień, stanowi narzędzie motywowania dysponentów do terminowej realizacji zadań.

Wśród wydatków, które często planuje się w rezerwach celowych, mimo że powinny one być planowane w odpowiednich częściach budżetowych, można wskazać wydatki na podwyżki wynagrodzeń. Wydatki te – poza wyjątkowymi sytuacjami – należą do tej kategorii operacji finansowych, które mogą być planowane z wyprzedzeniem, zwłaszcza że rynek pracy zazwyczaj nie podlega silnym fluktuacjom wymuszającym pilne dostosowanie ze strony sektora rządowego. [str. 45–60]

### Planowanie rezerw celowych w nadmiernej wysokości

Wśród 83 pozycji rezerw celowych utworzonych w budżecie państwa na rok 2019 zidentyfikowano 34 rezerwy, w przypadku których na cele pierwotnie zaplanowane wykorzystano poniżej 80% środków. W grupie tej NIK zidentyfikowała rezerwy celowe, w których istotne rozbieżności pomiędzy kwotą planowaną a kwotą przeznaczoną na pierwotnie planowane cele wystąpiły już w latach wcześniejszych. Mimo to, planując budżet na 2019 r., rozbieżności tych nie zdołano wyeliminować.

Ponadto w ocenie NIK, podział odpowiedzialności przy planowaniu i rozdysponowaniu niektórych rezerw, wskazujący na wiodącą rolę właściwych merytorycznie ministrów, świadczył o niecelowości utrzymywania rozwiązania polegającego na ustanowieniu Ministra Finansów dysponentem środków tych rezerw.

Na problem ten zwróciło uwagę również Ministerstwo Finansów, w przygotowanych i przyjętych przez Radę Ministrów w 2016 r. *Założeniach reformy systemu budżetowego* napisano m.in., że „teoretycznie zasady dokonywania przeniesień w trakcie roku budżetowego dają obecnie wystarczający poziom elastyczności gospodarowania wydatkami w ramach poszczególnych części budżetowych (lub części budżetowych, których dysponentem jest jeden minister). Ograniczenia w tym zakresie wynikają z braku możliwości przenoszenia środków pomiędzy częściami budżetowymi różnych dysponentów (np. wojewodów) oraz (w odniesieniu do środków niewykorzystanych) pomiędzy latami budżetowymi. Z jednej strony skutkuje to tendencją do tworzenia nadmiernej liczby rezerw celowych, których podziału dokonuje Minister Finansów, działając w porozumieniu z właściwymi ministrami lub innymi dysponentami części budżetowych. A z drugiej zachęca również do „ręcznego” sterowania rezerwami celowymi, które stanowią swoisty mechanizm zarządzania płynnością budżetu”.

NIK zgadza się z diagnozą Ministerstwa Finansów i jednocześnie wskazuje, że podmiotowe rozdzielanie funkcji dysponenta rezerw celowych od merytorycznej odpowiedzialności za realizację celu, na który zaplanowano środki rezerwy, nie było rozwiązaniem efektywnym. [str. 60–70]

W większości przypadków nazwy rezerw celowych jasno określały cel ich utworzenia oraz były spójne z opisem ich zakresu przedmiotowego. Można jednak wskazać i takie rezerwy, których zakres przedmiotowy nie był spójny z nazwą, co powodowało, że nazwa rezerwy wskazywała na realizację innych celów niż wynikało z opisu. Z pozoru problem ten może wydawać się błahy, jednak w praktyce – przyjmując dosyć ogólną nazwę rezerwy, oderwaną od szczegółowych celów jej tworzenia – można doprowadzić do sytuacji, w której dokonuje się nieformalnej zmiany przeznaczenia rezerwy, bez uzyskania wymaganej przepisami zgody Sejmowej Komisji Finansów Publicznych. [str. 71–72]

Cele utworzenia rezerw były na ogół jasno określone. Mimo to, ze względu na niejednorodne kryteria tworzenia rezerw, te same zadania mogły być finansowane z różnych rezerw celowych. Jednocześnie w przypadku niektórych zadań nie było wiadomo, czy mieszczą się one w zakresie przedmiotowym rezerwy. Niektóre rezerwy zostały utworzone w celu finansowania jednego lub kilku zadań, inne – w celu realizacji określonych ustaw, grup ustaw albo programów, jeszcze inne obejmowały szeroki obszar działalności państwa, taki jak zdrowie lub kultura. Oprócz tego tworzono i takie rezerwy, w przypadku których środki mogły być przeznaczone, w zależności od rezerwy, na dowolne, nowe zadania lub na zadania kontynuowane. Przy tak zróżnicowanych zakresach podmiotowych, jedno zadanie mogło być finansowane z różnych rezerw. W związku z tym nakładały się na siebie również cele i rezultaty realizacji poszczególnych rezerw. Ponadto w przypadku niektórych rezerw nie było możliwe przypisanie odpowiedzialności za poprawne zaplanowanie ich kwot i za realizację, gdyż były one planowane na zadania z obszaru właściwości różnych ministrów, uniemożliwiając zastosowanie zasady rozliczalności.

W ocenie NIK, tworzenie odrębnych rezerw celowych na poszczególne cele służy realizacji zasady rozliczalności i przejrzystości. Informacja o kwocie planowanych środków na zadanie i planowanych rezultatach powinna stanowić podstawę do przyznania środków i rozliczenia organu odpowiedzialnego za realizację zadania w oparciu o kryterium celowości i efektywności. Bez szczegółowej wiedzy, jakie środki planowano przeznaczyć na dane zadanie, jakie dzięki temu zamierzano osiągnąć rezultaty, jaką kwotę wydatkowano, jakie osiągnięto efekty, a także, jakie były przyczyny i skutki niewydatkowania określonej części środków, nie jest możliwa pełna ocena jego wykonania. [str. 72–75]

Wszystkie środki na pokrycie wydatków wynikających z wydanych wcześniej zapewnień finansowania były planowane w rezerwach celowych. NIK wskazała, że w myśl art. 153 ust. 1 ufp Minister Finansów może udzielić zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa w danym roku budżetowym, jeżeli środki na ten cel zostały ujęte w rezerwie celowej, oraz w kolejnych latach. Przepis zatem łączy udzielanie zapewnienia finansowania z obowiązkiem finansowania tego zapewnienia ze środków rezerwy celowej wyłącznie w odniesieniu do danego roku budżetowego. Przy czym udzielenie zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa w latach kolejnych nie wiąże się z takim obowiązkiem. Rozwiązanie to jest spójne z treścią art. 140 ust. 2 ufp, w którym wyliczono przypadki,

Zgodność nazw rezerw z celami ich utworzenia

Przejrzystość opisu celów tworzenia rezerw oraz kryteriów wyboru zadań finansowych ze środków rezerw

Planowanie środków na realizację zapewnień finansowania lub dofinansowania zadań w rezerwach celowych na lata przyszłe, bez wyraźnego wskazania w przepisach takiego trybu postępowania

w jakich tworzy się rezerwy celowe. Zgodnie z tym przepisem udzielenie zapewnienia finansowania nie stanowi okoliczności pozwalającej na utworzenie rezerwy celowej. Dopiero po spełnieniu jednego z czterech wskazanych tam warunków środki objęte zapewnieniem finansowania mogą zostać zaplanowane w rezerwie. [str. 76]

Planowanie środków na realizację zadań finansowanych ze środków europejskich w rezerwach celowych jako narzędzie zwiększające elastyczność zarządzania budżetem, a zmniejszające przejrzystość finansów

Ministrowie nadzorujący programy finansowane ze środków europejskich, przekazując Ministrowi Finansów formularze planistyczne, proponowali sposób podziału środków przeznaczonych na realizację tych programów, w tym proporcję podziału środków pomiędzy części budżetowe dysponentów i rezerwy celowe. Minister Finansów aprobował zgłaszane propozycje lub też zgłaszał zmiany, które w przypadku programów nadzorowanych przez Ministra Inwestycji i Rozwoju oznaczały zwiększenie rezerw w stosunku do środków planowanych w częściach poszczególnych dysponentów.

Zdaniem NIK, określanie sztywnych proporcji podziału środków pomiędzy części budżetowe i rezerwę celową nie służy zapewnieniu efektywności planowania wydatków ani realizacji zasady rozliczalności. NIK podkreśla, że – co do zasady – wydatki budżetowe powinny być planowane w odpowiednich częściach budżetowych. Tworzenie dużych rezerw celowych w stosunku do ogółu wydatków budżetowych, planowanych na realizację programów unijnych, pozwala, co prawda, na bardziej elastyczne zarządzanie środkami publicznymi, ale odbywa się to kosztem przejrzystości budżetu państwa, a ponadto zmniejsza rolę planowania budżetowego i ogranicza odpowiedzialność dysponentów za pełną i terminową realizację zadań. O ile pewien ograniczony stopień elastyczności w gospodarowaniu środkami budżetowymi w trakcie roku budżetowego jest uzasadniony, to planowanie 40-60% wydatków budżetowych, związanych z realizacją projektów unijnych, w rezerwach wskazuje na problemy z planowaniem tych wydatków.

W budżecie środków europejskich tworzone były tylko dwie rezerwy celowe: poz. 98 *Finansowanie programów z budżetu środków europejskich* i poz. 99 *Finansowanie wynagrodzeń w ramach budżetu środków europejskich*. W ustawie budżetowej na 2020 r., w rezerwie celowej poz. 98 zaplanowano 33 942,7 mln zł, a w rezerwie celowej poz. 99, mającej jedynie charakter wspomagający, 30,5 mln zł. Rezerwie celowej poz. 98 odpowiadała w budżecie państwa rezerwa celowa 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*, w której planowano m.in. krajowe środki na współfinansowanie zadań finansowanych ze środków Unii Europejskiej i krajów EFTA.

W opinii NIK, dysponowanie w budżecie środków europejskich jedną dużą rezerwą poz. 98, która w istocie pełni funkcję rezerwy o charakterze ogólnym, oraz odpowiadającą jej rezerwą poz. 8 w budżecie państwa, zapewnia dużą elastyczność i łatwość w dysponowaniu środkami publicznymi. Jednakże trzeba zauważyć, że środki z wyżej wymienionych rezerw celowych są przeznaczone na tak szeroki zakres zadań, że trudno w przypadku każdej z nich wskazać jakiś konkretny cel, na jaki zostały utworzone.

Mimo że ich łączna kwota przekraczała w 2020 r. 40 mld zł, to decyzje alokacyjne i realokacyjne podejmowane były poza mechanizmami kontrolnymi Sejmu. Ponadto brak możliwości przyporządkowania środków rezerwy do poszczególnych programów i zadań utrudniał przypisanie poszczególnym dysponentom i ministrom nadzorującym realizację programów odpowiedzialności za terminowe wykorzystanie tych środków. [str. 78–80]

Rezerwy celowe na realizację programów wspieranych środkami europejskimi, pozostające w gestii ministra właściwego do spraw rozwoju, zostały wykorzystane w 2019 r. zaledwie w 50% w odniesieniu do kwoty planowanej w ustawie budżetowej i w 48,4% kwoty ujętej w planie po zmianach. Z ogólnej kwoty 28 mld zł zaplanowanych rezerw<sup>16</sup> (27,1 mld zł według planu po zmianach) niewykorzystane pozostało 13,6 mld zł. Jedną z głównych przyczyn niskiego wykorzystania tych środków były opóźnienia w realizacji zadań wieloletnich, w tym projektów drogowych i kolejowych. W wyjaśnieniach wskazywano również na krótkie terminy przewidziane na weryfikację kwot zgłoszonych przez dysponentów oraz dużą liczbę zadań ujętych w programach.

NIK zwraca uwagę, że niskie wykorzystanie rezerw celowych utworzonych na współfinansowanie programów wspieranych środkami europejskimi zaobserwowano także w latach wcześniejszych. O nadmiernym planowaniu środków w rezerwie celowej poz. 8 świadczy również fakt, że corocznie dokonuje się zmiany przeznaczenia środków z tej pozycji rezerw w trybie art. 154 ust. 9 ustawy o finansach publicznych. Ponadto wskazane w wyjaśnieniach problemy z szacowaniem wielkości rezerw, wynikające ze zbyt krótkich terminów przewidzianych na weryfikację kwot zgłoszonych przez dysponentów oraz dużej liczby projektów ujętych w programach, wskazują na konieczność wprowadzenia nowego podejścia do planowania tych rezerw. [str. 81–82]

Rezerwa ogólna stanowiła bardzo niewielką część planowanych wydatków budżetu państwa, w latach 2019–2020 nieprzekraczającą 0,06%. Przy tak niskiej – w stosunku do całego budżetu – rezerwie nie mogła ona odgrywać znaczącej roli w finansowaniu nieprzewidzianych wydatków budżetowych. Jej rola sprowadzała się przede wszystkim do finansowania różnych niewielkich potrzeb, zgłaszanych w trakcie roku budżetowego, a czasem także do finansowania wydatków, które mogły i powinny zostać zaplanowane w budżecie państwa w odpowiednich częściach budżetowych. W nowelizacji ustawy budżetowej na 2020 r., uchwalonej przez Sejm 28 października 2020 r., zwiększono wielkość planowanej rezerwy ogólnej do 558 mln zł, co stanowiło około 0,1% wydatków planowanych w budżecie państwa. Biorąc pod uwagę skalę nieprzewidzianych wydatków związanych z przeciwdziałaniem negatywnym skutkiem COVID-19, wartość tę również należy uznać za niską.

Niskie wykorzystanie rezerw celowych na realizację programów wspieranych środkami europejskimi, koordynowanych przez ministra właściwego do spraw rozwoju

Środki ujmowane w rezerwie ogólnej były na tyle niskie, że nie odegrały istotnej roli w finansowaniu zdarzeń nagłych i nieprzewidzianych

<sup>16</sup> Rezerwa celowa poz. 8 w budżecie państwa i rezerwy celowe poz. 98 i 99 w budżecie środków europejskich.



Można wskazać, że rezerwa ogólna – ze względu na jej relatywnie niską wysokość – nie spełniała swojej podstawowej funkcji, jaką w zwyczajnych okolicznościach powinno być zapewnienie środków na finansowanie nieprzewidzianych wydatków wymagających natychmiastowego wsparcia finansowego albo wydatków, których zaplanowanie nie było możliwe na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej, lub wystąpiły nowe okoliczności uzasadniające zwiększenie wydatków w trakcie wykonywania budżetu państwa.

Niska funkcjonalność stosowanego obecnie rozwiązania w zakresie rezerwy ogólnej doprowadziła do sytuacji, w której potencjalne cele ustanowienia tej rezerwy są realizowane przy pomocy rezerw celowych. Po pierwsze, niektóre rezerwy celowe, tak jak już wspomniano powyżej, mają na tyle szeroko zdefiniowany zakres przedmiotowy, że można z nich finansować bardzo dużą część zadań publicznych, bez konieczności dokonywania zmiany przeznaczenia rezerwy. Po drugie, niektóre rezerwy celowe są przynajmniej w części tworzone na różnego rodzaju nieprzewidziane zdarzenia. Po trzecie, istotna część środków z rezerw celowych jest w trakcie wykonywania budżetu państwa wykorzystywana na inne cele niż pierwotnie zaplanowano. W 2019 r. Minister Finansów wydał decyzje w sprawie zmiany przeznaczenia rezerw celowych o łącznej wartości 1,4 mld zł, a w 2020 r. o łącznej wartości 4,7 mld zł. Również w latach 2016–2018 dokonano znaczących zmian przeznaczenia rezerw celowych, wynoszących od 1,2 mld zł w 2016 r. do 5,6 mld zł w 2018 r. [str. 82–85]

Brak działań ze strony Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w planowaniu rezerwy ogólnej budżetu państwa

Mimo że większość środków rezerwy ogólnej jest rozdzielana na podstawie zarządzeń Prezesa Rady Ministrów lub uchwał Rady Ministrów, to Kancelaria Prezesa Rady Ministrów nie uczestniczyła w planowaniu wysokości tej rezerwy, pozostawiając tę kwestię do rozstrzygnięcia Ministrowi Finansów. NIK zwraca uwagę, iż Kancelaria Prezesa Rady Ministrów – jako urząd obsługujący kluczowych decydentów przyznających środki z rezerwy ogólnej budżetu państwa, tj. Prezesa Rady Ministrów i Radę Ministrów, zaangażowany w proces załatwiania spraw związanych z przyznawaniem tych środków – posiada obszerną wiedzę w zakresie zgłaszanych potrzeb i możliwości ich zaspokajania. [str. 85–86]

Finansowanie z rezerw, zamiast z planu finansowego w budżetach wojewodów

NIK zidentyfikowała przypadki wykorzystywania przez urzędy wojewódzkie rezerw celowych na wydatki, które mogły być od razu zaplanowane w częściach budżetowych poszczególnych województw. Pracownicy urzędów wojewódzkich nie kwestionowali tego faktu, wskazując między innymi, że środków tych nie można było zaplanować w odpowiedniej części budżetowej z uwagi na wysokość przyznanych limitów wydatków przez Ministra Finansów. Zdaniem NIK, wydatki, które można było zaplanować w odpowiedniej szczegółowości i które nie spełniały innych przesłanek wskazanych w art. 140 ust. 2 ufp, powinny być od razu ujemowane we właściwych częściach budżetowych. Wymagałoby to dostosowania przez Ministra Finansów wysokości limitów wydatków w częściach, których dysponentami są wojewodowie. [str. 86–87]

W okresie objętym kontrolą rezerwa, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, została utworzona w 15 województwach<sup>17</sup>, a jej wysokość stanowiła w 2019 r. od 15,6% do 94,1% dopuszczalnego limitu, zaś w roku 2020 – od 14,5% do 66,9% limitu. [str. 87]

Planowanie rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp w granicach dopuszczalnego limitu

W 2019 r. 27,5% kwoty rezerw celowych budżetu państwa przeznaczono na inne cele niż pierwotnie zaplanowano. W 2020 r. dokonano zmiany przeznaczenia 13,4% środków rozdysponowanych z rezerw celowych. [str. 89–91]

Znaczne zmiany przeznaczenia rezerw celowych

Proces uruchamiania środków z rezerw celowych budżetu państwa, co do zasady, nie został sformalizowany poprzez opracowanie procedur lub wytycznych ich przyznawania. Wprowadzone procedury w obszarze rezerw budżetu państwa dotyczą jedynie środków przeznaczanych na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych – pozycja 4<sup>18</sup> rezerw oraz środków na realizację projektów z udziałem środków UE i EFTA, tj. pozycji 8<sup>19</sup> rezerw celowych. Odmienne sytuacja wygląda w przypadku rezerw celowych budżetu środków europejskich, gdzie w odniesieniu do projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie EFTA, określono szczegółowe procedury postępowania. [str. 92–95]

Niesformalizowany proces przyznawania środków z rezerw celowych

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Ministerstwa Finansów jednym z departamentów merytorycznych biorących udział w procesie przygotowania projektu decyzji zwiększającej budżet dysponenta środkami z rezerw celowych budżetu państwa jest Departament Finansów i Księgowości. W praktyce departament ten przygotowuje wnioski dysponenta części 19 w sprawie uruchomienia środków z rezerw celowych. Następnie ten sam departament rozpatruje te wnioski jako departament merytoryczny i przygotowuje projekt decyzji zwiększającej budżet części 19 środkami z rezerw celowych.

Odmienne tryb weryfikacji wniosków dla dysponenta części 19

Zdaniem NIK, fakt przygotowywania wniosku oraz oceny jego poprawności i zasadności przyznania środków przez tę samą komórkę organizacyjną może wpływać na wnikliwość prowadzonej analizy. Może też powodować stosowanie niejednorodnych kryteriów przy przyznawaniu środków dla części 19 i dla pozostałych części budżetowych, zwłaszcza że na dalszym etapie decyzja jest weryfikowana głównie pod względem formalno-rachunkowym, zgodności z wnioskiem, prawidłowości klasyfikacji budżetowej oraz pod względem dostępności środków w rezerwie. Przyjęte rozwiązanie stoi również w sprzeczności z przyjętymi standardami kon-

<sup>17</sup> Wojewoda Dolnośląski w ramach planu finansowego na rok 2019 oraz 2020 nie utworzył rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp.

<sup>18</sup> Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, w tym realizacja zadań w dorzeczu Odry i górnej Wisły (na rok 2019), oraz Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, w tym 40 mln zł na dofinansowanie zakupu pojazdów ratowniczo-gaśniczych dla jednostek ochotniczych straży pożarnych (na rok 2020).

<sup>19</sup> Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz środków pomocy bezzwrotnej, rozliczania programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także rozliczania z budżetem ogólnym Unii Europejskiej.

trolu zarządczej dla sektora finansów publicznych przedstawionymi w Komunikacie nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych<sup>20</sup>, gdzie w części C. Mechanizmy kontroli, w pkt 14, wyraźnie wskazano na konieczność podziału kluczowych obowiązków. Proces analizy wniosków dysponenta części 19 jest odmienny od sposobu procedowania wniosków pozostałych dysponentów części budżetowych i zdaniem NIK powinien zostać zmieniony. [str. 96–97]

**Promesy Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji bez podstawy prawnej**

Do finansowania celów wskazanych w pozycji 4 rezerw celowych Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji wprowadził *Wytyczne* w sprawie zasad i trybu udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych.

Analiza *Wytycznych* oraz wydanych na ich podstawie promes dla jednostek samorządu terytorialnego wykazała, że proces wydawania przez Ministra SWiA promes dofinansowania zadań realizowanych przez samorządy w zakresie usuwania szeroko rozumianych skutków klęsk żywiołowych nie opierał się na przepisach prawa. Zasady i tryb wykonywania budżetu państwa, w tym rozdysponowania środków ujętych w rezerwach celowych, podlegają przepisom ustawy o finansach publicznych (art. 1 pkt 9 ufp). Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że żaden z powszechnie obowiązujących przepisów prawa regulujących sferę finansów publicznych nie wyposaża Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w uprawnienie do wydawania samorządom promes dofinansowania ze środków pochodzących z rezerwy celowej budżetu państwa realizacji zadań własnych tych jednostek. Uprawnienia do zapewniania środków pochodzących z rezerw celowych posiada jedynie Minister Finansów na podstawie art. 153 ust. 1 ufp. Zgodnie z tą regulacją zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa wydatków wymienionych w tym przepisie może udzielić Minister Finansów na wniosek dysponenta części budżetowej, przy czym warunkiem udzielenia zapewnienia w danym roku budżetowym jest ujęcie środków na ten cel w rezerwie celowej. Wydanie przez Ministra Finansów decyzji o zapewnieniu wiąże się w ostateczności z dokonaniem podziału tych środków na cel wskazany w decyzji. Ustawodawca uwzględnił ten stan, dając uprawnienie do podziału środków znajdujących się w rezerwach celowych, jak i do udzielania zapewnień jednemu decydentowi – Ministrowi Finansów. [str. 97–99]

**Brak upoważnienia do zaciągnięcia zobowiązania przekraczającego plan finansowy przez wojewodów na podstawie promes Ministra SWiA**

Promesy Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji nie mogą wywołać skutków prawnych przewidzianych dla zapewnienia finansowania udzielanego przez Ministra Finansów. W szczególności wydanie promesy, w odróżnieniu od zapewnienia finansowania na podstawie art. 153 ufp, nie upoważnia wojewody do zaciągnięcia zobowiązania przekraczającego plan finansowy. Zgodnie z art. 46 ust. 1 ufp jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki

<sup>20</sup> Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84.



na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obowiązkowe oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich, z zastrzeżeniem art. 136 ust. 4 i art. 153 ufp. Dopóki zatem plan finansowy wojewody nie zostanie zwiększony środkami z rezerwy celowej, nie może on zaciągać zobowiązań (zawierać umów dotacyjnych z jst) w wysokości przekraczającej ujęte w planie środki finansowe. W *Wytycznych* wskazano jednakże, że promesy Ministra SWiA stanowią podstawę dla wojewody do zawarcia z jst umowy dotacji, o której mowa w art. 150 ufp. Wojewoda, na podstawie wniosków jednostek o dotacje i innych dokumentów (w tym promes) lub zawartych z jednostkami samorządu terytorialnego umów o dotacje, występuje do Ministra Finansów z wnioskiem o uruchomienie środków z rezerwy celowej budżetu państwa przeznaczonej na przeciwdziałanie skutkom klęsk żywiołowych lub ich usuwanie. Wojewoda przesyła wyżej wymieniony wniosek za pośrednictwem Ministra SWiA. Minister SWiA opiniuje wniosek wojewody i niezwłocznie przekazuje go Ministrowi Finansów.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, zalecenia te nakierowały dysponentów części budżetu państwa (85/00) do zaciągania zobowiązań w postaci podpisywania umów dotacji z jst, bez posiadania zapewnionych na ten cel środków w planie finansowym jednostki, co może skutkować naruszeniem przez wojewodów art. 46 ust. 1 ufp, co z kolei może zostać uznane za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>21</sup>.

Nie budzi wątpliwości zasadność wspierania środkami z budżetu państwa jednostek samorządu terytorialnego w realizowaniu zadań w zakresie przeciwdziałania klęskom żywiołowym i usuwania ich skutków, jak i konieczność zapewnienia sprawnego pozyskania środków jst na realizację zadań w tym zakresie. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że należy obrać taki tryb postępowania, który byłby zarówno efektywny, jak i uwzględniający wymogi ustawy o finansach publicznych. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji, odnosząc się do uwagi o konieczności weryfikacji postanowień zawartych w *Wytycznych* pod kątem dostosowania ich treści do obowiązujących przepisów, wskazał, że przystąpiono do prac w zakresie ich zmiany, które w szczególności zakładają wykreślenie postanowień dotyczących stosowania promes w procesie przyznawania dotacji dla jst na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych.

[str. 101–103]

Środki rezerwy ogólnej niemal w całości są rozdzielane przez Prezesa Rady Ministrów i Radę Ministrów. Łącznie w latach 2019–2020 r. organy te odpowiadały za podział ponad 98% środków rozdysponowanych z rezerwy ogólnej. Podziału pozostałej części środków dokonał Minister Finansów.

Minister Finansów wydaje decyzje w sprawie zmian w budżecie państwa zwiększających plan wydatków we właściwej części budżetowej o środki przekazane z rezerwy ogólnej, w tym także o środki rozdysponowane

Brak kryteriów podziału środków z rezerwy ogólnej konsekwencją uznaniowego charakteru decyzji rozdysponujących środki z rezerwy

<sup>21</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 289, ze zm.

przez Prezesa Rady Ministrów i Radę Ministrów. Ani w ustawach, ani w regulacjach wewnętrznych nie określono kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej. Decyzje podejmowane przez Ministra Finansów, podobnie jak zarządzenia Prezesa Rady Ministrów i uchwały Rady Ministrów w sprawie podziału rezerwy ogólnej, miały więc charakter uznaniowy.

Zdaniem NIK, stosowane obecnie rozwiązania, pozwalające na całkowitą dowolność wyboru zadań finansowanych ze środków rezerwy ogólnej, związanej z brakiem kryteriów takiego wyboru, umożliwiały nieefektywną alokację środków publicznych. Brak zdefiniowanych celów ustanowienia rezerwy ogólnej i kryteriów wyboru wydatków finansowanych z tej rezerwy powodowały, że rezerwa ta funkcjonowała na uboczu systemu finansów publicznych ze względu na małą komplementarność z innymi jego elementami. Jednocześnie funkcje rezerwy ogólnej były przejmowane przez rezerwy celowe, powodując zacieranie się różnicy między tymi dwoma źródłami finansowania wydatków, a w efekcie mniejszą przejrzystość budżetu państwa.

W badanych przez NIK aktach spraw nie ma potwierdzenia, że Prezes Rady Ministrów uczestniczył w procesie podejmowania decyzji odmownych w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej. Informacje o odmowie przyznania środków podpisywał Szef KPRM lub jego zastępca, mimo że nie dysponowali odrębnymi upoważnieniami Prezesa Rady Ministrów. NIK wskazuje na potrzebę uzupełnienia dokumentacji wewnętrznej KPRM o wyraźne wskazanie zakresu upoważnienia Szefa KPRM i jego zastępcy w sprawach związanych z dysponowaniem rezerwą ogólną.

NIK zwraca też uwagę, że w okresie objętym kontrolą karta procesu pn. „Przyznawanie przez Prezesa Rady Ministrów środków finansowych z rezerwy ogólnej budżetu państwa” wymagała aktualizacji i uzupełnienia.

Zidentyfikowano również przypadki podejmowania przez Szefa KPRM decyzji niezgodnych z rekomendacjami zespołu do spraw rozpatrywania ofert realizacji zadania publicznego finansowego z rezerwy ogólnej, bez sporządzania uzasadnienia dla takich decyzji. Na problem ten NIK wskazywała już wcześniej, w informacji o wynikach kontroli wykonania budżetu państwa w 2018 r.<sup>22</sup>

Badanie 34 spraw rozpatrywanych w KPRM i zakończonych przyznaniem środków z rezerwy ogólnej, wykazało braki w dokumentacji, co utrudniało ocenę zasadności podjętych decyzji. Najistotniejszym problemem w procesie wyboru wniosków do finansowania był brak przejrzystych kryteriów wyboru. Środki z rezerwy ogólnej, co do zasady, powinny być wykorzystywane w sytuacjach wyjątkowych, na okoliczność czego powinna być przedstawiona jasna, możliwa do zweryfikowania argumentacja. Stosowane obecnie rozwiązanie polegające na możliwości wymiennego planowania określonych wydatków bądź w części budżetowej właściwego dysponenta, bądź w rezerwie ogólnej należy uznać za wadliwe.

<sup>22</sup> Najwyższa Izba Kontroli, Informacja o wynikach kontroli *Wykonanie budżetu państwa w 2018 r. w części 16 – Kancelaria Prezesa Rady Ministrów oraz wykonanie planu finansowego Funduszu Wspierania Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego*, nr ewid. 48/2019/P/19/001/KAP, str. 10–12. <https://www.nik.gov.pl/plik/id,20718.pdf>

Ustalenia kontroli NIK wskazują, że rezerwa ogólna została rozdysponowana przez właściwe organy w granicach ich upoważnień, określonych w art. 155 ufp oraz w rozporządzeniu w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa. [str. 106–111]

W sześciu z siedmiu<sup>23</sup> skontrolowanych urzędów wojewódzkich nie obowiązywały sformalizowane zasady/procedury przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. W urzędach tych stosowano przyjęte od lat praktyki rozpatrywania wniosków o przyznanie dodatkowych środków z tak zwanej rezerwy wojewody. W jednym z urzędów wojewódzkich obowiązywały częściowo sformalizowane zasady i kryteria przyznawania środków z rezerwy wojewody.

Brak sformalizowanych zasad podziału rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp

Sformalizowanie procedur rozdysponowania środków tej rezerwy, określających jasne zasady oraz obiektywne kryteria przyznawania środków, zapewniłoby w większym stopniu przejrzyste i efektywne gospodarowanie nimi, a także minimalizowałoby ryzyko uznaniowości i dowolności postępowania. Powyższe stanowisko znajduje uzasadnienie w standardach kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych ustalonych przez Ministra Finansów Komunikatem nr 23 z dnia 16 grudnia 2009 r., z których wynika zasada pisemnego sporządzania wszystkich zarządzeń i procedur obowiązujących w jednostkach sektora finansów publicznych. [str. 112–114]

W 2019 r. z rezerw celowych budżetu państwa rozdysponowano 99,6% środków ujętych w rezerwach, a w roku 2020 (do końca sierpnia) 63,8% środków.

W wyniku badania próby stanowiącej 25,3% rozdysponowanych w 2019 r. środków stwierdzono, że:

- przy podziale rezerw przestrzegano terminów określonych w art. 154 ufp;
- Minister Finansów dokonał zmiany klasyfikacji wydatków w trzech przypadkach, z zachowaniem terminu określonego w art. 154 ust. 8 ufp;
- decyzje w sprawie zmian w planie wydatków dysponentów wydawane były średnio w ciągu 11 dni od otrzymania wniosku. W sześciu sprawach czas rozpatrywania wniosku przekroczył 30 dni, a w najdłuższej procedowanej sprawie wyniósł 53 dni;
- środki z rezerw budżetu państwa zostały przeznaczone na cele, na jakie zostały utworzone.

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę jak już wcześniej wspomniano, że niektóre cele były określone w sposób nieprecyzyjny, ogólny, z użyciem takich sformułowań, jak: „realizacja niektórych zadań”, „utrzymanie rezultatów niektórych projektów”, „wparcie potencjału realizacji zadań publicznych”. Ustalanie bardzo ogólnych tytułów rezerw powoduje, że prawie każdy rodzaj wydatku można zakwalifikować do sfinansowania z tych rezerw. Na przykład, w sytuacji niedoboru środków na funkcjonowanie Policji, na wniosek Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji zwiększono plan wydatków części 42 *Sprawy wewnętrzne* z kilku rezerw

Zbyt ogólne określenie celu przeznaczenia rezerw celowych jako czynnik wpływający na zniekształcenie ich charakteru

<sup>23</sup> W urzędzie, w którym na lata 2019–2020 nie została utworzona przedmiotowa rezerwa, nie obowiązywały żadne procedury podziału środków z rezerwy wojewody.

celowych, tj. z poz.: 44 *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych* (o 56,2 mln zł), 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych* (o 29,2 mln zł), 99 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa* (o 77,5 mln zł) oraz z poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa* (o 30 mln zł)

Zdaniem NIK, ogólne i bardzo szeroko sformułowane tytuły rezerw pozwalają na sfinansowanie różnego rodzaju wydatków bez konieczności dokonania zmiany przeznaczenia danej rezerwy. Prowadzi to jednak do sytuacji, w której w istocie rezerwy celowe przejmują rolę rezerwy ogólnej budżetu państwa. Dlatego też Najwyższa Izba Kontroli podkreśla, że rezerwy celowe ze względu na swój charakter powinny mieć jasno sprecyzowane cele, bez możliwości finansowania tak szerokiego spektrum zadań z jednej pozycji, jak to się dzieje obecnie.

Szczegółowe badanie przeprowadzone na próbie stanowiącej 14,3% rozdysonowanych środków z rezerw celowych budżetu państwa do końca sierpnia 2020 r., wykazało, że środki uruchamiano na cele zgodne z ich przeznaczeniem, a czas od wpływu wniosku do wydania decyzji budżetowej na ogół nie przekraczał 30 dni i średnio wynosił 12 dni. W czterech przypadkach czas rozpatrywania był dłuższy niż 30 dni, w tym w dwóch przekraczał 45 dni (wyniósł 47 i 87 dni). Ministerstwo Finansów uzasadniało to zaangażowaniem pracowników ministerstwa w prace w parlamencie nad uchwalaną przez Sejm ustawą budżetową oraz na konieczność realizacji priorytetów Rady Ministrów związanych z przeciwdziałaniem skutkom pandemii COVID-19. [str. 114–117]

**Nadużywanie finansowania podwyżek wynagrodzeń – rezerwami celowymi budżetu państwa**

Źródłem finansowania części wydatków na wynagrodzenia pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych w jednostkach budżetowych były środki zaplanowane w rezerwach celowych budżetu państwa. W 2019 r. środkami pochodzącymi z 12 pozycji rezerw celowych zwiększono plany wydatków 34 części budżetowych łącznie o 3548,3 mln zł z przeznaczeniem na podwyżki wynagrodzeń, z tego w kwocie:

- 1,5 mld zł na podwyżki wynagrodzeń w państwowych jednostkach budżetowych, klasyfikowane w grupie wydatków bieżących jednostek budżetowych;
- 2 mld zł na podwyżki wynagrodzeń w jednostkach niefinansowanych bezpośrednio z budżetu państwa, klasyfikowane w grupie ekonomicznej dotacje i subwencje.

W okresie od 1 stycznia do 31 sierpnia 2020 r. środkami z czterech pozycji rezerw celowych zwiększono plany wydatków 24 części budżetowych łącznie o 406,6 mln zł z przeznaczeniem na podwyżki wynagrodzeń zatrudnionych w:

- państwowych jednostkach budżetowych w kwocie 404,1 mln zł (wydatki klasyfikowane w grupie wydatków bieżących jednostek budżetowych);

- jednostkach niefinansowanych bezpośrednio z budżetu państwa w kwocie 2,5 mln zł (wydatki klasyfikowane w grupie ekonomicznej dotacje i subwencje).

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że dokonywane w danym roku budżetowym podwyżki wynagrodzeń prowadzą do zwiększenia wydatków także w latach następnych. Dlatego też powinny być, co do zasady, planowane we właściwych częściach budżetowych, w planach finansowych jednostek zatrudniających pracowników, a nie finansowane z rezerw celowych na tak szeroką skalę. Istotne jest również, aby pełna informacja o wynagrodzeniach planowanych w poszczególnych częściach budżetowych znalazła się w ustawie budżetowej. [str. 117–119]

Na podstawie art. 153 ust. 1 ufp Minister Finansów na wniosek Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 marca 2020 r. wydał decyzję o zapewnieniu finansowania wydatków na podjęcie działań w ramach rządowego Programu #LotdoDomu na kwotę 200 mln zł. W decyzji wskazano, że środki zostaną zapewnione z rezerwy poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE (...)* oraz z poz. 56 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania. W związku z realizacją Programu #LotdoDomu* wydano trzy pierwotne decyzje w sprawie zmian w budżecie państwa polegające na przeniesieniu środków z części 83 *Rezerwy celowe* do części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów*, z tego dwie decyzje uruchamiające środki z rezerwy celowej poz. 56 (w tym jedna na podstawie wskazanej decyzji o zapewnienie) oraz jedną z poz. 49. Ministerstwo Finansów stoi na stanowisku, że środki z poz. 49 zostały uruchomione zgodnie z celem rezerwy, bowiem jak wskazuje nazwa rezerwy, środki z niej pochodzące mogą być przeznaczone między innymi na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych. W ocenie Ministerstwa Finansów, środki na wydatki związane z działaniami Prezesa Rady Ministrów, Rady Ministrów oraz całej administracji rządowej w zakresie zapobiegania, przeciwdziałania i zwalczania COVID-19 mieszczą się w celach wyżej wymienionej rezerwy. Ochrona obywateli RP przez organy administracji rządowej jest zadaniem publicznym. Analogiczna sytuacja dotyczy rezerwy poz. 56 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania*. Przeciwdziałanie zakażeniom wirusem SARS-CoV-2 i rozprzestrzenianiu się choroby zakaźnej u ludzi, wywołanej tym wirusem, oraz zwalczanie skutków tej choroby jest nowym zadaniem dla organów administracji rządowej.

Odnosząc się do powyższego, Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że na etapie projektowania ustawy budżetowej na rok 2020, ustawodawca nie mógł przewidzieć potrzeb związanych ze stanem epidemii na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej, która wystąpiła nagle i niespodziewanie, a zgodnie z art. 140 ust. 2 ufp rezerwę celową tworzy się na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej, czyli, co do zasady, cel wydatków powinien być znany. Nie dokonano zmiany przeznaczenia rezerw poz. 49 i 56 w trybie określonym w art. 154 ust. 9 ufp bądź na podstawie innych przepisów ustawowych, ponieważ uznano, że cel jest zgodny z pierwotnym przeznaczeniem rezerwy celo-

Wykorzystywanie środków ujętych w rezerwach celowych, zamiast z rezerwy ogólnej



wej określonym w ustawie budżetowej z dnia 14 lutego 2020 r. Ponadto zadania, na które uruchomiono środki z poz. 49 i 56, zostały zakwalifikowane jako wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych oraz jako nowe zadanie, pomimo że cel i zakres w każdym przypadku był ten sam. Powyższy przykład po raz kolejny pokazuje, że rezerwy celowe budżetu państwa tworzone są bez wskazania jasno określonego celu/tytułu rezerwy, co powoduje, że prawie każdy rodzaj wydatku można zakwalifikować do sfinansowania. Zdaniem NIK, finansowaniu zadań, których nie można było przewidzieć na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej, co do zasady, powinna służyć rezerwa ogólna, zaplanowana w odpowiedniej wysokości. [str. 122–124]

**Niskie rozdysponowanie środków ujętych w rezerwach celowych budżetu środków europejskich**

W 2019 r. rozdysponowano 66,7% środków ujętych w rezerwach celowych budżetu środków europejskich, a do końca sierpnia 2020 rozdysponowano zaledwie 23% środków ujętych w rezerwach. Szczegółowe badanie pod kątem prawidłowości dysponowania tą rezerwą przeprowadzono na próbie stanowiącej 68,7% rozdysponowanych środków w 2019 r. oraz 86,8% rozdysponowanych do końca sierpnia 2020 r. Uruchamianie środków z rezerw celowych budżetu środków europejskich następowało zgodnie z obowiązującymi procedurami, po wydatkowaniu środków ujętych w budżecie dysponenta w wysokości nie mniejszej niż 70%. Zgodnie z art. 154 ust 5 i 6 ufp podziału rezerw celowych przeznaczonych na realizację programów dokonał minister właściwy do spraw budżetu na wniosek ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego oraz Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi. Wszystkie wnioski złożone były na obowiązujących formularzach i zawierały uzasadnienie do uruchomienia środków z rezerwy. [str. 124–125]

**Odmowy przyznania środków z rezerw celowych poprzedzone były szczegółową analizą wniosków dysponentów**

W 2019 r. Minister Finansów w 140 przypadkach odmówił przyznania środków z rezerw celowych budżetu państwa, a w okresie od 1 stycznia do 31 sierpnia 2020 r. – w 43 przypadkach. W wyniku szczegółowego badania 30 odmów stwierdzono, że rozstrzygnięcie sprawy poprzedzone było przeprowadzeniem analizy pod kątem podstaw materialnoprawnych do dokonania wydatku z budżetu państwa. Głównymi powodami odmowy przyznania środków były: brak wystarczającej analizy wskazującej na brak możliwości sfinansowania zadania w ramach środków pozostających w dyspozycji dysponentów, niezgodność zadania z celem, na jaki została utworzona rezerwa, oraz braki formalne wniosków, np. niewskazanie podstawy prawnej.

W ramach rezerw budżetu środków europejskich Minister Finansów w 2019 r. tylko w jednym przypadku odmówił przyznania środków, a jako przyczynę wskazano niższe wykonanie wydatków, niż wynikało to ze wskaźnika upływu czasu. W 2020 r. (do końca sierpnia) w dwóch przypadkach odmówiono uruchomienia środków z rezerw celowych budżetu środków europejskich. Przyczyną było wydatkowanie środków w ramach budżetu dysponenta w wysokości niższej niż 70%, tj. nie spełniono warunku określonego w punkcie 26 *Procedury MFIPR*. [str. 127–128]

Ze zbadanej dokumentacji nie wynikało, aby pracownicy Ministerstwa Finansów weryfikowali spełnienie warunku określonego w art. 155 ust. 3 ufp. Warunek ten stanowi, że rezerwa ogólna nie może być przeznaczona na zwiększenie wydatków, które zostały wcześniej zmniejszone w wyniku przeniesień dokonanych na podstawie art. 171 ufp.

Porównanie spraw załatwionych pozytywnie i odmownie wykazało niekonsekwencję w działaniu Ministra Finansów w zakresie podziału środków z rezerwy ogólnej. [str. 128–131]

Biorąc pod uwagę okres obejmujący lata 2016–2019 i osiem miesięcy 2020 r., można wskazać, że największą kwotę środków z rezerwy ogólnej otrzymała Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, czyli urząd zajmujący się analizowaniem większości wniosków o środki tej rezerwy. W wyżej wymienionym okresie KPRM otrzymała niemal  $\frac{1}{5}$  środków rezerwy ogólnej, głównie na cele związane z łagodzeniem skutków wojen, pomocą humanitarną i zdrowiem, ale także na przebudowę własnych pomieszczeń. [str. 131–132]

W celu zapewnienia przestrzegania art. 155 ust. 3 ufp, KPRM pobierała od wnioskodawców oświadczenia, że środki rezerwy nie zostaną przeznaczone na finansowanie wydatków, które zostały wcześniej zmniejszone w planie wydatków określonej części budżetowej. Pracownicy KPRM na bieżąco ustalali z Ministerstwem Finansów stan środków pozostających do rozdysponowania z rezerwy ogólnej budżetu państwa, aby nie dopuścić do sytuacji, w której wnioski o dofinansowanie zostałyby rozpatrzone pozytywnie, mimo braku środków w rezerwie.

W pięciu zbadanych przez NIK wnioskach o przyznanie środków rezerwy ogólnej wnioskujący nie wskazali podstawy prawnej do dokonywania wydatków, które zamierzali sfinansować z rezerwy. KPRM nie wymagała od wnioskodawców, aby dokonali uzupełnień w tym zakresie. Prezes Rady Ministrów, wydając zarządzenia odnośnie czterech wniosków, przyznał niższe środki od tych, o które wnioskowano. W dokumentach KPRM nie podano ani powodu przyznania wnioskującym niższych kwot, ani nie zawarto oceny, czy dofinansowane zadania będą mogły zostać zrealizowane z powodu zmniejszenia środków.

W jednej z 34 zbadanych spraw, zakończonych przyznaniem środków z rezerwy ogólnej, podjęto decyzję odmienną od konkluzji zawartych w notatce sporządzonej przez Zespół do spraw oceny ofert. Zdaniem NIK, proces rozpatrywania wniosków i podejmowania decyzji był zorganizowany nieprawidłowo, gdyż w przedstawionej dokumentacji brakowało jednoznacznych konkluzji podsumowujących zebrany materiał dowodowy, jak i przesłanek przemawiających za podjętą decyzją.

NIK zbadała cztery sprawy, w których przyznano środki z rezerwy ogólnej na podstawie art. 11b ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie<sup>24</sup>, na łączną kwotę prawie 17 mln zł. W KPRM nie udokumentowano, czy i jakie czynności analityczne

Działania w MF w zakresie podziału środków z rezerwy ogólnej były niejednolite

Niemal 1/5 środków z rezerwy ogólnej przekazana została do Kancelarii Prezesa Rady Ministrów

Uznaniowy charakter decyzji podejmowanych w KPRM w zakresie podziału rezerwy ogólnej

<sup>24</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1057, ze zm.

przeprowadzono w odniesieniu do każdej ze złożonych ofert. W notatkach brakuje szczegółowych opisów działań, nie ma również innych dokumentów potwierdzających wykonanie określonych czynności i ich zakresu.

Analiza próby złożonej z 43 spraw, rozpatrzonych zarówno pozytywnie, jak i negatywnie, wykazała, że w 27 sprawach podjęto inne decyzje niż w sprawach do nich podobnych albo dokonano zmiany decyzji. Zebrana dokumentacja, w tym dokumenty opracowane przez KPRM, nie pozwalały na jednoznaczne wskazanie kryteriów wyboru, którymi kierowano się przy podejmowaniu decyzji o przyznaniu środków z rezerwy ogólnej. W KPRM nie prowadzono analiz porównawczych, które mogłyby być pomocne przy ocenie i wyborze spraw najbardziej pilnych i wymagających wsparcia.

W żadnej z notatek służbowych, w których pracownicy opisywali Szefowi KPRM istotę sprawy, nie zamieszczono potwierdzenia, że były one analizowane, weryfikowane lub akceptowane przez dyrektorów komórek odpowiedzialnych za procedowanie spraw o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa, tj. przez Dyrektora Biura Prezesa Rady Ministrów i Dyrektora Departamentu Społeczeństwa Obywatelskiego w KPRM. Nie można zatem jednoznacznie stwierdzić, czy i w jakim zakresie dyrektorzy wyżej wymienionych komórek organizacyjnych KPRM uczestniczyli w procedowaniu tego typu spraw.

Zdaniem NIK, przyjęty w KPRM sposób rozpatrywania wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa nie pozwalał na pełne zobrazowanie poszczególnych etapów procesu decyzyjnego. Decyzje o przyznaniu środków podejmowane były na zasadzie uznaniowej. Występowały przypadki decyzji rozbieżnych z przygotowanymi przez pracowników uwagami czy konkluzjami oraz niejednolitych odnośnie finansowania tego samego zakresu celów. [str. 133–138]

Zróznicowany czas rozpatrywania wniosków o przekazanie środków z rezerwy ogólnej

Badanie próby złożonej z 48 decyzji Ministra Finansów w sprawie uruchomienia środków z rezerwy ogólnej wykazało, że czas rozpatrywania poszczególnych spraw był bardzo zróżnicowany. W niektórych przypadkach sprawy były załatwiane w dniu wpływu wniosku lub w dniu następnym. W innych okres rozpatrywania sprawy był dużo dłuższy. Zdaniem NIK, sytuacja, w której z wydaniem decyzji w Ministerstwie Finansów zwleka się miesiącami, mimo że nie są prowadzone działania w tej sprawie, jest niedopuszczalna.

W pięciu z 34 spraw zakończonych przyznaniem środków – zbadanych przez NIK w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów – czas rozpatrywania wniosków znacząco odbiegał od czasu rozpatrywania wniosków w pozostałych sprawach. Przedstawiona przez KPRM dokumentacja nie uzasadniała takiego stanu rzeczy. Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że długotrwałe procedowanie spraw może powodować brak możliwości wykorzystania przyznanych środków na wnioskowane cele. Składane przez wnioskodawców oświadczenia o możliwości ich wykorzystania mogą się bowiem przez tak długi czas dezaktualizować. [str. 138–140]



W *Informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych*, opracowywanej co roku wraz z projektem ustawy budżetowej i przekazywanej do Sejmu podkreślano, że „rezerwa ogólna stanowi szczególnie instrument finansowy umożliwiający Radzie Ministrów reagowanie m.in. w sytuacjach nagłych, których wystąpienia nie można było przewidzieć, a wymagających niezwłocznego wsparcia finansowego”. Analiza *Informacji o wykorzystaniu ogólnej rezerwy budżetowej na dzień 31 grudnia 2019 r.* wykazała, że znaczna część rezerwy rozdysponowana została jednak na wydatki, które nie wynikały z nagłych, nieprzewidzianych sytuacji. Pomimo istotnych rozbieżności pomiędzy deklarowanym przeznaczeniem a praktyką dysponowania rezerwą ogólną, w Ministerstwie Finansów nie podejmowano żadnych działań mających na celu doprecyzowanie przepisów ustawy o finansach publicznych w zakresie realizacji celów ustanowienia rezerwy ogólnej.

NIK nie neguje, że w niektórych sytuacjach wydatki zaplanowane w częściach budżetowych mogą nie wystarczać na realizację wykonywanych zadań, więc wymagane jest ich uzupełnienie środkami rezerwy ogólnej. Zdarzenia takie powinny mieć jednak charakter incydentalny, a nie systemowy. Ważne w takich wypadkach jest także stwierdzenie, czy dofinansowanie zadań w danym roku jest niezbędne w celu uniknięcia szkody, czy też można wstrzymać się i zaplanować odpowiednie środki w ustawie budżetowej na następny rok. Ponadto istotna jest analiza takich sytuacji i podejmowanie działań zapobiegających występowaniu tego typu zjawisk w przyszłości.

Wnioskodawcy regularnie wskazywali na brak wystarczających środków na realizację zadań. Mimo to KPRM nie informowała o tym problemie Ministra Finansów, ustalającego wstępne limity wydatków dla poszczególnych części budżetowych. Zdaniem NIK, problem ten powinien zostać poddany głębszej analizie w celu ustalenia, czy jego przyczyna leży w zbyt niskich limitach wydatków w budżecie państwa, czy w nieefektywnym wykorzystywaniu środków przez wnioskujące podmioty. [str. 140–144]

W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) w skontrolowanych siedmiu urzędach wojewódzkich przyznano dodatkowe środki z rezerwy wojewody na łączną kwotę 14,3 mln zł. Badanie wniosków wykazało, że zawierały one uzasadnienia, które były wystarczające do oceny zasadności przyznania środków na określone zadania. Jedynie w Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono dwa przypadki pozytywnie rozpatrzonych wniosków o przyznanie środków z rezerwy wojewody niezawierających uzasadnienia. Decyzje o rozdysponowaniu rezerwy podejmowane były, co do zasady, bez zbędnej zwłoki. Niemniej jednak w ramach kontroli prowadzonej w Śląskim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono jeden przypadek, gdzie wojewoda nie zapewnił bezzwłocznego wydania decyzji o podziale rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. Zgodnie z wymogiem określonym w art. 156 ufp, o podziale rezerwy wojewodowie zawiadamiali Ministra Finansów. [str. 144–146]

Rezerwa ogólna jako źródło finansowania wydatków, które powinny być od razu planowane w odpowiednich częściach budżetowych

Zasadny podział środków ujętych w rezerwie, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp

W 2019 r. plany finansowe kontrolowanych ośmiu urzędów wojewódzkich zostały zwiększone środkami z rezerw celowych w kwocie 5,8 mld zł, zaś plany finansowe za rok 2020, do końca sierpnia, zostały zwiększone rezerwami celowymi o 3,8 mld zł.

Nie wszystkie wnioski o dodatkowe środki z rezerw celowych zostały rozpatrzone pozytywnie

W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) Minister Finansów odmówił przyznania środków z rezerw celowych na łączną kwotę 597,1 mln zł na podstawie 59 wniosków o dodatkowe środki, o które ubiegało się ośmiu dysponentów części budżetowych, których dysponentami byli kontrolowani wojewodowie. W przypadku jednego wniosku Wojewody Mazowieckiego Minister Finansów jako uzasadnienie odmowy wskazał, że środki na zadanie, na które wnioskowano o dodatkowe środki, powinny zostać zaplanowane w budżecie wojewody, ponadto podkreślił, że nie zgłaszano dodatkowych potrzeb w tym zakresie na rok 2020. Urząd stoi na stanowisku, że potrzebę zapewnienia środków finansowych na opracowywanie programów ochrony przed hałasem zgłaszano do Ministra Finansów w 2018 r. w ramach planowania budżetu na rok 2019 oraz w 2020 r. w ramach planowania budżetu na rok 2021. NIK wskazuje jednak, że uwzględniając zasadę roczności budżetu, o środki na powyższe zadanie należało wystąpić do Ministra Finansów również w roku 2019, na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej na rok 2020. W Śląskim Urzędzie Wojewódzkim w przypadku jednego z ośmiu wniosków rozpatrzonych negatywnie stwierdzono, że został on skierowany do Ministra, pomimo nieprzeprowadzenia rzetelnej analizy możliwości sfinansowania zadania w ramach planu finansowego części 85/24. Zdaniem NIK, mając na uwadze kryterium rzetelności działania, wnioski o przyznanie środków z rezerw celowych, bez względu na czas ich składania, winny być poprzedzone rzetelną analizą możliwości sfinansowania zadań z budżetu wojewody. Analiza ta winna dotyczyć w szczególności podziałek klasyfikacji budżetowej, w których środki, z uwagi na ich niewykorzystanie, były blokowane w latach ubiegłych na podstawie art. 177 ust. 1 pkt 3 upf.

W ramach kontroli procesu ubiegania się o środki z rezerw celowych oraz ich wykorzystania badaniem objęto 16,5% zwiększeń planów finansowych dysponentów środkami z rezerw celowych budżetu państwa dokonanych w okresie objętym kontrolą oraz wszystkie zwiększenia z rezerw budżetu środków europejskich. W wyniku kontroli stwierdzono, że co do zasady:

- Wnioski o środki z rezerw dotyczyły wydatków niemożliwych do zaplanowania na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy w ramach planów finansowych poszczególnych kontrolowanych części budżetowych, których dysponentami są wojewodowie.

Finansowanie zadań z rezerw, zamiast z planu finansowego dysponentów

Jednak w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim w ramach analizy zwiększeń stwierdzono wydatek, który zdaniem NIK mógł zostać zaplanowany przez dysponenta części 85/14 w planie finansowym na rok 2019, a nie finansowany z rezerw celowych budżetu państwa na kwotę 49,1 tys. zł. Ponadto dwa wnioski z grudnia 2019 r. o środki z rezerw celowych budżetu państwa poz. 4 *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych (...)* dotyczyły wydatków w kwocie 5573,1 tys. zł możliwych do zgłoszenia na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy w ramach części 85/14. W ocenie NIK,

- takie działania skutkują planowaniem zbyt wysokiego poziomu rezerw celowych, kosztem planów finansowych poszczególnych dysponentów części budżetowych.
- Wnioskowanie o środki z rezerw celowych wynikało z faktycznych potrzeb i było zasadne, poprzedzała je również analiza możliwości sfinansowania wydatków z innych źródeł.
  - Wnioskowano o przyznanie środków z rezerw celowych w czasie umożliwiającym realizację zadań oraz zapewniającym dochowanie terminów podziału rezerw przez Ministra Finansów.
  - Wnioski o przyznanie środków z rezerw celowych dotyczyły zadań związanych z celem, na jaki dana pozycja rezerw została utworzona, za wyjątkiem wniosków o środki z rezerw celowych na podstawie art. 34 ust. 1, art. 15zm ust. 1 oraz art. 31o ust. 1 ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19.
  - Nie wystąpiły przypadki wykorzystania środków z badanych pozycji rezerw niezgodnie z przeznaczeniem.
  - W przypadku niepełnego wykorzystania środków otrzymanych z rezerw celowych lub podjęcia informacji o możliwości niepełnego ich wykorzystania wojewodowie występowali do Ministra Finansów z wnioskiem o zmianę decyzji zwiększającej plan wydatków z rezerw bądź dokonywali blokady niewykorzystanej kwoty na podstawie art. 177 ufp. Stwierdzone nieliczne przypadki, w których nie występowano do Ministra Finansów z wnioskiem o skorygowanie decyzji zwiększającej plan wydatków jednostek bądź nie dokonano ich blokady, były uzasadnione pozyskaniem informacji pod koniec roku budżetowego lub niskimi kwotami. W Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono jednak, że wniosek wojewody o skorygowanie decyzji zwiększającej plan wydatków części 85/14 w kwocie 100 mln zł z rezerwy celowej poz. 4 na finansowanie zadań związanych ze zwalczaniem zakażenia, zapobieganiem rozprzestrzenianiu się, profilaktyką oraz zwalczaniem skutków choroby zakaźnej wywołanej wirusem SARS-CoV-2 został skierowany do Ministra Finansów ze znacznym opóźnieniem, dopiero w trakcie kontroli NIK.

Najwyższa Izba Kontroli na przykładzie ustaleń dokonanych w ramach kontroli prowadzonej w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim zwraca uwagę, że w niektórych obszarach już na etapie opracowywania projektu ustaw budżetowych możliwe było stwierdzenie, że środki przewidziane przez Ministra Finansów w ramach wskazanego limitu wydatków dla dysponenta części nie będą wystarczające dla realizacji danego zadania/przedsięwzięcia i konieczne będzie w trakcie realizacji budżetu występowanie o środki z rezerw celowych. Wnioskowanie o środki z rezerw wynikało w tych przypadkach z wytycznych Ministerstwa Finansów (zawartych w tzw. pismach limitowych) lub było konsekwencją zbyt niskich limitów wydatków wskazanych przez Ministra Finansów do zaplanowania w części 85/14 *Województwo mazowieckie*. Dysponent części nie informował jednak o fakcie zbyt niskich limitów i nie wskazywał, choćby szacunkowych, kwot dodatkowych środków niezbędnych na realizację niektórych zadań, mimo posiadanego doświadczenia z lat wcześniejszych, że obecnie zaproponowane wielkości są niewystarczające.

[str. 148–153]

**Zapewnienie, zamiast uruchomienia środków z rezerw**

Stwierdzono również przypadki zwiększeń dokonanych w I połowie 2020 r. w budżecie Wojewody Mazowieckiego środkami z rezerwy celowej poz. 25, które *de facto* dotyczyły zapotrzebowania na cały rok 2020 lub na II półrocze roku, a przekazywane były gminom w miesięcznych transzach. W ocenie NIK, zamiast powyższego trybu postępowania, Wojewoda Mazowiecki mógł skorzystać z zapewnienia finansowania bądź dofinansowania, o którym mowa w art. 153 ufp, co umożliwiłoby w trakcie roku budżetowego na comiesięczne występowanie z wnioskami o uruchomienie środków z rezerwy na podstawie przyznanego zapewnienia, w kwotach zgodnych z miesięcznymi zapotrzebowaniami poszczególnych gmin. Takie postępowanie, w ocenie NIK, mogłoby również zapobiec sytuacji, która wystąpiła w 2019 r., gdy m.in. w ramach środków z poz. 25 rezerw celowych, Minister Finansów zablokował decyzją z 31 grudnia 2019 r. kwotę 2255,4 tys. zł, co stanowiło 2,9% zwiększenia planu wydatków wojewody z poz. 25 rezerw. [str. 153–154]

**Nieprawidłowości w zakresie wykorzystania przez KPRM środków otrzymanych z rezerwy ogólnej**

NIK ustaliła, że Szef KPRM jako dysponent części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów* działał zgodnie z art. 155 ust. 3 ufp, to znaczy przed wystąpieniem o środki z rezerwy ogólnej nie zmniejszał limitu odpowiednich wydatków w części 16 w trybie art. 171 ufp. Kancelaria Prezesa Rady Ministrów wnioskowała o środki z rezerwy ogólnej na zadania, które można było przewidzieć z wyprzedzeniem pozwalającym na ujęcie wydatków w planie finansowym Kancelarii, w tym w jednym przypadku przez dwa kolejne lata wnioskowała o środki na realizację umowy zawartej w 2017 r. Stwierdzono również przypadek nierzetelnej analizy przeprowadzanej na etapie wnioskowania o środki z rezerwy, co skutkowało niewykorzystaniem 60% otrzymanych środków rezerwy ogólnej. Ponadto KPRM wykorzystywała środki otrzymane z rezerwy ogólnej nie zawsze na cele wskazane w składanym wniosku. [str. 155–156]

W latach 2019–2020 kontrolowane urzędy wojewódzkie otrzymały ponad 70% środków przekazanych z rezerwy ogólnej budżetu państwa we wskazanym okresie do wszystkich dysponentów części 85/00 *Województwa*.

**Wnioski wojewodów o środki z rezerwy ogólnej, co do zasady, dotyczyły wydatków niemożliwych do przewidzenia na etapie planowania**

Szczegółowym badaniem objęte zostały wszystkie rozpatrzone pozytywnie w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 sierpnia 2020 r. wnioski o przyznanie środków finansowych z rezerwy ogólnej budżetu państwa, w wyniku których dokonano zwiększeń w planie kontrolowanych urzędów w roku 2019 na 56,1 mln zł oraz w 2020 r. na 31,3 mln zł. W wyniku badania ustalono między innymi, że:

- wnioski o środki z rezerwy ogólnej, co do zasady, dotyczyły wydatków związanych ze zdarzeniem nagłym, niemożliwym do przewidzenia na etapie planowania przez wojewodów wydatków na dany rok budżetowy. Odstępstwa od powyższej zasady stwierdzono w dwóch urzędach wojewódzkich, tj. w Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim oraz Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim;
- wnioskowanie poprzedzała analiza możliwości sfinansowania wydatków z innych dostępnych źródeł;

## SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

- nie wystąpiły przypadki wnioskowania o środki z rezerwy ogólnej na wydatki, które uprzednio zostały zmniejszone w wyniku przeniesień, dokonanych na podstawie art. 171 ufp;
- nie stwierdzono w okresie objętym kontrolą wykorzystania środków pozyskanych z rezerwy ogólnej niezgodnie z przeznaczeniem.

[str. 156–157]

W ramach kontroli prowadzonej w Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono, że sposób wydatkowania środków w wysokości 337,3 tys. zł, pochodzących z rezerwy ogólnej budżetu państwa na organizację 31 marca 2019 r. w Puławach wydarzenia pn. *Krajowe Podsumowanie Realizacji Programu Rodzina 500+ – 3-cie urodziny 500+* nie zapewniał dokonania wydatków publicznych zgodnie z art. 44 ust. 3 pkt 1 ufp. Na analogiczny przypadek Najwyższa Izba Kontroli wskazywała już po kontroli wykonania budżetu państwa w 2018 r. w części 85/06 *Województwo lubelskie*, gdzie wydatki w kwocie 1,2 mln zł na organizację 23 września 2018 r. *I Ogólnopolskiego Święta Plonów – wdzięczni Polskiej Wsi* zostały poniesione na sfinansowanie zobowiązań wynikających z 10 umów zawartych bez stosowania konkurencyjnego trybu wyłonienia wykonawców. Wówczas Najwyższa Izba Kontroli sformułowała w wystąpieniu pokontrolnym uwagę systemową dotyczącą planowania przedsięwzięć finansowanych ze środków publicznych w sposób zapewniający możliwość zastosowania podstawowych zasad ponoszenia wydatków publicznych. [str. 158–159]

Wydatkowanie środków otrzymanych z rezerwy ogólnej niezgodnie z art. 44 ufp

Z rozdysponowanych w 2019 r. środków z rezerwy wojewody w kontrolowanych siedmiu urzędach wojewódzkich wykorzystano 98,3%, z przekazanych w 2020 r. do końca sierpnia wykorzystano ponad 45%. Kontrola wykazała, że po podjęciu decyzji w sprawie podziału rezerwy wojewody niezwłocznie dokonywano zmian w planie finansowym urzędu.

Przypadek wykorzystania środków z rezerwy wojewody niezgodnie z przeznaczeniem wskazanym w decyzji o podziale wystąpił jedynie w Małopolskim Urzędzie Wojewódzkim. Wojewoda dokonał rozliczenia środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, przyznanych w 2019 r. Wojewódzkiemu Urzędowi Ochrony Zabytków w Krakowie (dalej także: *WUOZ*) w wysokości 31,7 tys. zł, pomimo że jednostka wykorzystwała te środki niezgodnie z przeznaczeniem. [str. 159–160]

Wykorzystanie środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp niezgodnie z przeznaczeniem



## 4. WNIOSKI

- Prezes Rady Ministrów** Najwyższa Izba Kontroli zwraca się do Prezesa Rady Ministrów z wnioskiem o:
- 1) doprecyzowanie zakresu upoważnienia Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów i jego zastępcy do podpisywania pism w sprawie odmowy przyznania środków z rezerwy ogólnej;
  - 2) uwzględnienie przy zlecaniu dysponentom realizacji przedsięwzięć finansowanych ze środków publicznych czasu na dokonanie wyboru wykonawców w sposób zapewniający zachowanie podstawowych zasad ponoszenia wydatków publicznych.
- Szef Kancelarii Prezesa Rady Ministrów** Najwyższa Izba Kontroli zwraca się do Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów z wnioskiem o dokonywanie systemowej analizy kierunków wydatkowania ogólnej rezerwy budżetu państwa.
- Minister Finansów** Najwyższa Izba Kontroli zwraca się do Ministra Finansów z wnioskami o:
- 1) planowanie wydatków na zadania, w przypadku których środki mogą być przyporządkowane do poszczególnych podziałek klasyfikacji budżetowej, od razu we właściwych częściach budżetowych, o ile nie zachodzą przesłanki wymienione w art. 140 ust. 2 pkt 2–4 ustawy o finansach publicznych;
  - 2) planowanie w porozumieniu z Ministrem Spraw Wewnętrznych i Administracji środków z przeznaczeniem na usuwanie skutków klęsk żywiołowych z lat wcześniejszych w planach finansowych dysponentów części, a nie rezerwach celowych;
  - 3) objęcie wszystkich rezerw celowych analizą celowości ich tworzenia w wysokościach zgłaszanych przez dysponentów, ze szczególnym uwzględnieniem tych rezerw, w przypadku których w ostatnich latach obserwowano znaczące różnice pomiędzy ich wysokościami a kwotami przeznaczonymi na realizację celów, dla których zostały utworzone;
  - 4) tworzenie rezerw celowych na jasno zdefiniowane zadania;
  - 5) ujednoczenie nazewnictwa rezerw celowych z celami ich utworzenia;
  - 6) planowanie w budżecie środków europejskich osobnych rezerw celowych na poszczególne programy;
  - 7) zmniejszenie udziału rezerw celowych w wydatkach budżetu środków europejskich poprzez planowanie wydatków, co do zasady, w odpowiednich częściach budżetowych;
  - 8) publikowanie informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa na stronie internetowej razem z innymi materiałami objaśniającymi do projektu ustawy budżetowej;
  - 9) wprowadzenie obowiązku weryfikowania przez Ministerstwo Finansów, podczas prac nad projektami decyzji w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej, spełnienia warunku określonego w art. 155 ust. 3 ufp;
  - 10) określenie w wewnętrznych regulacjach Ministerstwa Finansów granicznych terminów na rozpatrzenie spraw dotyczących uruchomienia środków z rezerw oraz wprowadzenie obowiązku niezwłocznego informowania wnioskodawców o podjętych decyzjach;
  - 11) większe wykorzystywanie rezerwy ogólnej, zamiast rezerw celowych, w sytuacjach nagłych lub trudnych do przewidzenia, wymagających pilnej interwencji;
  - 12) podjęcie prac legislacyjnych nad:

- a) nadaniem ministrom uprawnień w zakresie przenoszenia środków na określone zadania z części budżetowych, których dysponentem jest właściwy minister, do części budżetowych innych dysponentów, w obrębie jednego zadania; towarzyszące temu rozwiązaniu regulacje powinny uniemożliwiać przeznaczanie tych środków na inne zadania w trybie art. 171 ufp,
- b) zwiększeniem limitu rezerwy ogólnej w budżecie państwa, tak aby w zwyczajnych okolicznościach umożliwić skuteczne finansowanie nieprzewidzianych wydatków środkami tej rezerwy,
- c) wprowadzeniem jasnych kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej, ograniczających dowolność ich wydatkowania.

## 5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

### 5.1. Planowanie i zarządzanie środkami ujętymi w rezerwach budżetowych

Rezerwy budżetowe zostały zaplanowane – co do zasady – zgodnie z obowiązującymi przepisami, w limitach określonych w art. 140 ust. 1 i 3 ustawy o finansach publicznych. Niemniej jednak zidentyfikowano wiele przypadków, kiedy w rezerwach celowych zaplanowano środki, które powinny zostać zaplanowane w odpowiednich częściach budżetowych, gdyż nie spełniały żadnego z warunków wskazanych w art. 140 ust. 2 tej ustawy. Co więcej, nadmierne stosowanie mechanizmu rezerw budżetowych zaburzało przejrzystość finansów publicznych i nie sprzyjało rzetelnemu planowaniu budżetu państwa. W istotny sposób wpływało również na zmianę struktury wydatków w trakcie roku budżetowego.

Udział rezerw w finansowaniu wydatków budżetowych

W ostatnim dziesięcioleciu udział rezerw celowych w wydatkach budżetu państwa zwiększył się w zauważalnym stopniu. O ile w latach 2011–2013 udział ten wynosił mniej niż 6%, to w latach 2014–2021 nigdy nie spadł poniżej tego poziomu. W roku 2014 i 2019 rezerwy celowe stanowiły nawet 7,2% planowanych wydatków budżetu państwa, a w 2021 r. – 6,5% tych wydatków.

W budżecie środków europejskich rezerwy celowe odgrywają jeszcze większą rolę niż w budżecie państwa. W latach 2012–2021 średni udział rezerw celowych w wydatkach budżetu środków europejskich wynosił aż 45,5%, przy czym w roku 2019 r. wynosił on 42,2%, w roku 2020 – 39,5%, a w roku 2021 jest równy 42,8%. Bardzo wysoki udział rezerw celowych w wydatkach tego budżetu wskazuje na niższą dokładność jego planowania w porównaniu z planowaniem budżetu państwa.

O ile rezerwy celowe są, zdaniem NIK, wykorzystywane w zbyt szerokim zakresie, to wykorzystanie rezerwy ogólnej jako źródła finansowania wydatków budżetowych jest znikome. W latach 2010–2014 w rezerwie ogólnej planowano około 0,03% wydatków budżetu państwa, w latach 2015–2019 udział tej rezerwy w wydatkach budżetu państwa wynosił od 0,046% do 0,066%, zaś w latach 2020–2021 udział ten nieznacznie przekroczył wartość 0,1% wydatków budżetu państwa<sup>25</sup>.

Infografika nr 2

Rezerwy utworzone w budżecie państwa na rok 2019 (mln zł)



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie ustawy budżetowej na rok 2019.

<sup>25</sup> W 2020 r. po nowelizacji ustawy budżetowej.



### 5.1.1. Działania planistyczne dotyczące rezerw celowych

Zasady planowania budżetu państwa na lata 2019–2020, w tym zasady planowania rezerw celowych, zostały uregulowane w notach budżetowych z 2017 r. i 2019 r. oraz – dodatkowo – w pismach Ministra Finansów skierowanych do dysponentów części budżetowych. W pismach tych Minister Finansów określał wstępną kwotę limitu wydatków w danej części oraz informował o planowanych rezerwach. Oprócz tego ogólne zasady planowania rezerw celowych zostały określone w ustawach, w tym przede wszystkim w ustawie o finansach publicznych<sup>26</sup>. Minister Finansów nie wydawał odrębnych wytycznych w sprawie planowania rezerw celowych.

Dysponenci budżetu państwa zgłaszali Ministrowi Finansów potrzebę utworzenia rezerw celowych w budżecie państwa, przedstawiając propozycje kwot tych rezerw. Utworzenie części rezerw było inicjowane w Ministerstwie Finansów.

Dysponenci, włącznie z Ministrem Finansów, zgłosili potrzebę utworzenia w budżecie państwa na 2019 r. 83 pozycji rezerw celowych w łącznej kwocie 33,1 mld zł<sup>27</sup>. W Ministerstwie Finansów zweryfikowano zasadność tworzenia rezerw w wysokościach proponowanych przez dysponentów. Na skutek działań podejmowanych w tym ministerstwie łączna kwota planowanych rezerw celowych została zmniejszona do 28,8 mld zł. Największe zmiany dotyczyły rezerwy celowej:

- poz. 5 *Dofinansowanie zadań restrukturyzacyjnych w sektorze górnictwa węgla kamiennego*, którą zmniejszono o 783 mln zł (o 50,5%) w oparciu o analizę jej wykonania z lat ubiegłych oraz ocenę możliwości finansowych budżetu państwa;
- poz. 45 *Środki na dofinansowanie zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego oraz na zadania realizowane na podstawie art. 20b ustawy o zasadach prowadzenia polityki rozwoju*<sup>28</sup>, którą zmniejszono o 760 mln zł (o 84,4%) w oparciu o analizę wydanych zapewnień finansowania na rok 2019 oraz ocenę możliwości finansowych budżetu państwa.

W roku następnym dysponenci zgłosili potrzebę utworzenia w budżecie państwa na 2020 rok 61 rezerw celowych w wysokości 24,1 mld zł<sup>29</sup>. W Ministerstwie Finansów dokonano weryfikacji zgłaszanych rezerw, w związku z czym łączna kwota planowanych rezerw celowych została zmniejszona do 22,6 mld zł. Największe zmiany dotyczyły rezerwy celowej poz. 61. *Środki na zadania w obszarze zdrowia*, którą zmniejszono o 1267 mln zł, czyli o 71,4%, przede wszystkim w wyniku włączenia części środków do budżetów dysponentów.

Łącznie w czasie prac nad projektem ustawy budżetowej na 2019 r. prowadzonych w Ministerstwie Finansów zmieniono kwoty 23 spośród 83 pozycji rezerw celowych zgłoszonych przez dysponentów, a w czasie prac

Określenie zasad planowania rezerw celowych w budżecie państwa

Działania prowadzone na poszczególnych etapach planowania rezerw celowych w budżecie państwa

<sup>26</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 305.

<sup>27</sup> Kwota ta nie uwzględnia rezerw celowych tworzonych w budżecie środków europejskich. Proces tworzenia rezerw w tym budżecie został opisany w dalszej części niniejszej *Informacji*.

<sup>28</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 1295, ze zm.

<sup>29</sup> Kwota ta nie uwzględnia rezerw celowych tworzonych w budżecie środków europejskich.

nad projektem ustawy budżetowej na 2020 r. zmieniono kwoty 12 spośród 61 pozycji rezerw. Jako przyczynę tych zmian wskazano m.in. wyniki analizy danych dotyczących wydatków i zapewnień finansowania, zaplanowanie środków bezpośrednio w częściach budżetowych dysponentów, treść ustaw lub ocen skutków regulacji, niższy planowany wzrost wydatków na wynagrodzenia, ograniczone możliwości zwiększania wydatków budżetu państwa, a także przesunięcie środków pomiędzy rezerwami. Zmiany te były wprowadzane zarówno z inicjatywy Ministerstwa Finansów, jak i z inicjatywy innych dysponentów części budżetowych, przesyłających dodatkowe informacje.

Na przykład w czasie prac nad projektem ustawy budżetowej na 2019 r. Minister Energii wnioskował o utworzenie rezerwy w wysokości 136,1 mln zł w celu ochrony odbiorcy wrażliwego energii elektrycznej. Minister Finansów, na podstawie analizy wykorzystania środków tej rezerwy w latach 2014–2017, doprowadził do obniżenia planowanej rezerwy do 20 mln zł. Podjęte w Ministerstwie Finansów działanie było zasadne, gdyż nawet i taka kwota nie została rozdysponowana w trakcie 2019 r. na realizację wyżej wskazanego celu. Z rezerwy zaplanowanej na 20 mln zł wykorzystano zaledwie 68,5% środków.

Warto zwrócić uwagę, że zarówno w ustawie budżetowej na 2019 r., jak i w ustawie budżetowej na 2020 r. zrezygnowano z utworzenia niektórych rezerw celowych, które były planowane rok wcześniej. W ustawie budżetowej na 2019 r. zaplanowano od razu w odpowiednich częściach budżetowych środki, które w 2018 r. ujęto w pięciu rezerwach celowych. Podobnie w 2020 r. do odpowiednich części budżetowych włączono środki, które w 2019 r. były zaplanowane w 12 rezerwach celowych.

Wyżej wymienione działania wskazywały, że w czasie prac nad ustawami budżetowymi na lata 2019–2020 dysponenci dokonywali weryfikacji potrzeb tworzenia poszczególnych rezerw celowych. Ponadto w Ministerstwie Finansów dokonywano analizy i oceny celowości planowania kwot rezerw zgłaszanych przez dysponentów części budżetowych.

Organy zgłaszające Ministrowi Finansów potrzebę utworzenia rezerw celowych wykonywały ich szczegółową kalkulację. Prowadzona w Ministerstwie Finansów weryfikacja zgłaszanych kwot miała uproszczony charakter. Polegała ona przede wszystkim na analizach o charakterze porównawczym, pozwalających zestawić dane historyczne oraz limity wydatków określone w programach wieloletnich i ocenach skutków regulacji z kwotami zgłaszanymi przez dysponentów. W przypadku istotnego zwiększenia wnioskowanej kwoty rezerwy celowej w porównaniu z kwotą z poprzedniego roku wymagano od dysponentów dodatkowych wyjaśnień. Oczekiwano ich także w przypadku utworzenia nowej rezerwy. Niewykorzystanie środków danej rezerwy lub zmiany jej przeznaczenia w latach poprzednich było w niektórych przypadkach podstawą do zmniejszenia planowanej kwoty rezerwy na dany rok. Jeżeli wysokość rezerwy zależała od innych wartości, w Ministerstwie Finansów dokonywano weryfikacji prognoz również tych wartości. Brano również pod uwagę informacje o udzielonych zapewnieniach finansowania wydatków.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W trakcie prac Sejmu nad projektem ustawy budżetowej na 2019 r. nie utworzono żadnej nowej rezerwy celowej. Rok później, w trakcie prac Sejmu nad projektem ustawy budżetowej na 2020 r., utworzono jedną rezerwę celową (poz. 62), przeznaczoną na zwiększenie części oświatowej subwencji ogólnej. Rezerwę tę zaplanowano w wysokości 50 mln zł. Podstawę dla jej utworzenia stanowił przepis art. 45 ustawy z dnia 13 lutego 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2020<sup>30</sup>.

W ustawie budżetowej na rok 2019 z dnia 16 stycznia 2019 r.<sup>31</sup>, w budżecie państwa zaplanowano rezerwy celowe w wysokości 29 961,9 mln zł, tj. aż o 26,5% wyższej niż w roku poprzednim. Utworzenie tak wysokich rezerw celowych wymagało zmiany przepisu ograniczającego możliwość ich planowania w nadmiernej wysokości. W latach wcześniejszych, przy planowaniu rezerw celowych kierowano się przepisem art. 140 ust. 3 ufp, w którym wskazano, że suma rezerw celowych tworzonych:

- na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej (art. 140 ust. 2 pkt 1 ufp),
- gdy odrębne ustawy tak stanowią (art. 140 ust. 2 pkt 4 ufp),

nie może przekroczyć 5% wydatków ogółem budżetu. W pracach nad budżetem państwa na 2019 r. z pięcioprocentowego limitu wyłączono sumę rezerw celowych utworzonych na podstawie odrębnych ustaw. Limitem objęte więc były jedynie te wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie był – zdaniem Ministra Finansów – możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej. Dzięki tej zmianie możliwe było zaplanowanie na 2019 r. rezerw celowych utworzonych na podstawie art. 140 ust. 2 pkt 1 i 4 ufp w łącznej wysokości prawie 23,6 mld zł, czyli 5,7% planowanych wydatków budżetu państwa. Bez takiego wyłączenia kwota rezerw planowanych na podstawie art. 140 ust. 2 pkt 1 i 4 ufp nie mogłaby przekroczyć 20 811,7 mln zł, czyli byłaby co najmniej o 2758 mln zł niższa niż zaplanowano w ustawie budżetowej na 2019 r.

Poluzowanie zasad planowania rezerw celowych nastąpiło na mocy art. 18 ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019<sup>32</sup> i obowiązywało tylko w odniesieniu do tej ustawy. Przy planowaniu ustawy budżetowej na 2020 r. pięcioprocentowy limit znowu odnosił się do obydwu wyżej wymienionych grup rezerw, czyli do rezerw planowanych na podstawie art. 140 ust. 2 pkt 1 oraz pkt 4 ufp.

Prace nad wyłączeniem w 2019 r. rezerw celowych utworzonych na podstawie odrębnych ustaw z limitu 5% zainicjowano w Ministerstwie Finansów. Podjęte w tym zakresie działania miały na celu między innymi sfinansowanie nowo przyjętych do realizacji programów rządowych.

Stosowanie przepisu art. 140 ust. 2 pkt 3 ufp, wprowadzającego górny limit dla określonej w przepisach grupy rezerw celowych

<sup>30</sup> Dz. U. poz. 278.

<sup>31</sup> Dz. U. poz. 198.

<sup>32</sup> Dz. U. z 2018 r. poz. 2435, ze zm.

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że ograniczenie zasad zapewniających większą przejrzystość w gospodarowaniu środkami budżetowymi, skutkujące zwiększeniem udziału rezerw celowych w wydatkach budżetu państwa ponad limit ustalony w ustawie o finansach publicznych, nie służy podnoszeniu jakości finansów publicznych.

Biorąc pod uwagę powyższą zmianę zasad planowania, w celu sprawdzenia, czy w ustawie budżetowej na 2019 r. został zastosowany przepis art. 140 ust. 3 ufp, należało porównać sumę rezerw celowych utworzonych na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie był możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej, z limitem równym 5% wydatków budżetu państwa. Analizując opisy poszczególnych rezerw, NIK stwierdziła, że nie było możliwe ustalenie dokładnej wysokości rezerw utworzonych na podstawie art. 140 ust. 2 pkt 1 ufp. Wiadomo jednak, że rezerwy te zaplanowano w wysokości nieprzekraczającej kwoty 19 201,6 mln zł, która stanowiła 4,6% wydatków ogółem budżetu państwa. Kwota wyżej wymienionych rezerw nie przekraczała więc górnego limitu, ustalonego w art. 140 ust. 3 ufp na poziomie 5% planowanych wydatków budżetu państwa.

Niemożliwość obliczenia sumy rezerw utworzonych na podstawie art. 140 ust. 2 pkt 1 ufp wynikała z ujęcia w rezerwie celowej poz. 65 zarówno środków, dla których podstawę planowania stanowił wyżej wymieniony przepis, jak i środków zaplanowanych w rezerwie na podstawie art. 140 ust. 2 pkt 4 ufp. Środki w tej rezerwie zostały zaplanowane jako jedna wspólna pula, której nie można podzielić na dwie części utworzone w oparciu o dwa różne przepisy. Zdaniem NIK, środki ujmowane w rezerwach celowych w oparciu o inną podstawę prawną nie powinny być łączone w jednej rezerwie ze względu na potrzebę zachowania przejrzystości w układzie rezerw oraz na konieczność obliczenia i weryfikacji wartości relacji, do której odnosi się art. 140 ust. 3 ufp.

W ustawie budżetowej na rok 2020 z dnia 14 lutego 2020 r.<sup>33</sup> zaplanowano rezerwy celowe w wysokości 22 734,1 mln zł, tj. o 24,1% niższej niż w roku 2019. W związku ze znaczącą redukcją kwoty planowanych rezerw celowych w porównaniu z poprzednim rokiem powrócono do bardziej restrykcyjnych zasad, obowiązujących do 2018 r., zgodnie z którymi pięcioprocentowy limit odnosił się do sumy rezerw planowanych w oparciu zarówno o art. 140 ust. 2 pkt 1 ufp, jak i o art. 140 ust. 2 pkt 4 ufp. Rezerwy utworzone na podstawie tych dwóch przepisów zaplanowano w wysokości 18 120,4 mln zł, co stanowiło 4,2% wydatków ogółem zaplanowanych w budżecie państwa. Kwota tych rezerw nie przekraczała więc górnego limitu, ustalonego w art. 140 ust. 3 ufp.

### 5.1.2. Zasadność planowania poszczególnych rezerw celowych

Nadmierne  
wykorzystanie rezerw  
celowych

Rezerwy celowe ujęte w załączniku nr 2 oraz nr 4 do ustaw budżetowych na rok 2019 oraz 2020 stanowiły odpowiednio 13,2% i 10,8% wydatków ogółem planowanych łącznie w budżecie państwa i w budżecie środków

<sup>33</sup> Dz. U. poz. 571, ze zm.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

europiejskich. W ocenie NIK, wartości te wskazują na nadmierne wykorzystywanie możliwości planowania wydatków w rezerwach celowych kosztem bezpośredniego planowania wydatków w częściach budżetowych poszczególnych dysponentów. Ogranicza to przejrzystość ustawy budżetowej, a w długim okresie nie służy poprawie rzetelności planowania i ściślejszemu powiązaniu planów finansowych z planami rzeczowymi poszczególnych dysponentów środków budżetowych. Powoduje także istotną zmianę struktury wydatków w trakcie roku, która jest dokonywana poza kontrolą Sejmu.

Przepisy dopuszczają tworzenie rezerw celowych tylko po spełnieniu co najmniej jednego z czterech warunków wymienionych w art. 140 ust. 2 ufp. Zgodnie z nim w budżecie państwa mogą być tworzone rezerwy celowe:

- na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej;
- na wydatki, których realizacja jest uwarunkowana zaciągnięciem kredytu w międzynarodowej instytucji finansowej lub pozyskaniem środków z innych źródeł;
- na wydatki związane z realizacją programów współfinansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2;
- gdy odrębne ustawy tak stanowią.

Brak podstawy prawnej dla planowania niektórych rezerw

Wyniki kontroli wskazują, że przy planowaniu środków w rezerwach celowych na ogół kierowano się przesłankami określonymi w tym przepisie. Jednakże zidentyfikowano przypadki ujmowania w rezerwach celowych środków, które powinny zostać zaplanowane od razu w odpowiednich częściach budżetowych, gdyż nie był spełniony żaden z warunków tworzenia rezerw. Ze względu na stosowaną zasadę planowania w jednej rezerwie środków na różne zadania, nie można precyzyjnie określić, jaką część tych środków należało ująć w odpowiednich częściach budżetowych. Można jednak wskazać zadania, na które w rezerwach celowych zaplanowano środki mimo braku podstawy zawartej w art. 140 ust. 2 ufp. Przed opisem tych zadań warto zwrócić uwagę na powody, dla których istotną część środków publicznych zaplanowano w rezerwach celowych.

Wyjaśniając przyczyny planowania znaczących środków w rezerwach celowych, pracownicy Ministerstwa Finansów najczęściej wskazywali na brak możliwości oszacowania rzeczywistych wydatków. Planowanie środków w rezerwie celowej miało umożliwić Ministrowi Finansów i Radzie Ministrów bardziej elastyczne gospodarowanie niewykorzystanymi środkami, a jednocześnie uniemożliwić dysponentom wykorzystanie tych środków na inne zadania, niż zaplanowali. Zgodnie bowiem z art. 171 ufp dysponenti części budżetowych mogą dokonywać, z pewnymi ograniczeniami, przeniesień wydatków pomiędzy poszczególnymi paragrafami i rozdziałami w ramach danej części i działu klasyfikacji budżetowej. Z kolei środki ujęte w rezerwach celowych, zgodnie z art. 154 ust. 7 ufp, mogą być



przeznaczone wyłącznie na cel, na jaki zostały utworzone<sup>34</sup> oraz wykorzystane zgodnie z klasyfikacją wydatków. Ponadto dysponentci nie mogą samodzielnie dokonywać zmian w klasyfikacji wydatków finansowanych ze środków rezerwy celowej (art. 154 ust. 8 ufp).

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, wyżej wymienione zagadnienie nie stanowi wystarczającego uzasadnienia dla planowania środków w rezerwach celowych. Elastyczność gospodarowania niewykorzystanymi środkami w poszczególnych częściach budżetu państwa można osiągnąć przy zastosowaniu art. 177 ufp, który zezwala na blokowanie planowanych wydatków. Z kolei w celu uniemożliwienia dysponentom wykorzystania tych środków na inne zadania niż pierwotnie zaplanowano, można wprowadzić regulacje zezwalające na wyłączenie stosowania art. 171 ufp dla wskazanych wydatków. Odpowiednie regulacje mogą się znaleźć na przykład w uchwalanych co roku ustawach o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej, a systemowe uregulowanie tej kwestii może nastąpić w drodze nowelizacji ustawy o finansach publicznych.

Środki zablokowane w budżecie państwa mogą być wykorzystane na inne cele, na przykład w trybie art. 177 ust. 6 ufp, wymagającym uzyskania pozytywnej opinii Komisji Finansów Publicznych. Zastosowanie tego trybu ma tę zaletę, że niewykorzystane środki służą wyłącznie finansowaniu zobowiązań Skarbu Państwa lub celów wskazanych w ustawie budżetowej. Dzięki temu, o ile przepis ten jest właściwie stosowany, unika się sytuacji, w której w ciągu roku budżetowego wprowadza się formułowane *ad hoc* nowe zadania, nieprzewidziane w ustawie budżetowej<sup>35</sup>. W ten sposób z jednej strony zabezpiecza się interes Skarbu Państwa i zapewnia środki na różnego typu nieplanowane, obligatoryjne wydatki, skutkujące powstaniem zobowiązań, a z drugiej strony umożliwia się realizację zasady priorytetyzacji wydatków poprzez wskazanie w ustawie budżetowej tych zadań, które powinny zostać sfinansowane w przypadku uzyskania oszczędności w budżecie państwa. W sytuacji braku potrzeby finansowania zobowiązań oraz niewskazania w ustawie budżetowej celów, które powinny zostać zrealizowane z zaoszczędzonych środków, Sejm ma możliwość wskazania dodatkowych celów w trakcie roku budżetowego, dokonując nowelizacji ustawy budżetowej. Rozwiązanie takie pozwala z jednej strony na zachowanie przez Sejm kontroli nad alokacją środków budżetowych, a z drugiej strony na gospodarowanie przez Radę Ministrów i Ministra Finansów niewykorzystanymi środkami w nagłych wypadkach, gdy zasoby rezerwy ogólnej mogą okazać się niewystarczające.

Wymaga podkreślenia, że żaden z czterech wymienionych w art. 140 ust. 2 ufp warunków tworzenia rezerw celowych nie odnosi się do przypadku, w którym nie jest znana dokładna kwota wydatków. Tworzenie rezerw celowych tylko ze względu na nieznaną kwotę wydatków

<sup>34</sup> Z zastrzeżeniem ust. 9, który stanowi, że Minister Finansów może, po uzyskaniu pozytywnej opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu, dokonać zmiany przeznaczenia rezerwy celowej.

<sup>35</sup> Dla porównania, do zmiany przeznaczenia rezerwy celowej wystarczy jedynie pozytywna opinia Sejmowej Komisji Finansów Publicznych.



jest nieuzasadnione, gdyż problem dokładnego oszacowania rzeczywistych potrzeb finansowych dotyczy prawie każdego zadania publicznego. Zazwyczaj nie można przewidzieć wszystkich zdarzeń warunkujących wielkość wydatków. Umożliwienie tworzenia rezerw celowych ze względu na nieznajomość ostatecznej kwoty wydatków prowadziłyby do sytuacji, w której rezerwy można tworzyć na finansowanie niemal wszystkich zadań publicznych, tak jak to się stało przy planowaniu rezerwy celowej na realizację ustawy z dnia 20 marca 2015 r. o działaczach opozycji antykomunistycznej oraz osobach represjonowanych z powodów politycznych<sup>36</sup> i ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o zadośćuczynieniu rodzinom ofiar zbiorowych wystąpień wolnościowych w latach 1956–1989<sup>37</sup>. W rezerwie tej zaplanowano całość wydatków na wypłatę świadczeń i pomoc finansową dla uprawnionych osób, tłumacząc to nieznajomością kwoty całkowitych wydatków.

W wymienionych poniżej 30 pozycjach rezerw w 2019 r. i 20 pozycjach rezerw w 2020 r. NIK zakwestionowała celowość planowania całości lub części wskazanych środków. W dalszej części niniejszego podrozdziału przedstawiono te rezerwy, przytaczając w większości przypadków także argumentację Ministerstwa Finansów stojącą za ich utworzeniem, a niekiedy również opinię NIK, jeśli odnosiła się tylko do jednej rezerwy. Następnie zaprezentowano zbiorczą opinię NIK, tak aby nie powtarzać tych samych argumentów przy opisie poszczególnych pozycji rezerw.

Rezerwę celową poz. 4 *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych (...)*<sup>38</sup> utworzono w celu likwidacji zarówno skutków przyszłych klęsk żywiołowych, jak i skutków, które wystąpiły w latach ubiegłych. Zdaniem NIK, wydatki na likwidację skutków klęsk żywiołowych, które wystąpiły w przeszłości, należało planować od razu w odpowiednich częściach budżetowych.

W przypadku rezerwy celowej poz. 65 w 2019 r. i poz. 61 w 2020 r. *Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego oraz na dopłaty do czynszu* obowiązek utworzenia rezerwy celowej na wsparcie, o którym mowa w ustawie z dnia 22 marca 2018 r. o zmianie ustawy o finansowym wsparciu tworzenia lokali socjalnych, mieszkań chronionych, noclegowni i domów dla bezdomnych, ustawy o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego oraz niektórych innych ustaw<sup>39</sup>, wynikał wprost z art. 21 ust. 1 tej ustawy. Wątpliwości budzi natomiast planowanie w tej rezerwie środków na inne zadania finansowane z Funduszu Dopłat. Co prawda w odniesieniu do zadań wymienionych w ustawie z dnia 20 lipca 2018 r. o pomocy państwa w ponoszeniu wydatków mieszkaniowych w pierwszych latach najmu mieszkania<sup>40</sup> określono

W latach 2019–2020 zastrzeżenia NIK co do celowości utworzenia rezerw dotyczyły ponad 30% pozycji rezerw

<sup>36</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 319, ze zm.

<sup>37</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 678.

<sup>38</sup> W 2019 r. i 2020 r. różna była nazwa i zakres tej rezerwy.

<sup>39</sup> Dz. U. poz. 756, ze zm.

<sup>40</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 551, ze zm.

maksymalny limit wydatków budżetu państwa, do wysokości którego może zostać zasilony Fundusz Dopłat (art. 32 ust. 1), lecz nie wskazano tam obowiązku tworzenia rezerwy celowej.

W 2019 r. w rezerwie celowej poz. 5 *Dofinansowanie zadań restrukturyzacyjnych w sektorze górnictwa węgla kamiennego* zaplanowano środki na wypłatę dotacji dla kopalń likwidowanych po 1 stycznia 2015 r. Według argumentacji Ministerstwa Finansów wynikało to z dynamicznie rozwijającej się sytuacji w sektorze górnictwym, w wyniku której brak było informacji na temat rzeczywistego zapotrzebowania na środki. Wobec tego środki te ujęto w latach 2016–2019 w rezerwie celowej. NIK zwraca jednak uwagę, że w budżecie państwa na 2020 r. środki na to zadanie zostały zaplanowane w odpowiedniej części budżetowej, a nie w rezerwach celowych.

Z rezerwy celowej poz. 45 *Środki na dofinansowanie zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego oraz na zadania realizowane na podstawie art. 20b ustawy o zasadach prowadzenia polityki rozwoju* finansowano między innymi realizację programu wieloletniego pn. „Rządowy Program Uzupełniania Lokalnej i Regionalnej Infrastruktury Drogowej – Mosty dla Regionów”. Biorąc pod uwagę, że planowanie projektów inwestycyjnych przez jednostki samorządu terytorialnego odbywa się z wyprzedzeniem, również w przypadku tej rezerwy środki na wydatki majątkowe powinny zostać, zdaniem NIK, zaplanowane od razu w odpowiednich częściach budżetu państwa. Wymagało to wcześniejszego pozyskania informacji od potencjalnych beneficjentów oraz wyboru projektów na podstawie kryteriów przyznawania środków z budżetu państwa. Z informacji przekazanych przez Ministerstwo Finansów wynikało, że wskazanie rezerwy celowej jako źródła pokrycia wydatków na realizację wyżej wymienionego programu wieloletniego wynikało z uchwały ustanawiającej ten program<sup>41</sup>.

W rezerwie celowej poz. 22 *Budowa, modernizacja i utrzymywanie przejść granicznych (w tym na sfinansowanie zobowiązań wynikających z umów dwustronnych dotyczących przejść granicznych)* zaplanowano środki zarówno na inwestycje, jak i na wydatki bieżące. Według wyjaśnień MF, to nie Minister Finansów, lecz Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji dzielił limit wydatków na przejścia graniczne pomiędzy budżety wojewodów oraz decydował, czy środki włączyć do budżetów wojewodów, czy do rezerwy celowej. Wskazano również, że z kwoty 35 mln zł zaplanowanej w tej rezerwie na 2019 r. na inwestycje, 12,3 mln zł miało zostać przeznaczone na zakup i montaż skanera do prześwietlania wagonów kolejowych na kolejowym przejściu granicznym w Kuźnicy Białostockiej. Dla tego zadania wydano wcześniej decyzję o zapewnieniu finansowania wydatków, co – zdaniem ministerstwa – oznaczało obowiązek planowania środków w rezerwie celowej. Zaplanowanie wydatków na przejścia graniczne w tej rezerwie, w szczególności wydatków majątkowych, pozwalało też na elastyczniejsze ich wykorzystanie w przypadku rezygnacji z realizacji jakiegoś zadania poprzez możliwość przekazania zwolnionych środków na rzecz innego województwa.

<sup>41</sup> Uchwała Rady Ministrów nr 93/2018 z dnia 9 lipca 2018 r. w sprawie ustanowienia Rządowego Programu Uzupełniania Lokalnej i Regionalnej Infrastruktury Drogowej – Mosty dla Regionów, § 3.

Środki rezerwy celowej poz. 23 *Środki na realizację Oświęcimskiego Strategicznego Programu Rządowego – Etap V 2016–2020* miały zostać przekazane przede wszystkim Wojewodzie Małopolskiemu na realizację inwestycji związanych z uporządkowaniem i zagospodarowaniem terenów w otoczeniu Państwowego Muzeum Auschwitz-Birkenau, poprawą dostępności komunikacyjnej Oświęcimia, jak również poprawą dostępności i zagospodarowaniem otoczenia obiektów byłych podobozów KL Auschwitz-Birkenau w powiecie oświęcimskim. MF poinformowało, że utworzenie rezerwy wynikało z uchwały nr 146/2015 Rady Ministrów z dnia 18 sierpnia 2015 r. w sprawie ustanowienia programu wieloletniego pod nazwą „Oświęcimski strategiczny program rządowy – Etap V 2016–2020”. Zdaniem NIK, środki na wyżej wymienione zadania mogły zostać zaplanowane bezpośrednio w odpowiedniej części budżetowej.

Utworzenie w 2019 r. rezerwy celowej poz. 35 *Ubezpieczenie upraw rolnych i zwierząt gospodarskich* uzasadniono tym, że na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej na 2019 r. nie było znane rzeczywiste zapotrzebowanie na środki przeznaczone na sfinansowanie tego zadania. W związku z tym część środków zaplanowano w limicie dysponenta części 32 *Rolnictwo*, a pozostałą część w poz. 35 rezerw celowych. Ujmując przedmiotowe środki w rezerwie celowej, wzięto pod uwagę ewentualność ich niewykorzystania w pełnej kwocie. W ustawie budżetowej na rok 2020 zastosowano inne podejście, gdyż nie utworzono rezerwy celowej przewidzianej do sfinansowania wyżej wymienionego zadania, uwzględniając całość wydatków od razu w odpowiedniej części budżetowej.

Utworzenie rezerwy celowej poz. 50 *Środki dla spółek wodnych na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizacji zadań związanych z utrzymaniem wód i urzędzeń wodnych* uzasadniono tym, że propozycja podziału środków jest przedstawiana przez Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi na podstawie ich wykorzystania w roku poprzednim oraz uzasadnionego zapotrzebowania składanego przez poszczególnych wojewodów. Kwoty te różnią się w poszczególnych latach, dlatego nie można zaplanować ich od razu w częściach poszczególnych wojewodów.

W 2019 r. w rezerwie celowej poz. 60 *Realizacja zadań wynikających z ustawy o odnawialnych źródłach energii*<sup>42</sup> zaplanowano środki na sfinansowanie zatrudnienia i kosztów pozapłacowych w Urzędzie Regulacji Energetyki. Z zaplanowanej kwoty 2951 tys. zł, 2077 tys. zł miało zostać przeznaczone na wynagrodzenia pracowników, którzy zostali zatrudnieni w ramach limitu 40 osób, określonego w ocenie skutków przyjęcia wyżej wymienionej ustawy. Według wyjaśnień MF, utworzenie rezerwy nastąpiło na podstawie art. 220 ustawy o odnawialnych źródłach energii. NIK zwraca uwagę, że wskazany art. 220 ustawy o odnawialnych źródłach energii nie wprowadzał obowiązku jej utworzenia, tylko określał maksymalny limit wydatków z budżetu państwa przeznaczonych na wykonywanie zadań Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki, wynikających z tej ustawy.

<sup>42</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 261, ze zm.

W 2019 r. w budżecie państwa zaplanowano rezerwę celową poz. 61 *Program polskiej energetyki jądrowej*. W 2020 r. odpowiednie środki zostały ujęte w rezerwie celowej poz. 44. *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych*. MF, informując o przyczynach niezaplanowania tych środków od razu w odpowiednich częściach budżetowych, podało, że zgodnie z konstrukcją finansowania programu część wydatków przewidzianych do sfinansowania z budżetu państwa miała zostać wygospodarowana z limitów poszczególnych realizatorów programu. Aby oddzielić od tych wydatków pozostałe środki na realizację programu, utworzono rezerwę. Ponadto program nie określał podziału środków budżetowych pomiędzy Państwową Agencją Atomistyki a Ministerstwo Energii. Agencja, przy ubieganiu się o środki, musiała uzyskać współakceptację koordynującego program Ministerstwa Energii, aby nie przekroczyć limitu wydatków na program.

W 2020 r. utworzono rezerwę celową poz. 5 *Środki na zadania w obszarze transportu lądowego*. Z opisu rezerwy wynika, że została ona utworzona na zasilenie Funduszu Dróg Samorządowych przekazywane w formie dotacji celowej z budżetu państwa oraz na dofinansowanie realizacji zadań własnych organizatorów w zakresie przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej – stosownie do przepisów ustawy z dnia 16 maja 2019 r. o Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej<sup>43</sup>. Jak podało MF, na etapie planowania budżetowego nie można przewidzieć zapotrzebowania na środki Funduszu Dróg Samorządowych ani wielkości wpływów z innych źródeł zasilania tego funduszu. Również w przypadku Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej nie można było przewidzieć realnego zapotrzebowania na środki budżetu państwa ze względu na powołanie funduszu w 2019 r.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 63, a w 2020 r. rezerwę celową poz. 30 *Środki na realizację ustawy o działaczach opozycji antykomunistycznej oraz osobach represjonowanych z powodów politycznych, ustawy o zadośćuczynieniu rodzinom ofiar zbiorowych wystąpień wolnościowych w latach 1956–1989*. W trakcie kontroli wykonania budżetu państwa w 2019 r. w części 54 *Urząd do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych* NIK zakwestionowała niezaplanowanie w tej części wydatków na wypłatę świadczeń i pomoc finansową, o której mowa w ustawie o działaczach opozycji antykomunistycznej oraz osobach represjonowanych z powodów politycznych. Jak wskazało w wyjaśnieniach MF, oszacowanie dokładnej liczby wniosków o wypłatę świadczeń wypłacanych ze środków rezerwy nie było możliwe, ponieważ świadczenie pieniężne przyznawane jest każdorazowo przez Szefa Urzędu do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych w drodze decyzji administracyjnej, na wniosek osoby uprawnionej. Ponadto okres obowiązywania znowelizowanej ustawy o działaczach opozycji antykomunistycznej oraz osobach represjonowanych z powodów politycznych był zbyt krótki, żeby ocenić jej efekty.

<sup>43</sup> Dz. U. poz. 1123, ze zm.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Z tego powodu środki na realizację wyżej wymienionej ustawy zaplanowano w całości w rezerwie celowej. W projekcie ustawy budżetowej na 2021 r., w części 54 *Urząd do Spraw Kombatantów i Osób Represjonowanych* ujęto 80 mln zł środków na zadania z zakresu wyżej wymienionej ustawy, zaś 20 mln zł pozostawiono w rezerwie celowej.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 71 *Środki na zwiększenie wynagrodzeń pracowników uczelni*. Z przedstawionych przez MF wyjaśnień wynika, że w czasie planowania ustawy budżetowej na 2019 r. Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego, wnioskujący o utworzenie rezerwy, nie dokonał – w uzgodnieniu z innymi dysponentami nadzorującymi szkoły wyższe – podziału kwoty przewidzianej na podwyżki wynagrodzeń pracowników uczelni pomiędzy poszczególne części budżetowe, dlatego środki te zaplanowano w rezerwie celowej. Jednakże z treści pisma przekazanego Ministrowi Finansów przez Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego 11 lipca 2018 r. wynika, że minister ten wnioskował o zaplanowanie w budżecie państwa środków na podwyżki wynagrodzeń bez wskazania, czy mają być one zaplanowane w rezerwie celowej, czy w częściach dysponentów. Minister określił też oddzielnie kwotę środków, jaka powinna zostać zaplanowana na podwyżki pracowników uczelni przez niego nadzorowanych, a jaka – na podwyżki pracowników uczelni nadzorowanych przez innych dysponentów. Wskazuje to, że już wtedy można było zaplanować wydatki w odpowiednich częściach budżetowych.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 67, a w 2020 r. rezerwę poz. 57 *Środki na uzupełnienie finansowania udziału Polski w Konwencji Europejskiej Agencji Kosmicznej (ESA)*. MF, informując o przyczynach niezaplanowania środków tej rezerwy od razu w odpowiedniej części budżetowej, podało, że składka wnoszona jest przez pięć ministerstw w walucie euro. Rezerwa jest planowana na uzupełnienie wydatków na składkę do ESA ponad limity zaplanowane w częściach właściwych dysponentów i przeznaczona m.in. na pokrycie różnic kursowych.

Zdaniem NIK, środki zaplanowane w tej rezerwie powinny być planowane w jednej części budżetowej. W wystąpieniu pokontrolnym do Ministra Rozwoju z 27 stycznia 2020 r. po kontroli P/19/021 *Rozwój sektora kosmicznego* NIK wskazywała, że przyjęte dotychczas rozwiązanie, polegające na płaceniu składki do ESA przez różnych dysponentów, „aczkolwiek wymuszone ograniczeniami budżetowymi, utrwała nieefektywny sposób finansowania składki, oparty na konieczności corocznego negocjowania porozumień, powodującego ryzyko nieterminowych wpłat”. Ustalenia wyżej wymienionej kontroli wskazywały, że do Ministra Finansów wpłynęła propozycja ujmowania składki w części 20 *Gospodarka*. W odpowiedzi Minister Finansów w piśmie z 1 sierpnia 2018 r. poinformował o niemożności przeniesienia składki do ESA z części budżetowych znajdujących się w dyspozycji Ministra Obrony Narodowej oraz Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego ze względu na ograniczenia związane z przyjętymi zapisami klasyfikacyjnymi, dotyczącymi pomiaru wydatków na obronę narodową oraz wydatków na naukę i szkolnictwo wyższe. Wyjaśnienia te wskazywały, że uzasadnieniem dla ujmowania składki w różnych częściach budżetowych była przyjęta metodologia



liczenia wydatków na wybrane obszary zadań publicznych, a nie efektywność realizacji tego zadania. Jak wynika z wyżej wymienionego wystąpienia pokontrolnego NIK, optymalnym rozwiązaniem, z punktu widzenia efektywności opłacania składki do ESA, jest jej planowanie w jednej części budżetowej.

W 2019 r utworzono rezerwę celową poz. 91, a w 2020 r. rezerwę poz. 68 *Środki na zadania w obszarze zdrowia*. W obydwu tych latach środki rezerwy były zaplanowane m.in. na podwyżki wynagrodzeń, a w 2019 r. również na realizację Narodowego Programu Zdrowia. MF wskazało, że Minister Zdrowia nie zaplanował środków na Narodowy Program Zdrowia w ramach limitu wydatków w odpowiedniej części budżetowej, a jednocześnie w toku prac nad ustawami budżetowymi na poszczególne lata zgłaszał szereg dodatkowych potrzeb, nie tylko w zakresie Narodowego Programu Zdrowia, stąd wynikła potrzeba utworzenia rezerwy. Ponadto program ten był realizowany przez różnych dysponentów, co utrudniało jego zaplanowanie w poszczególnych częściach budżetowych. Wydane przez Ministra Finansów decyzje związane z finansowaniem zadań wynikających z ustawy z dnia 11 września 2015 r. o zdrowiu publicznym<sup>44</sup> były wielokrotnie korygowane, co potwierdzało, zdaniem MF, zasadność zaplanowania tych środków w rezerwie.

Wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w 2019 r. w części 46 *Zdrowie*<sup>45</sup> wykazały, że „nie zaistniały określone w art. 140 ufp przesłanki, które pozwalały na finansowanie zadań Narodowego Programu Zdrowia ze środków rezerwy celowej”.

Zdaniem NIK, korygowanie przez Ministra Finansów decyzji o przeznaczeniu środków na zadania wynikające z ustawy o zdrowiu publicznym nie uzasadniało tworzenia rezerwy, a wręcz – dla uniknięcia dodatkowych czynności zarówno po stronie Ministerstwa Finansów, jak i właściwego dysponenta części – wskazywało na zasadność ujęcia środków na te cele w planie finansowym dysponenta. Z założenia rezerwa powinna mieć charakter incydentalny, natomiast wydatki, co do zasady, powinny być planowane w odpowiednich częściach budżetowych. W przypadku uzyskania oszczędności podczas realizacji poszczególnych zadań wydatki należy blokować, a decyzje w sprawie dalszego wykorzystania zaoszczędzonych środków powinny być podejmowane zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych.

Minister Finansów nie podejmował działań pozwalających na ujęcie środków zaplanowanych w omawianej rezerwie w odpowiednich częściach budżetowych. Większą inicjatywę w tym zakresie podejmował Minister Zdrowia, który wnioskował o to, by środki zaplanowane w rezerwie celowej z przeznaczeniem na wzmocnienie kadrowe Ministerstwa Zdrowia przenieść do części 46. Wyjaśnienia przekazane w czasie kontroli oraz szeroki zakres przedmiotowy rezerwy, obejmujący ogół zadań z zakresu ochrony zdrowia, wskazują, że podstawowym kryterium przy tworzeniu tej rezerwy było uzyskanie elastyczności w wydatkowaniu środków.

<sup>44</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 183.

<sup>45</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli Wykonanie budżetu państwa w 2019 r. w części 46 – Zdrowie oraz planu finansowego Funduszu Rozwiązywania Problemów Hazardowych*, str. 15.



Odbywało się to jednak kosztem przejrzystości, gdyż ww. środki na ochronę zdrowia zostały zaplanowane poza odpowiednimi częściami budżetowymi i bez wskazania konkretnego celu finansowania.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 40 *Środki na zadania w obszarze kultury*. MF poinformowało, że środki te nie mogły zostać od razu zaplanowane w odpowiedniej części budżetowej, której dysponentem jest właściwy minister, gdyż nie była znana proporcja ich podziału. Przykładowo środki na wsparcie produkcji audiowizualnej byłyby planowane w rozdziale 92102 *Polski Instytut Sztuki Filmowej*, a pozostałe środki – w innych rozdziałach, co do których Minister Finansów nie miał wiedzy.

Analiza wybranych zadań finansowanych ze środków rezerwy wykazała, że przynajmniej niektóre wydatki można było zaplanować od razu w odpowiedniej części budżetowej. Dotyczy to wydatków na dotacje podmiotowe i celowe dla państwowych i samorządowych instytucji kultury oraz dotacje celowe dla użytkowników zabytków. Zdaniem NIK, Minister Finansów powinien podjąć działania we współpracy z Ministrem Kultury i Dziedzictwa Narodowego zmierzające do zaplanowania tych wydatków w odpowiedniej części budżetowej. Z zestawienia dotyczącego planowania rezerw na 2020 r., przekazanego NIK, wynika, że w roku tym odpowiednie środki włączono do części budżetowej 24 *Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego*, dlatego nie tworzono przedmiotowej rezerwy.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 80, a w 2020 r. rezerwę poz. 29 *Podwyższenie wynagrodzeń nauczycieli zatrudnionych w szkołach i placówkach oświatowych prowadzonych przez organy administracji rządowej*. W składanych w trakcie kontroli wyjaśnieniach MF podało, że nie było możliwości zaplanowania środków na podwyższenie wynagrodzeń nauczycieli w budżetach poszczególnych dysponentów z uwagi na fakt, iż Minister Edukacji Narodowej<sup>46</sup> w trakcie roku dokonuje podziału środków w oparciu o przekazaną przez poszczególnych ministrów informację o aktualnej liczbie zatrudnionych nauczycieli oraz o strukturze zatrudnienia wynikającej ze stopni awansu zawodowego.

Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że Minister Finansów powinien podjąć, we współpracy z Ministrem Edukacji Narodowej, działania mające na celu zaplanowanie tych środków w częściach odpowiednich dysponentów w oparciu o dane na temat aktualnej struktury zatrudnienia oraz dodatkowych informacji, odnoszących się do planowanych zmian struktury zatrudnienia i liczby etatów.

MF, uzasadniając utworzenie rezerwy celowej poz. 9 *Środki na realizację zadań wynikających z ustawy (...) o systemie powiadamiania ratunkowego, w tym na wynagrodzenia wraz z pochodnymi* poinformowało, że środki rezerwy zostały zaplanowane zgodnie z oceną skutków ustawy z dnia 22 listopada 2013 r. o systemie powiadamiania ratunkowego<sup>47</sup>, z uwzględnieniem potrzeb zgłoszonych przez dysponenta w grupie wydatków bieżących oraz w grupie wydatków majątkowych.

<sup>46</sup> Od 19 października 2020 r. Minister Edukacji i Nauki.

<sup>47</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 268, ze zm.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Z ustaleń kontroli wynikało, że rezerwę planowano przede wszystkim w celu sfinansowania: podwyżki wynagrodzeń, wydanych przez Ministra Finansów zapewnień finansowania wydatków na gradację stanowisk, na utrzymanie i modernizację Centralnego Punktu Systemu Powiadamiania Ratunkowego, uzupełnienie wydatków związanych z bieżącym funkcjonowaniem tego systemu, przebudowę budynku dla potrzeb Centrum Powiadamiania Ratunkowego w Krakowie oraz na rozbudowę istniejącego budynku biurowego na potrzeby Centrum Powiadamiania Ratunkowego w województwie podlaskim.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 28 *Środki na finansowanie lub dofinansowanie zadań wynikających z ustawy o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie*<sup>48</sup>. W 2020 r. środki te zaplanowano w rezerwie celowej poz. 25 *Środki na zadania określone w ustawie o pomocy społecznej, na opłacenie składki na ubezpieczenie zdrowotne za osoby pobierające niektóre świadczenia z pomocy społecznej oraz na finansowanie lub dofinansowanie zadań wynikających z ustawy o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie*. Wyżej wymienione rezerwy zaplanowano m.in. w celu tworzenia i prowadzenia w powiatach specjalistycznych ośrodków wsparcia dla ofiar przemocy, a także organizowania szkoleń dla osób realizujących zadania związane z przeciwdziałaniem przemocy w rodzinie.

Rezerwa celowa poz. 33 *Środki na realizację programu kompleksowego wsparcia dla rodzin ,Za życiem’ ustanowionego na podstawie ustawy o wsparciu kobiet w ciąży i rodzin ,Za życiem’, z wyłączeniem art. 10 tej ustawy*<sup>49</sup>, miała być przeznaczona między innymi na rozwój sieci domów dla matek z dziećmi, tworzenie ośrodków koordynacyjno-rehabilitacyjno-opiekuńczych, rozwój sieci środowiskowych domów samopomocy, tworzenie mieszkań chronionych i mieszkań wspomaganych dla osób niepełnosprawnych, a także koordynację, poradnictwo i informację. MF poinformowało, że część środków włączono w czasie prac nad ustawą budżetową na 2019 r. do budżetów wojewodów, jednak trudne jest precyzyjne zaplanowanie wszystkich środków w poszczególnych częściach budżetowych na etapie uchwalania ustawy budżetowej, bez wystąpień poszczególnych dysponentów rezerwy.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 43 *Środki na zadania związane z realizacją ustawy o postępowaniu wobec osób z zaburzeniami psychicznymi stwarzających zagrożenie życia, zdrowia lub wolności seksualnej innych osób*<sup>50</sup>. Z przedstawionych wyjaśnień i dokumentów wynika, że w rezerwie zaplanowano środki na wydatki majątkowe, wynagrodzenia wraz z pochodnymi i bieżące wydatki pozapłacowe, związane z funkcjonowaniem Krajowego Ośrodka Zapobiegania Zachowaniom Dysocjalnym. Według wyjaśnień MF, planowanie środków w rezerwie celowej wynikało, co do zasady, z niepewności realizacji rozbudowy ośrodka oraz terminu

<sup>48</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 218, ze zm.

<sup>49</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1329.

<sup>50</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1346, ze zm.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wydatkowania środków, co przekładało się na brak wiedzy na temat szczegółowej klasyfikacji budżetowej niezbędnej do ujęcia wydatków w odpowiednich częściach budżetowych.

W 2019 r. zaplanowano rezerwę celową poz. 57 *Utrzymanie systemów informatycznych w ochronie zdrowia oraz realizacja niektórych zadań wynikających z ustawy o zmianie ustawy o systemie informacji w ochronie zdrowia oraz niektórych innych ustaw*<sup>51</sup>. W opisie rezerwy wskazano, że jej środki zostaną przeznaczone m.in. na zapewnienie trwałości i utrzymanie platform prowadzonych przez Centrum Systemów Informacyjnych Ochrony Zdrowia. MF poinformowało, że planowanie środków w rezerwie celowej wynikało, co do zasady, z niepewności odnoszącej się do wysokości i terminu wydatkowania środków, co przekładało się na brak wiedzy na temat szczegółowej klasyfikacji budżetowej niezbędnej do ujęcia ich bezpośrednio w odpowiednich częściach budżetowych.

W 2019 r. środki rezerwy celowej poz. 70 *Uzupełnienie wydatków na realizację zadań przez Służbę Ochrony Państwa* miały zostać przekazane Ministrowi Spraw Wewnętrznych i Administracji między innymi na sfinansowanie dodatkowych etatów funkcjonariuszy Służby Ochrony Państwa. MF poinformowało, że środki ujęte w tej rezerwie były przeznaczone jedynie na uzupełnienie wydatków zaplanowanych w części 42 *Sprawy wewnętrzne*. Środki te rozdysponowano na sfinansowanie 165 nowych etatów, wypłatę ekwiwalentów w zamian za rezygnację z lokalu mieszkalnego i zakup przedmiotów zaopatrzenia mundurowego. W 2020 r. odpowiednie środki zostały zaplanowane od razu w części 42 *Sprawy wewnętrzne*.

W 2019 r. środki rezerwy celowej poz. 81 *Środki na zwiększenie nakładów w obszarze badań naukowych oraz w obszarze badań i rozwoju* przewidziane zostały przede wszystkim na uzupełnienie wydatków państwowych jednostek budżetowych realizujących projekty badawcze. Jak poinformowało Ministerstwo Finansów, Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego<sup>52</sup> nie wskazał państwowych jednostek budżetowych (brak informacji o właściwych częściach budżetowych), do których miałyby być skierowane środki przewidziane na ww. cel. Ze sporządzonego w Ministerstwie Finansów zestawienia dotyczącego planowania rezerw celowych w 2020 r. wynikało, że Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego zrezygnował z tworzenia rezerwy na przedmiotowy cel w 2020 r.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 10 *Środki na awans zawodowy nauczycieli*. Według wyjaśnień MF, do 2019 r. środki na wyżej wymieniony cel były planowane w rezerwie w oparciu o dane przedstawiane w załączniku do noty budżetowej. W 2020 r. rozpoczęto planowanie tych środków w limitach wydatków poszczególnych ministrów.

W 2019 r. w budżecie państwa zaplanowano rezerwę celową poz. 31 *Implementacja polskiego programu współpracy na rzecz rozwoju oraz wsparcie międzynarodowej współpracy na rzecz demokracji i społeczeństwa obywatelskiego, w tym 20.000 tys. zł na TV Bielsat oraz 8.000 tys. zł na redakcję*

<sup>51</sup> Dz. U. poz. 1515, ze zm.

<sup>52</sup> Od 19 października 2020 r. Minister Edukacji i Nauki.

zagraniczną TVP Wilno, a w 2020 r. rezerwę celową poz. 31 *Wdrażanie Planu współpracy rozwojowej w 2020 r.* W odpowiedzi na pytanie, dlaczego środków rezerwy nie planowano w odpowiednich częściach budżetowych, wskazano, że środki te są przeznaczane na zadania zgodnie z corocznymi *Planami współpracy rozwojowej*, które realizują założenia *Wieloletniego programu współpracy rozwojowej na lata 2016-2020*. Środki rezerwy są w trakcie roku rozdysponowywane do części 45 *Sprawy zagraniczne* oraz do innych części budżetowych.

Część środków rezerwy celowej poz. 58 *Środki na realizację ustawy o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3*<sup>53</sup> zaplanowano na rozwój i utrzymanie przez Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej<sup>54</sup> systemu informatycznego do obsługi podmiotów prywatnych. Jak poinformowało MF, w 2018 r. z kwoty 670 tys. zł zaplanowanej w rezerwie na utrzymanie i rozwój systemu teleinformatycznego uruchomiono środki w kwocie zaledwie 100 tys. zł (14,9%), przenosząc je do części 63 *Rodzina*. W związku z tym w 2019 r. środki zostały ponownie ujęte w rezerwie celowej, w wysokości wskazanej w ocenie skutków regulacji do projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw związanych z systemami wsparcia rodzin.

W rezerwie celowej poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa* zaplanowano m.in. środki na coroczną opłatę dla gminy Różan z tytułu zlokalizowania na jej terenie Krajowego Składowiska Odpadów Promieniotwórczych i na sfinansowanie rekompensat wypłacanych osobom, które w 1981 r. wniosły przedpłaty na samochody osobowe marki Fiat 126p lub FSO 1500 i dotychczas samochodu nie odebrały. Z informacji uzyskanych w MF wynika, że wyżej wymieniona opłata dla gminy Różan stanowi zobowiązanie Skarbu Państwa, a ponadto w czasie planowania ustawy budżetowej nie jest znana jej dokładna kwota, dlatego opłata planowana jest właśnie w tej rezerwie. Podobnie jest w przypadku rekompensat dla osób, które nie odebrały samochodu. W czasie planowania budżetu państwa brak jest możliwości określenia, ile osób i w jakim czasie zgłosi się po odbiór rekompensaty.

Wśród zadań przewidzianych do finansowania z rezerwy celowej poz. 44 *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych w latach 2019–2020* można wskazać m.in. budowę Centrów Symulacji Medycznych, działalność bieżącą Inspekcji Weterynaryjnej (m.in. wydatki na wynagrodzenia), wydatki inwestycyjne Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, dotację dla Krajowej Szkoły Administracji Publicznej, Rozbudowę Centrum Partnerstwa Społecznego „Dialog”, budowę nowej siedziby Ambasady RP w Berlinie, zwiększenie dotacji na wynagrodzenia w powiatowych inspektoratach nadzoru budowlanego, dotację podmiotową dla Muzeum Górnictwa Węglowego w Zabrze, programy wieloletnie Ministerstwa Rozwoju, dofinansowanie działalności szkół leśnych i realizację programu „Modernizacja Krajowej Administracji Skarbowej w latach

<sup>53</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 326, ze zm.

<sup>54</sup> Od 6 października 2020 r. zadanie to jest realizowane przez Ministra Rodziny i Polityki Społecznej.

2020–2022”. W 2019 r. na podwyżki wynagrodzeń wraz z pochodnymi przekazano z tej rezerwy 404,5 mln zł, a w okresie od stycznia do końca sierpnia 2020 r. – 311,5 mln zł.

Jak wskazało MF, środki rezerwy zaplanowano między innymi na zadania, dla których brak jest wiedzy na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej co do rzeczywistego zapotrzebowania dysponenta na środki budżetowe, w tym w związku z niezakończonym procesem rozpoczynania przez dysponenta nowych zadań, np. gdy dana ustawa przewiduje zwiększenie zatrudnienia, a jest ono rozłożone na lata, albo gdy występują opóźnienia we wdrożeniu pewnych rozwiązań. Unikano planowania ww. środków bezpośrednio w budżetach właściwych dysponentów, gdyż to, zdaniem MF, oznaczałoby nieefektywną alokację środków budżetowych oraz ograniczało kompetencje Ministra Finansów i Rady Ministrów do elastycznego gospodarowania środkami budżetu państwa w trakcie roku budżetowego.

Wśród zadań przewidzianych do finansowania z rezerwy celowej poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych w latach 2019–2020* wskazać można m.in. zwiększenie wynagrodzeń pracowników uczelni, zwiększenie funduszu wynagrodzeń w jednostkach podległych i nadzorowanych przez Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego, utrzymanie trwałości rezultatów projektów realizowanych przez Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej oraz koszty osobowe związane z wdrożeniem i utrzymaniem systemu teleinformatycznego dla potrzeb rejestracji jachtów i innych jednostek. W szczególności rezerwa ta była źródłem finansowania podwyżek wynagrodzeń wraz z pochodnymi, na które w 2019 r. przekazano 135,9 mln zł, a w okresie od stycznia do końca sierpnia 2020 r. – 8,3 mln zł.

Według wyjaśnień MF środki te nie są planowane w częściach poszczególnych dysponentów, z uwagi na wymagany pięcioletni okres finansowania wydatków na utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z Unii Europejskiej. Ponadto w miarę upływu czasu dochodziło do konkretyzowania potrzeb związanych z utrzymaniem rezultatów. Środki tej rezerwy przeznaczone są również na wzmocnienie potencjału realizacji zadań publicznych, w tym na zwiększenie wynagrodzeń. Na etapie tworzenia projektu ustawy budżetowej brak jest pełnej wiedzy na temat rzeczywistego zapotrzebowania dysponentów na środki, zdeteminowanego czynnikami zewnętrznymi.

NIK zidentyfikowała przypadek zaplanowania w 2019 r. w rezerwie celowej poz. 73 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania środków na wynagrodzenia dla osób, które miały zostać zatrudnione w Głównym Inspektoracie Ochrony Środowiska i w wojewódzkich inspektoratach ochrony środowiska w wyniku uchwalenia ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. o zmianie ustawy o Inspekcji Ochrony Środowiska oraz niektórych innych ustaw*<sup>55</sup>. Należy podkreślić, że od dnia uchwalenia tej ustawy do dnia uchwalenia projektu ustawy budżetowej

<sup>55</sup> Dz. U. poz. 1479.



na 2019 r. upłynęły ponad dwa miesiące na pozyskanie danych pozwalających na zaplanowanie wydatków na dodatkowe etaty w poszczególnych częściach budżetowych.

Informacja o ostatecznym podziale środków pomiędzy dysponentów została przesłana do Ministerstwa Finansów dopiero 13 grudnia 2018 r., czyli już po przekazaniu projektu ustawy budżetowej na 2019 r. do Sejmu. Wcześniej, 9 września 2018 r., Minister Środowiska przesłał wstępną propozycję podziału tych środków, wnioskując o ujęcie ich w rezerwie celowej.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, do najważniejszych przyczyn tworzenia rozbudowanego układu rezerw celowych zaliczyć można:

- systemowe ograniczenie uprawnień właściwych ministrów do przenoszenia środków pomiędzy częściami budżetowymi w zakresie jednego zadania publicznego;
- nieujmowanie wydatków na zadania obarczone niepewnością co do rzeczywistych kosztów lub terminów realizacji w planach finansowych dysponentów, czego uzasadnieniem – z perspektywy Ministra Finansów – może być większa łatwość w zarządzaniu środkami ujętymi w rezerwach celowych, chociażby w zakresie zmiany przeznaczenia, niż środkami uwzględnionymi w częściach budżetowych poszczególnych dysponentów oraz – przede wszystkim – ryzyko, że dysponenci nadmiar posiadanych środków wykorzystają na inne cele, w trybie art. 171 ufp;
- warunkowe ujmowanie wydatków na zadania, których realizacja zależy będzie od stopnia zaawansowania innych zadań z danego obszaru działalności państwa.

Niewątpliwy wpływ na tę sytuację ma również wysokość środków planowanych w rezerwie ogólnej. Pula tych środków jest bowiem niewystarczająca do sfinansowania nieprzewidzianych zdarzeń, wymagających natychmiastowego wsparcia finansowego lub wydatków zaplanowanych w zbyt niskiej wysokości względem ostatecznych potrzeb.

Odnosząc się do wyjaśnień dotyczących utworzenia wyżej wymienionych rezerw celowych, NIK wskazuje, że wydatki budżetowe powinny być, co do zasady, planowane w częściach budżetowych poszczególnych dysponentów, a rezerwy celowe powinny mieć charakter incydentalny, związany ze spełnieniem jednego z warunków określonych w art. 140 ust. 2 ufp. Należy przyjąć, że jeżeli istnieje możliwość pozyskania informacji pozwalających na zaplanowanie określonych wydatków w odpowiedniej części budżetowej, to wydatków tych nie powinno się planować w rezerwach. W opinii NIK, biorąc pod uwagę treść art. 140 ust. 2 ufp, można wskazać, że krótki okres obowiązywania przepisów, niepewność w zakresie faktycznego zapotrzebowania na środki, a także treść uchwał Rady Ministrów nie stanowią wystarczającej podstawy do zaplanowania środków w rezerwie celowej. Należy również wskazać, że analogiczne problemy występują także w przypadku wydatków planowanych w poszczególnych częściach budżetowych. Analizując wzrastającą w ostatnich latach skalę wykorzystania mechanizmu blokowania planowanych wydatków, trudno



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

również przyjąć, że dysponenci nieracjonalnie gospodarują przyznanymi środkami i konieczne jest ich dyscyplinowanie poprzez tworzenie licznych rezerw celowych.

Należy podkreślić, że niepewnością są obciążone niemal wszystkie kategorie wydatków, dlatego brak wiedzy o rzeczywistych wydatkach nie stanowi wystarczającej przyczyny planowania środków w rezerwie. Ponadto planowanie wydatków w odpowiednich częściach budżetowych zawsze ogranicza elastyczność zarządzania środkami publicznymi przez Ministra Finansów. Mimo to budżet państwa jest planowany w poszczególnych podziałkach klasyfikacyjnych, gdyż korzyści wynikające z takiego podejścia przewyższają jego wady. Zauważyć bowiem należy, że dzięki planowaniu wydatków w odpowiednich częściach budżetowych wzrasta przejrzystość gospodarowania środkami publicznymi oraz sprawowana jest kontrola *ex ante* Sejmu i społeczeństwa nad wydatkowaniem środków publicznych. Oprócz tego planowanie wydatków w odpowiednich częściach pozwala dysponentom na doskonalenie metod planistycznych i przyjmowanie bardziej realistycznych prognoz odnośnie harmonogramu prac. Przede wszystkim jednak w odniesieniu do wydatków na zadania obarczone ryzykiem niewykonania lub opóźnień stanowi narzędzie motywowania dysponentów do terminowej realizacji zadań. Planowanie środków bezpośrednio w częściach odpowiednich dysponentów nakłada na nich większą odpowiedzialność za terminową realizację harmonogramu działań.

Zwrócić należy również uwagę, że wydanie zapewnienia finansowania wydatków w latach przyszłych nie wiąże się z obowiązkiem ich planowania w rezerwach celowych. Aby tak się stało, powinien zostać spełniony przynajmniej jeden z warunków wskazanych w art. 140 ust. 2 ufp.

NIK nie neguje faktu, że planowanie w rezerwie celowej środków na przejścia graniczne pozwalało na elastyczniejsze ich wykorzystanie. W przypadku rezygnacji z realizacji jakiegoś zadania istniała możliwość przekazania zwolnionych środków na rzecz innego województwa. Należy jednak zauważyć, że z punktu widzenia efektywności wydatków całego budżetu państwa, w przypadku oszczędności powstałych w wyniku rezygnacji z realizacji jakiegoś zadania optymalnym rozwiązaniem nie jest ich sztywne powiązanie z zadaniem tego samego rodzaju wykonywanym przez inną jednostkę, lecz przeznaczenie na przedsięwzięcia stojące najwyżej w hierarchii potrzeb całego budżetu państwa, na które w ustawie budżetowej zabrakło środków ze względu na ograniczenia budżetowe. Przeznaczanie oszczędności powstałych z rezygnacji z jakiegoś zadania wyłącznie na zadania tego samego rodzaju prowadzi *de facto* do usztywnienia gospodarki finansowej państwa na skutek przyjęcia zasady „szufladkowania” środków publicznych. Stosowanie takiego rozwiązania stoi także w sprzeczności ze zgłaszaną w wyjaśnieniach potrzebą zachowania elastyczności w budżecie państwa.

Również podwyżki – poza wyjątkowymi sytuacjami – należą do tej kategorii wydatków, które mogą i powinny być planowane z wyprzedzeniem, zwłaszcza że rynek pracy zazwyczaj nie podlega silnym fluktuacjom wymuszającym pilne dostosowanie ze strony sektora rządowego. Należy

pamiętać, że budżet państwa jest planem jednorocznym. Dzięki temu istnieje możliwość w miarę precyzyjnego prognozowania dynamiki wynagrodzeń. Występujące w krótkim okresie zróżnicowanie tej dynamiki w sektorze publicznym i prywatnym można wyrównać w kolejnym roku budżetowym, wobec czego nie są konieczne działania dostosowawcze w trakcie roku budżetowego, wymagające tworzenia rezerw na podwyżki wynagrodzeń.

Należy także zwrócić uwagę, że dokonywane w danym roku budżetowym podwyżki wynagrodzeń prowadzą do zwiększenia wydatków także w latach następnych. Ważne jest zatem, aby pełna informacja o wynagrodzeniach planowanych w poszczególnych częściach budżetowych znalazła się w ustawie budżetowej. W 2019 r. wydatki na wynagrodzenia zaplanowane w rezerwach celowych były ponad 3,5-krotnie wyższe niż rok wcześniej. Obniżało to wartość informacyjną ustawy budżetowej odnośnie planowanych wydatków na wynagrodzenia w poszczególnych częściach budżetowych.

### 5.1.3. Problemy z oszacowaniem zapotrzebowania na środki rezerw

Planowanie rezerw celowych w nadmiernej wysokości

Z 83 pozycji rezerw celowych uwzględnionych w załączniku nr 2 do ustawy budżetowej na rok 2019:

- w trzech pozycjach rezerw (poz. 48 *Rezerwa na finansowanie działań w zakresie rezerw strategicznych*, poz. 68 *Przygotowanie i przeprowadzenie egzaminów potwierdzających kwalifikacje w zawodzie* i poz. 86 *Pozostałe wydatki obronne*) nie rozdysponowano żadnych środków, a plan po zmianie obniżono do zera;
- w przypadku 10 pozycji (poz. 21 *Rezerwa na zwiększenie wynagrodzeń...*, poz. 29 *Środki na sfinansowanie kosztów organizacji, funkcjonowania oraz realizacji zadań Krajowego Zasobu Nieruchomości*, poz. 33 *Środki na realizację programu kompleksowego wsparcia dla rodzin „Za życiem”...*, poz. 37 *Narodowy Program Rozwoju Czytelnictwa – Priorytet 3*, poz. 43 *Środki na zadania związane z realizacją ustawy o postępowaniu wobec osób z zaburzeniami psychicznymi...*, poz. 65 *Zasilenie Funduszu Dopłat...*, poz. 70 *Uzupełnienie wydatków na realizację zadań przez Służbę Ochrony Państwa*, poz. 72 *Rezerwa na finansowanie zadań realizowanych przez prezydentów miast na prawach powiatu...*, poz. 78 *Wypłata odszkodowań przez wojewodów za nieruchomości pozyskiwane pod gazociągi...*, poz. 79 *Uzupełnienie środków na wypłatę i waloryzację świadczeń emerytalno-rentowych...*) na pierwotnie planowane cele przekazano poniżej 50% kwoty zaplanowanej w ustawie budżetowej;
- w 13 pozycjach na pierwotnie planowane cele rozdysponowano 50%–70% środków rezerwy;
- w ośmiu pozycjach na pierwotne cele rozdysponowano 70%–80% rezerwy;
- w 13 pozycjach na pierwotnie planowane cele rozdysponowano 80%–90% środków uwzględnionych w rezerwie.

Łącznie w przypadku 34 pozycji stopień rozdysponowania rezerw celowych w 2019 r. na cele pierwotnie zaplanowane był niższy od 80%, a w przypadku 47 pozycji stopień ten był niższy od 90%.

Szczegółowej analizie pod kątem ustalenia przyczyn istotnych rozbieżności pomiędzy kwotą planowaną a kwotą wydatkowaną zgodnie z celem utworzenia, a także przyczyn istotnych zmian w kwotach planowanych na rok 2019 i 2020 względem roku poprzedniego, poddano 26 rezerw zaplanowanych na 2019 r.<sup>56</sup> W celu uzyskania materiału porównawczego rezerwy te przeanalizowano pod względem stopnia rozdysponowania w cyklu pięcioletnim, tj. latach 2016–2020<sup>57</sup>.

NIK zidentyfikowała grupę rezerw celowych, w przypadku których istotne rozbieżności pomiędzy kwotą planowaną a przeznaczoną na pierwotnie planowane cele wystąpiły już w latach wcześniejszych. Mimo to również w 2019 r. nie zdołano tych rozbieżności wyeliminować. Do rezerw takich można zaliczyć rezerwę celową:

- poz. 4. *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych (...);*
- poz. 8 *Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE (...);*
- poz. 21 *Rezerwa na zwiększenie wynagrodzeń przeznaczonych na wypłaty wynagrodzeń dla osób odwołanych z kierowniczych stanowisk państwowych (...);*
- poz. 25 *Środki na zadania określone w ustawie o pomocy społecznej oraz na opłacenie składki na ubezpieczenie zdrowotne (...);*
- poz. 29 *Środki na sfinansowanie kosztów organizacji, funkcjonowania oraz realizacji zadań Krajowego Zasobu Nieruchomości;*
- poz. 32 *Zwrot gminom utraconych dochodów (...);*
- poz. 33 *Środki na realizację programu kompleksowego wsparcia dla rodzin „Za życiem” (...);*
- poz. 34 *Środki na realizację ustawy o świadczeniach rodzinnych, ustawy o pomocy osobom uprawnionym do alimentów (...);*
- poz. 43 *Środki na zadania związane z realizacją ustawy o postępowaniu wobec osób z zaburzeniami psychicznymi (...);*
- poz. 45 *Środki na dofinansowanie zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego oraz na zadania realizowane na podstawie art. 20b ustawy o zasadach prowadzenia polityki rozwoju;*
- poz. 47 *Środki na uzupełnienie dotacji dla jednostek samorządu (...),*
- poz. 48 *Rezerwa na finansowanie działań w zakresie rezerw strategicznych (...),*
- poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne (...),*
- poz. 57 *Utrzymanie systemów informatycznych w ochronie zdrowia oraz realizacja niektórych zadań (...);*
- poz. 59 *Dofinansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej;*
- poz. 68 *Przygotowanie i przeprowadzenie egzaminów potwierdzających kwalifikacje w zawodzie;*

<sup>56</sup> Rezerwy celowe poz. 4, 8, 9, 17, 21, 24, 25, 29, 32, 33, 34, 43, 44, 45, 47, 48, 49, 57, 59, 65, 68, 70, 72, 78, 79, 81.

<sup>57</sup> Część rezerw była tworzona tylko w niektórych latach analizowanego okresu. Dane za 2020 r. obejmowały okres od początku roku do końca sierpnia.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- poz. 78 *Wyplata odszkodowań przez wojewodów za nieruchomości pozyskiwane pod gazociągi (...)*;
- poz. 79 *Uzupełnienie środków na wypłatę i waloryzację świadczeń emerytalno-rentowych oraz na świadczenia uzupełniające.*

Dyrektorzy odpowiednich departamentów merytorycznych w Ministerstwie Finansów wskazywali m.in., że prognozowanie wielkości zapotrzebowania na środki rezerw celowych było zadaniem dysponentów zgłaszających potrzebę utworzenia rezerwy. Dysponenci ci byli merytorycznie właściwi w sprawach koordynacji planowania i wykorzystania rezerw.

Na przykład w odniesieniu do rezerwy celowej poz. 4 *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych (...)* Ministerstwo Finansów podało, że planowanie rezerwy następuje m.in. w związku z zapotrzebowaniem zgłaszanym przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji. Minister ten jest także koordynatorem podziału środków ujętych w tej rezerwie, dokonuje priorytetyzacji finansowanych z niej zadań oraz decyduje o terminach ich dofinansowania.

W przypadku rezerwy celowej poz. 25 *Środki na zadania określone w ustawie o pomocy społecznej oraz na opłacenie składki na ubezpieczenie zdrowotne za osoby pobierające niektóre świadczenia z pomocy społecznej w 2017 r.* z pierwotnie zaplanowanej rezerwy w wysokości 998,4 mln zł rozdysponowano 83,8%, a w 2018 r. z zaplanowanej kwoty 852,4 mln zł na cele, dla których utworzono rezerwę, rozdysponowano 71,7% środków. Mimo to w 2019 r. zwiększono kwotę rezerwy do 943,5 mln zł. Z kwoty tej na realizację pierwotnie planowanych celów przeznaczono 68,1% środków.

Ministerstwo Finansów poinformowało, że wzrost planowanej wielkości rezerwy w 2019 r. względem 2018 r. wynikał przede wszystkim z podwyższenia kwot kryteriów dochodowych uprawniających do pobierania świadczeń z pomocy społecznej. Ponadto zwiększono dotację na finansowanie rozwoju ośrodków wsparcia dla osób z zaburzeniami psychicznymi.

W przypadku rezerwy celowej poz. 33 *Środki na realizację programu kompleksowego wsparcia dla rodzin ,Za życiem’ustanowionego na podstawie ustawy o wsparciu kobiet w ciąży i rodzin ,Za życiem’, z wyłączeniem art. 10 tej ustawy* w 2018 r. w rezerwie celowej zaplanowano 223,9 mln zł, z czego na realizację celów, dla których utworzono rezerwę, wykorzystano 44,4% środków. Mimo tak niskiego stopnia rozdysponowania środków, w 2019 r. rezerwę zaplanowano w wysokości 198,7 mln zł. W trakcie wykonywania budżetu państwa wykorzystano zaledwie 36,6% środków z tej rezerwy. Z wyjaśnień Ministerstwa Finansów wynika, że o utworzenie rezerwy w tej kwocie (po uwzględnieniu korekty polegającej na przeniesieniu części środków do planów finansowych wojewodów w trakcie prac nad ustawą budżetową) wnioskował Minister Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej.

W 2019 r. utworzono rezerwę celową poz. 65 *Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego oraz na dopłaty do czynszu.* Z zaplanowanej

kwoty 520 mln zł przekazano na zadania związane z celem utworzenia rezerwy zaledwie 0,1%. Mimo to na 2020 r. w rezerwie poz. 61 zaplanowano środki na wskazany cel w kwocie 292,5 mln zł, z czego do końca sierpnia 2020 r. wykorzystano zaledwie 5,7% środków na realizację celów, dla których utworzono rezerwę, a 39,9% środków rezerwy przekazano na inne cele na skutek zmiany ich przeznaczenia. Dyrektor Departamentu Finansowania Sfery Gospodarczej w MF wskazała na trudności z oszacowaniem środków na nowo wprowadzone zadania oraz poinformowała, że rezerwa została zaplanowana zgodnie z zapotrzebowaniem zgłoszonym przez dysponenta.

W przypadku rezerwy celowej poz. 43 *Środki na zadania związane z realizacją ustawy o postępowaniu wobec osób z zaburzeniami psychicznymi stwarzających zagrożenie życia, zdrowia lub wolności seksualnej innych osób* w 2017 r. z zaplanowanej pierwotnie kwoty 23,4 mln zł na realizację celów utworzenia rezerwy przeznaczono zaledwie 2,6% środków, a na inne cele, po zmianie przeznaczenia rezerwy – 76,5% środków. W 2018 r. rezerwę w wysokości 19 mln zł rozdysponowano w 20,8% na cele, dla których utworzono rezerwę, a w 79,1% na inne cele. Mimo bardzo niskiego stopnia wykorzystania w tych latach środków na realizację celów utworzenia rezerwy, kwotę rezerwy na rok 2019 zwiększono do 28,4 mln zł. Z kwoty tej wydatkowano zaledwie 4,7% środków.

MF wskazało, że środki na 2019 r. zostały zaplanowane z uwzględnieniem zapotrzebowania Ministra Zdrowia oraz maksymalnego limitu wydatków, określonego w projekcie ustawy o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019, pomniejszonego o zwiększenia wydatków w części 46 *Zdrowie*.

W przypadku rezerwy celowej poz. 68 *Przygotowanie i przeprowadzenie egzaminów potwierdzających kwalifikacje w zawodzie* rezerwę na 2018 r. zaplanowano w kwocie 4,4 mln zł i nie wydatkowano z niej żadnych środków. Mimo to na rok 2019 rezerwę zaplanowano w tej samej kwocie co rok wcześniej i ponownie nie wydatkowano z niej żadnych środków. Ministerstwo Finansów poinformowało, że o utworzenie rezerwy zwrócił się Minister Edukacji Narodowej. Rezerwa ta stanowiła tylko uzupełnienie środków na finansowanie zadań związanych z przeprowadzeniem egzaminów potwierdzających kwalifikacje w zawodzie.

W przypadku rezerwy celowej 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* na realizację jej pierwotnych celów przeznaczono w 2016 r. 36,5%, w 2017 r. – 8,6%, a w 2018 r. – 40,7% środków. Jednocześnie w 2017 r. na realizację innych, niż pierwotnie planowano, celów przeznaczono 63,3% środków rezerwy, a w 2018 r. – 28,1%. Mimo znaczącego niewykorzystania rezerwy poz. 8 w wyżej wymienionych latach, w 2019 r. zaplanowano ją w kwocie 7445,2 mln zł, czyli o połowę wyższej niż w 2018 r., z czego na realizację celów utworzenia rezerwy przeznaczono 60,5% środków. W 2020 r. rezerwę zaplanowano w wysokości



6271,6 mln zł, z czego do końca sierpnia rozdysponowano 20,7% na realizację celów pierwotnie wskazanych przy tworzeniu rezerwy, zaś 41,7% na inne cele.

Ministerstwo Finansów podało, że realizacja projektów z udziałem środków europejskich uzależniona jest od wielu czynników, takich jak problemy z realizacją zadań przez wykonawcę, zmiana cen rynkowych, problemy z rozstrzygnięciami postępowań przetargowych o zamówieniach publicznych. Wpływają one na trudności z dokładnym określeniem harmonogramu płatności. Zadaniem Ministra Finansów jest zapewnienie odpowiednich środków, które pozwolą na możliwie największy poziom absorpcji środków europejskich. W związku z powyższym wydatki na finansowanie projektów z udziałem środków UE i EFTA w ustawie budżetowej nie powinny być niedoszacowane.

Zdaniem NIK, powtarzający się z roku na rok, wysoki stopień niewykorzystania rezerwy poz. 8 wskazuje na potrzebę przeanalizowania metodyki kalkulowania jej wysokości. Przeznaczenie do końca sierpnia 2020 r. środków tej rezerwy (ponad 2,6 mld zł) na realizację innych zadań niż pierwotnie planowano, a jednocześnie jej tylko częściowe (o 1,5 mld zł) zwiększenie w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej, świadczy o tym, że rezerwa ta została zaplanowana z pewnym zapasem. Na problem ten NIK wskazywała już w poprzednich latach<sup>58</sup>.

W przypadku rezerwy celowej poz. 21 *Rezerwa na zwiększenie wynagrodzeń przeznaczonych na wypłaty wynagrodzeń dla osób odwołanych z kierowniczych stanowisk państwowych (...)* w latach 2016–2018 następowało stopniowe zmniejszanie wysokości rezerwy, a mimo to za każdym razem odnotowywano jej znaczące niewykorzystanie. W 2019 r. rezerwę celową zaplanowano na poziomie z 2018 r., w wysokości 4 mln zł, a rozdysponowano niespełną połowę tej kwoty. W 2020 r. w ustawie budżetowej zaplanowano 10 mln zł, a do końca sierpnia wykorzystano zaledwie 17,8% środków.

Ministerstwo Finansów wskazało, że w 2020 r. rezerwa została zaplanowana w wyższej kwocie ze względu na odbywające się w 2019 r. wybory parlamentarne, które mogły skutkować zmianami na kierowniczych stanowiskach państwowych. Ponadto wykonanie tej rezerwy kształtowało się w przeszłości na różnym poziomie, na przykład w 2008 r. zapotrzebowanie na środki było wyższe niż zaplanowano w rezerwie.

W przypadku rezerwy celowej poz. 32 *Zwrot gminom utraconych dochodów (...)*, mimo że w 2017 r. z kwoty 12 mln zł<sup>59</sup> rozdzielono 48,2%, a w 2018 r. z kwoty 10 mln zł rozdzielono 59,8%, to na 2019 r. zaplanowano rezerwę w kwocie 11 mln zł, czyli wyższej niż w 2018 r. Z kwoty tej wykorzystano 50,8%. Na 2020 r. rezerwę tę zaplanowano w wysokości 20 mln zł, z czego do końca sierpnia wykorzystano 30,5%. Dyrektor Departamentu Finansowania Sfery Gospodarczej w MF wskazała, że rezerwa jest planowana

<sup>58</sup> Por. Najwyższa Izba Kontroli, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2018 roku*, str. 73–74.

<sup>59</sup> Wysokość rezerwy przed nowelizacją ustawy budżetowej na 2017 r.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

na podstawie zapotrzebowania zgłaszanego przez dysponentów, korekt wniosków zgłaszanych za lata poprzednie, wyroków sądowych, jakie mogą zapaść w toczących się postępowaniach, a także zmian przepisów.

W przypadku rezerwy poz. 47 *Środki na uzupełnienie dotacji dla jednostek samorządu terytorialnego z przeznaczeniem na realizację zadań wynikających z ustawy – Prawo o aktach stanu cywilnego, ustawy o ewidencji ludności oraz ustawy o dowodach osobistych (...) a także na inne zadania, których koszt realizacji kalkulowany jest w ujednolicony sposób* w 2017 r. z rezerwy równej 160 mln zł, na realizację celów jej utworzenia przeznaczono 58%. W 2018 r. z rezerwy zaplanowanej na 160,4 mln zł, na realizację celów jej utworzenia przeznaczono 53,9%. Mimo niskiego stopnia rozdysponowania rezerwy w latach poprzednich, w 2019 r. zwiększono jej kwotę względem kwoty z 2018 r., ustalając ją na 165,4 mln zł. Z kwoty tej rozdzielono 66,4% środków.

Rezerwa poz. 78 *Wypłata odszkodowań przez wojewodów za nieruchomości pozyskiwane pod gazociągi stanowiące inwestycje towarzyszące budowie gazoportu w Świnoujściu* została zaplanowana na rok 2016 r. w kwocie 21,5 mln zł. Nie wydatkowano z niej wtedy żadnych środków. W 2017 r. rezerwę tę zaplanowano w kwocie 10,1 mln zł, z czego na cel utworzenia rezerwy przeznaczono 13,1%, a w 2018 r. z zaplanowanej kwoty 21,1 mln zł na cel utworzenia rezerwy przeznaczono zaledwie 2,5%. Mimo niskiego stopnia rozdysponowania rezerwy w poprzednich latach, na 2019 r. zaplanowano ją w podobnej wysokości co wcześniej, a stopień jej wykonania wyniósł 6,3%. Na 2020 r. rezerwę (w poz. 54) zaplanowano w wysokości 10,1 mln zł, z czego do końca sierpnia wykorzystano zaledwie 8,7% środków.

MF wskazało, że przy planowaniu rezerwy brano pod uwagę maksymalne limity wynikające z ustaw: o zmianie ustawy o inwestycjach w zakresie terminalu regazyfikacyjnego skroplonego gazu ziemnego w Świnoujściu oraz niektórych innych ustaw (rok 2019 i rok 2020) oraz o przygotowaniu i realizacji strategicznych inwestycji w sektorze naftowym (rok 2020). Ponadto Pełnomocnik Rządu do spraw strategicznej infrastruktury energetycznej, odpowiadający za realizację harmonogramu prac związanych z budową gazociągów i naftociągów, nie informował o jakichkolwiek zmianach lub przesunięciach w terminarzu.

Odnosząc się do planowania kwot wyżej wymienionych rezerw celowych, NIK zauważa, że odpowiednie departamenty merytoryczne w Ministerstwie Finansów powinny podejmować działania zmierzające do ograniczenia wysokości rezerw, o ile nie wystąpiły dodatkowe okoliczności wskazujące na prawdopodobny wzrost wydatków w kolejnym roku. W przypadku wystąpienia takich okoliczności należało pobrać dodatkowe wyjaśnienia i przeanalizować, czy dotychczasowa wysokość rezerwy nie będzie wystarczająca, biorąc pod uwagę jej niepełne wykonanie w latach poprzednich. Zdaniem NIK, w czasie prac nad projektem ustawy budżetowej na rok kolejny należało dokonać weryfikacji kwot rezerw, o jakie wnioskowali poszczególni ministrowie, pod kątem niepełnego wykonania w latach poprzednich i niższego zaawansowania w trakcie danego roku budżetowego. O tym, że w przypadku niektórych rezerw takiej weryfikacji

dokonywano, świadczą zarówno uzyskane w trakcie kontroli dane, jak i wyjaśnienia dotyczące przyczyny zmian wysokości rezerw zgłaszanych przez właściwych dysponentów.

W opinii NIK, podział odpowiedzialności przy planowaniu i rozdysponowaniu części rezerw, wskazujący na wiodącą rolę właściwych merytorycznie ministrów nie jest spójny z obowiązującym rozwiązaniem, kiedy to Minister Finansów jest dysponentem środków tych rezerw. Należy rozważyć, czy uprawnienie do dysponowania tymi środkami nie powinno zostać przekazane, oczywiście po przeprowadzeniu stosownych zmian legislacyjnych, właściwym ministrom, wyposażając ich w uprawnienie do przenoszenia środków na ten sam cel pomiędzy różnymi częściami budżetowymi.

Wobec faktu, że za planowanie wysokości poszczególnych rezerw i ich rozdysponowanie odpowiedzialni byli poszczególni, właściwi merytorycznie wnioskodawcy, Minister Finansów – mimo że formalnie pełnił rolę dysponenta rezerw – nie sprawował merytorycznego nadzoru nad ich planowaniem i wykorzystaniem, oprócz rezerw tworzonych na swój wniosek. Na przeszkodzie do połączenia funkcji dysponenta środków z funkcją organu odpowiedzialnego za określony obszar działalności państwa w odniesieniu do środków ujmowanych w rezerwach celowych stały obowiązujące przepisy, które uniemożliwiały właściwym ministrom przenoszenie środków na dane zadanie między częściami budżetowymi różnych dysponentów.

Na problem ten zwróciło uwagę również Ministerstwo Finansów. W przygotowanych w tym ministerstwie i przyjętych przez Radę Ministrów w 2016 r. *Założeniach reformy systemu budżetowego* napisano m.in., że „teoretycznie zasady dokonywania przeniesień w trakcie roku budżetowego dają obecnie wystarczający poziom elastyczności gospodarowania wydatkami w ramach poszczególnych części budżetowych (lub części budżetowych, których dysponentem jest jeden minister). Ograniczenia w tym zakresie wynikają z braku możliwości przenoszenia środków pomiędzy częściami budżetowymi różnych dysponentów (np. wojewodów) oraz (w odniesieniu do środków niewykorzystanych) pomiędzy latami budżetowymi. Z jednej strony skutkuje to tendencją do tworzenia nadmiernej liczby rezerw celowych, których podziału dokonuje Minister Finansów, działając w porozumieniu z właściwymi ministrami lub innymi dysponentami części budżetowych. Zachęca to również do „ręcznego” sterowania rezerwami celowymi, które stanowią swoisty mechanizm zarządzania płynnością budżetu.”

NIK zgadza się z diagnozą Ministerstwa Finansów i wskazuje, że rozwiązanie polegające na podmiotowym rozdzieleniu funkcji dysponenta rezerw celowych od merytorycznej odpowiedzialności za realizację celu, na który zaplanowano środki rezerwy, nie jest rozwiązaniem efektywnym. Dysponentami środków zaplanowanych w poszczególnych rezerwach celowych powinny być, co do zasady, organy zgłaszające potrzebę utworzenia rezerwy, czyli w większości przypadków ministrowie właściwi w określonych sprawach, odpowiedzialni za funkcjonowanie danego obszaru działalności państwa. Wzmocnienie roli tych organów wymagałoby z jednej strony

przyznania im uprawnień do przenoszenia środków na określone zadania pomiędzy częściami budżetowymi różnych dysponentów, a z drugiej strony wprowadzenia ograniczeń w zmianie przeznaczenia tych środków, tak jak obecnie dzieje się z rezerwami. Zaplanowanie większości środków, ujmowanych obecnie w rezerwach celowych, w częściach budżetowych organów wnioskujących o utworzenie rezerwy i w innych częściach, wskazanych przez te organy, ograniczyłoby obowiązki Ministra Finansów w zakresie dysponowania rezerwami celowymi. Jednocześnie Minister Finansów mógłby zwiększyć zakres bieżącej kontroli wykorzystania środków w budżecie państwa, identyfikując – we współpracy z innymi dysponentami – obszary potencjalnych oszczędności, pozwalających na poszerzenie przestrzeni fiskalnej w celu zwiększenia finansowania zadań priorytetowych, wskazanych w ustawie budżetowej.

Na potrzebę wzmocnienia roli ministrów wiodących w realizacji zadań publicznych, na które są planowane rezerwy celowe, wskazuje także praktyka stosowana przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji. W zakresie środków ujętych w rezerwie celowej poz. 4 minister ten wydawał bez podstawy prawnej jst promesy, co w praktyce oznaczało, że realizował on zadania dysponenta rezerwy, mimo że zgodnie z art. 154 ust. 1 ufp podziału środków dokonuje Minister Finansów, który również w trybie art. 153 ufp jest uprawniony do wydawania zapewnień finansowania wydatków ze środków dostępnych w rezerwach celowych. Przykład ten świadczy o niespójności pomiędzy rozwiązaniami stosowanymi w praktyce, wynikającymi z merytorycznego podziału odpowiedzialności za realizację zadań państwa, a przepisami ustawy o finansach publicznych.

W opinii Ministerstwa Finansów wprowadzenie rozwiązania przyzwalającego na przenoszenie wydatków pomiędzy częściami budżetowymi uniemożliwiłoby Ministrowi Finansów wypełnianie obowiązków nadzorczych, o których mowa w art. 174 pkt 1 ufp. Dopuszczenie do przenoszenia wydatków w większym zakresie niż dotychczas mogłoby utrudnić sprawowanie bieżącej kontroli nad przesunięciami środków budżetowych. Doprowadziłoby również do dowolności wykonania budżetu państwa w oderwaniu od ustawy budżetowej.

NIK zgadza się z opinią, że dopuszczenie do dowolności wykonania budżetu państwa w oderwaniu od ustawy budżetowej byłoby rozwiązaniem nieuzasadnionym. Dlatego wskazywana przez NIK potrzeba przyznania organom merytorycznie właściwym w kwestii planowania danych pozycji rezerw celowych możliwości przenoszenia wydatków pomiędzy częściami budżetowymi powinna wiązać się z jasno sprecyzowanymi ograniczeniami. Po pierwsze, upoważnienie merytorycznie właściwych ministrów do przenoszenia środków rezerwy pomiędzy częściami budżetowymi dotyczyłoby tylko określonych zadań, na finansowanie których utworzono rezerwę. Po drugie, należałoby utrzymać regulacje uniemożliwiające zmianę przeznaczenia wydatków finansowanych z rezerw celowych bez zgody Komisji Finansów Publicznych. W ten sposób ograniczenie w dysponowaniu środkami na ww. zadania byłoby większe niż w przypadku innych środków, które obecnie można przenosić pomiędzy zadaniami w ramach tego samego działu i części, co znacznie bardziej zniekształca strukturę wydatków

budżetu państwa niż proponowane rozwiązanie, w którym przeznaczenie wydatków się nie zmienia, o ile nie zostaną one zablokowane w budżecie państwa lub nie zostanie dokonana zmiana ustawy budżetowej, a zmienia się jedynie struktura dysponentów. Dzięki takiemu rozwiązaniu nie ma potrzeby ustanawiania Ministra Finansów dysponentem rezerwy celowej utworzonej na finansowanie określonego zadania, gdyż organ wiodący w danej sprawie otrzymuje całość środków na zadanie i dokonuje ich podziału, bez możliwości zmiany ich przeznaczenia.

Rozwiązanie to nie tylko nie musi ograniczać zakresu kontroli Ministra Finansów nad wykonaniem wydatków budżetu państwa, lecz – przeciwnie – może wzmacniać rolę tego ministra jako organu dokonującego takiej kontroli. Mniejsze obciążenie obowiązkami związanymi z rozpatrywaniem wniosków o przeniesienie środków z rezerwy celowej do poszczególnych części budżetowych pozwoliłoby na wykorzystanie zasobów na czynności kontrolne, mające na celu m.in. identyfikację wydatków, które mogą zostać zablokowane w budżecie państwa i przeznaczone na inne cele. Jednocześnie Ministerstwo Finansów miałyby możliwość bardziej skutecznej oceny planowania i gospodarowania środkami publicznymi w jednostkach sektora finansów publicznych, zamiast koncentrować się na wydawaniu i korygowaniu decyzji budżetowych.

Ponadto rozwiązanie proponowane przez NIK nie zakłada całkowitej rezygnacji ze stosowania rezerw celowych, którymi dysponowałyby Minister Finansów, tylko ogranicza ich liczbę i kwoty w nich ujęte. W sytuacjach, w których tworzenie takich rezerw celowych będzie uzasadnione, na przykład ze względu na niemożność określenia organu wiodącego, stosowane powinny być obecnie przyjęte rozwiązania.

Na ograniczenie łącznej liczby rezerw celowych i wysokości planowanych w nich środków mogłoby wpłynąć wzmocnienie roli rezerwy ogólnej.

W odróżnieniu od wyżej opisanych przypadków, w odniesieniu do innych rezerw Ministerstwo Finansów dokonywało weryfikacji kwot zgłaszanych przez właściwe organy administracji rządowej, opierając się na danych historycznych. Jako przykład można podać rezerwę poz. 29, przeznaczoną na realizację zadań Krajowego Zasobu Nieruchomości. W 2018 r. z zaplanowanej kwoty 125 mln zł rozdysponowano zaledwie 9 mln zł na cele, na które utworzono tę rezerwę. Mimo to Minister Inwestycji i Rozwoju wnioskował o utworzenie na kolejny rok rezerwy w wysokości 50 mln zł. Minister Finansów, uwzględniając niski poziom wykorzystania tej rezerwy w roku poprzednim, słusznie zaproponował jej zmniejszenie do 25 mln zł, jednakże Minister Inwestycji i Rozwoju we wrześniu 2018 r. ponownie zwrócił się z propozycją zwiększenia rezerwy do 50 mln zł. Propozycja ta została przyjęta przez Radę Ministrów, po czym w 2019 r. z rezerwy rozdysponowano zaledwie 18,6 mln zł.

Podobnie przedstawiała się sytuacja w przypadku zaplanowanej na 2019 r. rezerwy poz. 45 *Środki na dofinansowanie zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego oraz na zadania realizowane na podstawie art. 20b ustawy o zasadach prowadzenia polityki rozwoju*. Minister Inwestycji i Rozwoju wnioskował o środki w wysokości 900 mln zł, a Minister Finansów,

na podstawie analizy wydanych zapewnień finansowania i możliwości budżetu państwa, zmniejszył tę kwotę do 140 mln zł. Mimo tak znaczącej redukcji kwoty rezerwy, w trakcie wykonywania budżetu rozdysponowano jedynie 70,2% jej środków. Niższe wykorzystanie rezerwy spowodowane było między innymi licznymi opóźnieniami w realizacji planowanych na rok 2019 projektów. Na przykład z kwoty 15 mln zł zaplanowanych na realizację rządowego programu „Mosty dla Regionów” wydatkowano zaledwie 625 tys. zł.

W przypadku rezerwy poz. 24 *Ochrona odbiorcy wrażliwego energii elektrycznej* Minister Energii zaproponował zaplanowanie jej w 2019 r. w wysokości 136,1 mln zł. Minister Finansów, na podstawie średniej wysokości środków uruchamianych w latach 2014–2017, zaplanował tę rezerwę w wysokości 20 mln zł. Mimo zmniejszenia o 85% planowanej rezerwy w stosunku do propozycji Ministra Energii, w trakcie 2019 r. rozdysponowano z tej rezerwy jedynie 68,5% środków.

Oprócz rezerw, w których planowano zbyt wysokie środki zarówno w latach poprzedzających kontrolowany okres, jak i w samym badanym okresie, zidentyfikowano również i takie rezerwy, w przypadku których w okresie objętym kontrolą nastąpiło znaczące zmniejszenie stopnia ich wykorzystania względem lat poprzednich.

Na przykład, w rezerwie poz. 9 *Środki na realizację zadań wynikających z ustawy z dnia 22 listopada 2013 r. o systemie powiadamiania ratunkowego* w 2018 r. z zaplanowanej kwoty 25,5 mln zł rozdysponowano 94% środków. W 2019 r. nastąpiło znaczące zwiększenie planowanej kwoty rezerwy względem 2018 r. do 51,3 mln zł. Z kwoty tej wykorzystano zaledwie 57% środków. Natomiast w 2020 r. – na skutek działania Ministra Finansów – zaplanowano w tej rezerwie 12,7 mln zł, mimo że Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji wnioskował o 45,4 mln zł. Według informacji uzyskanych w MF, zaplanowanie w 2019 r. znacząco wyższych środków w rezerwie poz. 9 w porównaniu do 2018 r. nastąpiło na wniosek właściwego ministra i było spowodowane głównie podwyżką wynagrodzeń.

W przypadku niektórych rezerw obserwowano znaczące zmiany przeznaczenia środków, dokonywane w trakcie roku budżetowego. Wspomnieć w tym miejscu należy przede wszystkim o rezerwie celowej poz. 70, utworzonej w 2019 r. na wniosek Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji, i o rezerwie celowej poz. 49, tworzonej co roku na wniosek Ministra Finansów.

W 2019 r. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji wnioskował o utworzenie rezerwy poz. 70 *Uzupełnienie wydatków na realizację zadań przez Służbę Ochrony Państwa* w wysokości 4,3 mln zł. W czasie prac nad ustawą budżetową zwiększono kwotę rezerwy do 126,1 mln zł, przenosząc środki pierwotnie planowane w rezerwie poz. 73 utworzonej na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym na nowe zadania. W trakcie wykonywania budżetu państwa z rezerwy poz. 70 rozdysponowano 50 mln zł na inne cele niż pierwotnie zaplanowano. Na realizację celów, na które utworzono tę rezerwę, przeznaczono 20,6 mln zł, czyli zaledwie 16,4% jej środków. Ministerstwo Finansów wskazało, że rezerwa została zaplanowana na podstawie szacunków zawartych w ocenie

Planowanie rezerw w nadmiernej wysokości w kontekście zmian przeznaczenia tych rezerw w trakcie wykonywania budżetu państwa



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

skutków regulacji do rządowego projektu ustawy o Służbie Ochrony Państwa. Z przedstawionych dokumentów nie wynikało, aby w Ministerstwie Finansów prowadzono dodatkowe prace analityczne lub wykonywano dodatkowe obliczenia w zakresie planowania tej rezerwy.

W roku 2019 w rezerwie celowej poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych* zaplanowano 363,6 mln zł. Mimo niskiego wykorzystania tej rezerwy, na poziomie 67%, w kolejnym 2020 r. zaplanowano tę rezerwę w wysokości 1010,7 mln zł, czyli blisko trzykrotnie wyższej niż w 2019 r. Do końca sierpnia 2020 r. dokonano zmiany przeznaczenia środków rezerwy na kwotę 650 mln zł, co stanowiło 64,3% rezerwy. Biorąc pod uwagę, że również w latach wcześniejszych dokonywano znaczących zmian przeznaczenia tej rezerwy (w 2018 r. zmieniono przeznaczenie 76% środków rezerwy, w 2017 r. – 95%, a w 2016 r. – 27%), można wskazać, że pełniła ona częściowo rolę rezerwy o charakterze ogólnym, pozwalając na finansowanie potrzeb pojawiających się w trakcie roku budżetowego. Było to widoczne zwłaszcza w 2020 r., gdy rezerwa poz. 49 była prawie czterokrotnie wyższa od rezerwy ogólnej, zaś wysokość środków tej rezerwy podlegających zmianie przeznaczenia przewyższała wysokość rezerwy ogólnej około dwa i pół razy.

MF wskazało, że od momentu opracowania projektu budżetu państwa do chwili upływu terminu podziału rezerw może upłynąć blisko rok. W tym czasie mogą się zmaterializować przesłanki powodujące niższe niż pierwotnie planowano zapotrzebowanie na środki. Jednocześnie rezerwy zapewniają elastyczność w zarządzaniu budżetem. Od 2019 r. rezerwa obejmuje, oprócz środków na utrzymanie rezultatów niektórych projektów, również środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych, co przekłada się na planowanie wyższej kwoty.

W ocenie NIK, przy tak dużej skali niewydatkowania środków rezerwy celowej poz. 49 na cele, dla których została utworzona, oraz w związku z dokonywaniem zmian jej przeznaczenia, mimo że pozwalała ona na finansowanie szerokiego przekroju zadań, należy wskazać na konieczność zmiany formuły jej tworzenia i kalkulacji jej wielkości. Dysponenci zobowiązani do utrzymania rezultatów projektów zrealizowanych w przeszłości powinni planować wydatki na te projekty w swoich częściach budżetowych. W przypadku przesunięcia terminów realizacji tych projektów lub wystąpienia niższych kosztów ich realizacji, wydatki powinny być blokowane. Wskazać także należy, że planowanie rezerw celowych w węższym zakresie, czyli na określony cel, pozwala łatwiej oszacować potrzebną kwotę środków.

**Rezerwy celowe,  
w których wystąpił  
niedobór środków**

W okresie objętym kontrolą w niektórych rezerwach celowych wystąpił niedobór środków uniemożliwiający pełną realizację zadań. W trakcie 2019 r. zidentyfikowano niedobór środków w rezerwie celowej poz. 77 w związku z rozszerzeniem zakresu podmiotowego Programu „Rodzina 500+”. Minister Finansów, w celu zapewnienia wojewodom środków na sfinansowanie tego zadania, podejmował decyzje o blokowaniu wydat-

ków budżetu państwa i dokonywał przeniesień tych środków do części budżetowych, których dysponentami są wojewodowie. Niedobór środków wystąpił również w przypadku rezerwy celowej poz. 38, przeznaczonej m.in. na dofinansowanie zadań realizowanych przez zespoły do spraw orzekania o niepełnosprawności. Minister Finansów wystąpił do Przewodniczącego Komisji Finansów Publicznych o wyrażenie pozytywnej opinii w sprawie zmiany przeznaczenia kwoty 3620 tys. zł ujętej w rezerwie celowej poz. 25 w celu dofinansowania zadań realizowanych przez zespoły do spraw orzekania o niepełnosprawności. Niedobór stwierdzono także w środkach rezerwy 16, przeznaczonej na zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa. W związku z tym została utworzona nowa rezerwa na zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa – poz. 99 w wysokości 500 mln zł. Zaplanowana kwota okazała się jednak znacznie wyższa od potrzeb, o czym świadczy zablokowanie przez Ministra Finansów 300 mln zł środków tej rezerwy.

W trakcie 2020 r. (do końca sierpnia) wystąpił niedobór środków w rezerwie celowej poz. 7 *Dopłaty do paliwa rolniczego*, poz. 12 *Zwalczanie chorób zakaźnych zwierząt (...)* i poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa*. W celu pełnej realizacji zadań finansowanych środkami z tych rezerw w nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020 dokonano ich zwiększenia.

### 5.1.4. Określenie celów i zakresu przedmiotowego rezerw

W większości przypadków nazwy rezerw celowych jasno określały cel ich utworzenia. Z opisu tych rezerw, zawartego w informacjach o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalonej przez Sejm RP ustawie budżetowej na rok 2019 i 2020, wynikało, że ich zakres przedmiotowy był spójny z nazwami. Można jednak wskazać i takie rezerwy celowe, których zakres przedmiotowy nie był spójny z nazwą, co powodowało, że nazwa rezerwy wskazywała na realizację innych celów, niż wynikało z opisu.

Z pozoru ten problem może wydawać się błahy, ale w praktyce – przyjmując dosyć ogólną nazwę rezerwy, oderwaną od szczegółowych celów jej tworzenia, można doprowadzić do sytuacji, w której dokonuje się nieformalnej zmiany przeznaczenia rezerwy, bez uzyskania wymaganej przepisami zgody Sejmowej Komisji Finansów Publicznych.

Przykładem takiego działania było rozdysponowanie części środków ujętych w rezerwie celowej poz. 5 *Środki na zadania w obszarze transportu lądowego*, utworzonej na 2020 r. Z opisu tej rezerwy zawartego w *Informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalonej przez Sejm RP ustawie budżetowej na rok 2020* wynikało, że została ona zaplanowana na sfinansowanie dotacji celowej do Funduszu Dróg Samorządowych i dofinansowanie realizacji zadań własnych organizatorów w zakresie przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej. Rzeczywisty cel utworzenia rezerwy był więc znacznie węższy od celu wskazanego w nazwie rezerwy.

Zgodność nazw rezerw z celami ich utworzenia

Miało to swoje konsekwencje w trakcie wykonywania budżetu państwa. W dniu 25 marca 2020 r. Minister Finansów wydał decyzję w sprawie zmian w budżecie państwa na rok 2020, przenosząc środki z rezerwy poz. 5 do części 85/14 *Województwo mazowieckie*, zgodnie z wnioskiem Wojewody Mazowieckiego i dwoma decyzjami Prezesa Rady Ministrów, polecającymi Przedsiębiorstwu Komunikacji Samochodowej POLONUS i spółce PKP Intercity realizację *Programu #LotdoDomu*. Jak zauważono w notatce sporządzonej w MF, rezerwa została przewidziana na realizację zadań związanych z transportem lądowym, na wniosek Ministra Infrastruktury, na dofinansowanie Funduszu Dróg Samorządowych oraz na tzw. Fundusz Autobusowy. W dalszej części notatki pominięto fakt, że cel utworzenia rezerwy został doprecyzowany poprzez wskazanie sposobu jej wykorzystania. Napisano natomiast, że, mając na uwadze brzmienie i cel rezerwy – zadania w obszarze transportu lądowego, istnieje możliwość przeznaczenia środków rezerwy na zadania priorytetowe, polegające na realizacji transportu kolejowego i autobusowego w ramach *Programu #LotdoDomu*.

Zdaniem NIK, nazwa rezerwy nie odpowiadała rzeczywistemu celowi jej utworzenia, jakim było finansowanie zadań dwóch wyżej wymienionych funduszy. Sformułowanie nazwy wskazującej na znacznie szerszy zakres przedmiotowy niż wskazywał cel utworzenia rezerwy, zawarty w jej opisie, spowodowało wykorzystanie jej środków w wysokości 4 mln zł niezgodnie z tym celem. Podkreślić należy, że zawarty w wyżej wymienionej informacji opis rezerwy stanowił jednoznaczne doprecyzowanie celu jej utworzenia. O ile w przypadku niektórych innych rezerw zakres zadań wskazany w tej informacji nie został ściśle określony – np. w opisie rezerwy poz. 35 zapisano: „środki rezerwy zostaną przeznaczone w szczególności na: (...)” – to z opisu rezerwy poz. 5 wynikało, że – mimo jej nazwy – obejmowała ona zamknięty katalog, składający się z dwóch zadań.

Podobnie w przypadku rezerwy poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa* tytuł rezerwy wskazywał, że jest ona utworzona na zobowiązania wymagalne, czyli – zgodnie z definicją tych zobowiązań – na wszystkie bezsporne zobowiązania wynikające z ewidencji księgowej, których termin płatności minął, a nie są przedawnione ani umorzone<sup>60</sup>. Natomiast z opisu rezerwy wynikało, że była ona tworzona m.in. na coroczną opłatę dla gminy Różan z tytułu zlokalizowania na jej terenie Krajowego Składowiska Odpadów Promieniotwórczych. Ministerstwo Finansów wskazało, że opłata ta stanowi zobowiązanie Skarbu Państwa, dlatego planowana jest w tej właśnie rezerwie. Zdaniem NIK, opłata ta nie jest jednak zobowiązaniem wymagalnym, którego termin płatności minął, dlatego tytuł rezerwy był nieadekwatny do celu jej utworzenia.

Przejrzystość opisu celów utworzenia rezerw oraz kryteriów wyboru zadań finansowych ze środków rezerw

Cele utworzenia rezerw, opisane w informacjach o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalonych przez Sejm RP ustawach budżetowych na rok 2019 i 2020 były na ogół jasno określone. Mimo to, ze względu na niejednorodne kryteria wyboru oraz tworze-

<sup>60</sup> Por. <https://stat.gov.pl/metainformacje/slownik-pojec/pojecia-stosowane-w-statystyce-publicznej/2205,pojecie.html>.

nie celów obejmujących wiele zadań publicznych, te same zadania mogły być finansowane z różnych rezerw celowych, a jednocześnie w przypadku niektórych zadań nie było wiadomo, czy mieszczą się jeszcze w celu utworzenia rezerwy, czy już nie. Niektóre rezerwy zostały utworzone w celu finansowania konkretnego zadania (np. poz. 7 *Dopłaty do paliwa rolniczego*) lub kilku różnych zadań, inne – w celu realizacji określonych ustaw, grup ustaw albo programów, jeszcze inne obejmowały szeroki obszar działalności państwa, taki jak zdrowie lub kultura, zawierający dużą liczbę różnorodnych zadań. Oprócz tego tworzono także rezerwy, w przypadku których kryterium wyboru zadań do sfinansowania środkami z rezerwy opierało się na stwierdzeniu, czy zadania były nowe, czy kontynuowane. Przy tak zróżnicowanych kryteriach, jedno zadanie mogło być finansowane z różnych rezerw, tak jak to miało miejsce w przypadku zwiększania środków na wynagrodzenia w niektórych jednostkach budżetowych. Wobec tego nakładały się na siebie również cele i rezultaty realizacji poszczególnych rezerw. Prowadziło to do sytuacji, w której nie było wiadomo, jakie dokładnie zadania zostaną sfinansowane za pomocą danej rezerwy celowej i w jakiej proporcji oraz jakie są oczekiwane rezultaty wykorzystania tej właśnie rezerwy. Ponadto w przypadku niektórych rezerw nie było również możliwe przypisanie odpowiedzialności za poprawne planowanie kwoty i realizację, gdyż były one planowane na zadania z obszaru właściwości różnych ministrów, uniemożliwiając zastosowanie zasady rozliczalności.

Na przykład rezerwa celowa poz. 44 *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych* oraz rezerwa celowa poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych* były na tyle ogólnie określone, że można było w nich zaplanować, a następnie finansować niemal dowolne zadania z każdego obszaru działalności państwa. Wobec tego miały one *de facto* charakter rezerwy ogólnej istotnie różniący się funkcjonalnie od rezerw zaplanowanych na realizację konkretnego celu.

Z wyjaśnień MF wynika, że cele utworzenia rezerw celowych poz. 44 i 49, a także najważniejsze zadania finansowane w ramach ich środków były przedstawiane Sejmowi w informacjach o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych za poszczególne lata. NIK wskazuje, że w informacjach o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalonej przez Sejm RP ustawie budżetowej na rok 2019 i 2020 nie był określony cel tworzenia rezerw poz. 44 i poz. 49. Zamiast tego podano niepełną listę zadań z różnych obszarów działalności państwa, które miały być finansowane środkami z tych rezerw. Należy zatem stwierdzić, że zarówno rezerwa poz. 44, jak i rezerwa poz. 49 zostały utworzone na różne, niepowiązane ze sobą i nie do końca sprecyzowane cele.

Niejasny był także cel i zakres tworzenia rezerwy poz. 73 w 2019 r. i poz. 56 w 2020 r. *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany orga-*

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

*nizacyjne, w tym nowe zadania.* Wymaga podkreślenia, że środki na nowe zadania lub zmiany systemowe i organizacyjne były planowane również w innych rezerwach, w bardziej zawężonym zakresie co do rodzaju zmian, na przykład w 2019 r. w rezerwie poz. 29 *Środki na sfinansowanie kosztów organizacji, funkcjonowania oraz realizacji zadań Krajowego Zasobu Nieruchomości.*

MF przedstawiło pogląd, że w przypadku rezerw celowych, których cel przeznaczenia jest w sposób przedmiotowy szerszy, potencjalna liczba zadań może być różna w czasie planowania i w czasie realizacji budżetu państwa. NIK, nie kwestionując potrzeby zaplanowania w budżecie państwa środków na finansowanie zadań, które zostaną dopiero wprowadzone i które nie są znane w momencie planowania, wskazuje jednak, że najbardziej przejrzystym źródłem ich finansowania jest rezerwa ogólna, niepowiązana z żadnym konkretnym celem ani obszarem działalności państwa. W odniesieniu do zadań, nad wprowadzeniem których trwały zaawansowane prace, należało zaś rozważyć utworzenie odrębnych rezerw celowych dla każdego zadania, co istotnie poprawiłoby przejrzystość alokacji środków.

W rezerwie celowej poz. 65 w 2019 r. i poz. 61 w 2020 r. *Zasilenie Funduszu Dopłat z przeznaczeniem na sfinansowanie wypłat finansowego wsparcia budownictwa socjalnego i komunalnego oraz na dopłaty do czynszu* zaplanowano środki na różne cele (wsparcie dla gmin w rozwoju budownictwa społecznego i dopłaty do czynszu), w dodatku realizowane na podstawie różnych przepisów.

W wyjaśnieniach odnośnie powyższego MF podało, że ujęcie środków na dwa programy w jednej pozycji rezerwy wynikało z tego, że są one obsługiwane przez ten sam Fundusz Dopłat. Zdaniem NIK, jeżeli kryterium tworzenia rezerw jest celowe, a nie podmiotowe, to środki planowane na realizację różnych zadań powinny być przyporządkowane do zadań, a nie do obsługujących je podmiotów.

Rezerwę celową poz. 40 utworzono w 2019 r. w celu finansowania zadań w obszarze kultury. Rezerwy takiej nie utworzono ani rok wcześniej, ani rok później. W opisie zawartym w *Informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalonej przez Sejm RP ustawie budżetowej na rok 2019* nie określono szczegółowej listy zadań finansowanych z tej rezerwy. Można zatem wskazać, że w obszarze kultury utworzono rezerwę o charakterze ogólnym, potencjalnie obejmującą swoim zakresem wszystkie zagadnienia związane z kulturą.

Powyższe znajduje potwierdzenie w stanowisku MF, które poinformowało, że wyżej wymieniona rezerwa była planowana na różne cele. W związku z tym nie wyszczególniono jednego, konkretnego celu, gdyż to by *de facto* oznaczało konieczność tworzenia wielu pozycji rezerw. Wskazano także, że przyjęte rozwiązanie umożliwiało elastyczne gospodarowanie środkami.

Zdaniem NIK, rezerwa utworzona na wiele różnorodnych zadań traci cechy charakterystyczne dla rezerwy celowej i upodabnia się do rezerwy ogólnej, w przypadku której nie jest możliwe wskazanie planowanych rezultatów i rozliczenie właściwego organu z ich osiągnięcia.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Ten sam problem dotyczył rezerwy celowej poz. 91 w 2019 r. i poz. 68 w 2020 r. *Środki na zadania w obszarze zdrowia*. W opisie tej rezerwy, zawartym w *Informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalonej przez Sejm RP ustawie budżetowej na rok 2020* wskazano, że środki zostaną przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie zadań związanych z ochroną zdrowia, w tym objętych zapewnieniami finansowania oraz innych zadań.

W tym wypadku, według wyjaśnień MF, rezerwa ta nie ma charakteru ogólnego, gdyż jej charakter determinuje przypisanie jej do działu 851 *Ochrona zdrowia*, a nie, jak większości rezerw, do działu 758 *Różne rozliczenia*. NIK nie kwestionuje faktu przypisania rezerwy do obszaru ochrony zdrowia. Na ogólny charakter rezerwy wskazuje jednakże brak jasno sprecyzowanego celu jej utworzenia (w znaczeniu funkcjonalnym), otwarta lista zadań oraz ich szeroki zakres, obejmujący cały obszar działalności państwa związany z ochroną zdrowia.

W opinii NIK, tworzenie odrębnych rezerw celowych na poszczególne cele służy realizacji zasady rozliczalności i przejrzystości. Sprzyja również kontroli tych wydatków zarówno przez społeczeństwo, Sejm, jak i uprawnione organy, takie jak NIK. Informacja o kwocie planowanych środków na zadanie i planowanych rezultatach powinna stanowić podstawę do przyznania środków i rozliczenia organu odpowiedzialnego za realizację zadania w oparciu o kryterium celowości i efektywności. Bez szczegółowej wiedzy, jakie środki planowano przeznaczyć na dane zadanie, jakie dzięki temu zamierzano osiągnąć rezultaty, jaką kwotę wydatkowano, jakie osiągnięto efekty, a także jakie były przyczyny i skutki niewydatkowania określonej części środków, nie jest możliwa pełna ocena jego wykonania.

Ministerstwo Finansów nie publikowało na stronie internetowej informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa. Zdaniem NIK, publikowanie tej informacji, na przykład wraz z innymi materiałami objaśniającymi do projektu ustawy budżetowej na dany rok, stanowiłoby realizację zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych.

Po kontroli P/19/008 *Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego*<sup>61</sup> NIK wniosowała o ujednoczenie układu celów przypisanych do poszczególnych rezerw celowych z układem celów budżetu zadaniowego, tak aby rezerwy celowe można było powiązać z konkretnymi zadaniami. Dzięki temu organy właściwe w sprawach związanych z realizacją poszczególnych zadań posiadałyby pełną informację o planowanych środkach na te zadania nie tylko w częściach budżetowych właściwych dysponentów, lecz również w rezerwach celowych. Jednocześnie organy te mogłyby zostać zobowiązane przy planowaniu rezultatów zadań do uwzględniania efektów wydatkowania środków zaplanowanych w rezerwach celowych.

Niezrealizowanie wniosku NIK o ujednoczenie układu celów rezerw z układem zadaniowym

<sup>61</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego*, Nr ewid. 161/2020/P/19/008/KBF, str. 24.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Minister Finansów nie podjął działań zmierzających do realizacji wskazanego wniosku. W piśmie z 29 maja 2020 r. do Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli minister poinformował, że postulat NIK jako kierunkowo zasadny zostanie wykorzystany w pracach koncepcyjnych dotyczących kierunków i zmian przygotowywanych w odniesieniu do nowego systemu budżetowego, a nie do obecnego układu zadaniowego, będącego wtórnym odzwierciedleniem obowiązującego systemu budżetowego.

Planowanie środków na realizację zapewnień finansowania lub dofinansowania zadań w rezerwach celowych

Departamenty merytoryczne w Ministerstwie Finansów ustalały wysokość rezerw z uwzględnieniem kwot wynikających z wydanych lub będących w trakcie rozpatrywania zapewnień finansowania. Przyjęta w tym ministerstwie ścieżka postępowania pozwalała zapobiec sytuacji, w której na zadanie, na które wydano decyzję o zapewnieniu finansowania, zabraknie środków w rezerwie celowej.

Wszystkie środki na pokrycie wydatków wynikających z wydanych wcześniej zapewnień finansowania były planowane w rezerwach celowych. MF prezentuje pogląd, że w świetle art. 153 ust. 1 pkt 2 i 3 ufp Minister Finansów udziela zapewnienia finansowania wyłącznie na wydatki ujmowane w rezerwach celowych. Jako dodatkowy argument przemawiający za planowaniem środków w rezerwach celowych wskazano częste zmiany harmonogramów zadań objętych zapewnieniami finansowania, skutkujące zmniejszeniem planowanych środków w danym roku. Odniesiono się również do korzyści planowania środków w rezerwach, w kontekście efektywności zarządzania.

Należy zauważyć, że w myśl art. 153 ust. 1 ufp Minister Finansów może udzielić zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa w danym roku budżetowym, jeżeli środki na ten cel zostały ujęte w rezerwie celowej, oraz w kolejnych latach. Przepis zatem łączy udzielenie zapewnienia finansowania z obowiązkiem finansowania tego zapewnienia ze środków rezerwy celowej wyłącznie w odniesieniu do danego roku budżetowego. Co istotne, powiązanie udzielenia zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa w latach kolejnych z obowiązkiem planowania tych środków w rezerwie celowej nie wynika z żadnych obowiązujących przepisów. Rozwiązanie to jest spójne z treścią art. 140 ust. 2 ufp, w którym wyliczono przypadki, w jakich tworzy się rezerwy celowe. Zgodnie z tym przepisem udzielenie zapewnienia finansowania nie stanowi okoliczności pozwalającej na utworzenie rezerwy celowej. Dopiero po spełnieniu jednego z czterech wskazanych tam warunków środki objęte zapewnieniem finansowania mogą zostać zaplanowane w rezerwie.

NIK nie kwestionuje, że planowanie środków w rezerwie pozwala elastycznie nimi zarządzać. Warto jednak ponownie zauważyć, że nic nie stoi na przeszkodzie, aby środki zaplanowane w odpowiednich częściach budżetowych, po ich uprzednim zablokowaniu, zostały wykorzystane na finansowanie innych zadań.

Planowanie tych samych wydatków w rezerwie celowej oraz w odpowiedniej części budżetowej

W opublikowanej na stronie Ministerstwa Finansów *Procedurze uruchamiania oraz przyznawania zapewnienia finansowania lub dofinansowania przedsięwzięcia ze środków rezerw celowych budżetu państwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE (...)*

wskazano m.in., że „dysponent części budżetowej niezwłocznie występuje do Ministra Finansów za pośrednictwem instytucji odpowiedzialnej za przygotowanie i realizację programu (...) o zmianę decyzji o zapewnieniu finansowania lub dofinansowania realizacji przedsięwzięcia w przypadku, gdy przedsięwzięcie w danym roku budżetowym może zostać sfinansowane ze środków ujętych w części budżetowej, której dysponentem jest wnioskodawca”. Zobowiązanie dysponentów do informowania Ministra Finansów o tym, że posiadają w swoich częściach budżetowych środki, które mogą przeznaczyć na współfinansowanie projektów wspieranych środkami unijnymi, zabezpieczało przed sytuacją, w której te same wydatki są planowane zarówno w odpowiedniej części budżetowej, jak i w rezerwie celowej.

Minister Finansów nie kierował dodatkowych wytycznych ani zaleceń mających na celu zapobieganie występowaniu przypadków podwójnego planowania wydatków w części budżetowej i w rezerwie celowej. W zakresie planowania środków na zadania finansowane ze środków europejskich Minister Finansów uzgadniał z właściwymi ministrami treść pism limitowych, kierowanych do poszczególnych dysponentów. Minister właściwy do spraw rozwoju regionalnego określił, że w rezerwach powinny zostać zaplanowane wydatki na przedsięwzięcia objęte decyzjami o zapewnieniu finansowania lub wnioskami o udzielenie zapewnienia.

W Ministerstwie Finansów nie zidentyfikowano przypadków planowania na rok 2019 lub 2020 tych samych wydatków w danej części budżetowej i w rezerwie celowej. Jednakże podczas kontroli P/20/001 *Wykonanie budżetu państwa w 2019 r. w części 62 Rybołówstwo* NIK ustaliła, że Ministerstwo Gospodarki Morskiej i Żeglugi Śródlądowej<sup>62</sup> otrzymało od Ministra Finansów zapewnienie finansowania zakupu dwóch statków patrolowych. Środki na ten zakup w wysokości 15,8 mln zł zostały ujęte zarówno w części 62 *Rybołówstwo*, jak i w rezerwie celowej utworzonej w budżecie państwa i budżecie środków europejskich (zakup miał być finansowany częściowo ze środków europejskich, a częściowo – ze środków krajowych)<sup>63</sup>.

NIK już wcześniej, po kontroli P/16/008 *Wykorzystanie mechanizmu zapewnienia finansowania lub dofinansowania realizacji wybranych zadań*, wskazywała na ryzyko podwójnego ujmowania wydatków w budżecie państwa. Sformułowała wówczas wniosek o wyeliminowanie możliwości podwójnego ujmowania wydatków na ten sam cel w planie wydatków dysponenta i w rezerwie celowej objętej zapewnieniem finansowania<sup>64</sup>. Biorąc pod uwagę wyżej wskazane ustalenia kontroli wykonania budżetu

<sup>62</sup> Ministerstwo to zostało zlikwidowane 6 października 2020 r. Obecnie zadania finansowane z części 62 realizuje Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi.

<sup>63</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli Wykonanie budżetu państwa w 2019 r. w części 62 – Rybołówstwo*, Nr ewid. 102/2020/P/20/001/KRR, str. 9, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,22368.pdf>.

<sup>64</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli Wykorzystanie mechanizmu zapewnienia finansowania lub dofinansowania realizacji wybranych zadań*, Nr ewid. 204/2016/P/16/008/KBF, str. 45, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/16/008/KBF/>.

państwa w 2019 r., można wskazać, że wniosek NIK sformułowany po kontroli wykorzystania mechanizmu zapewnienia finansowania lub dofinansowania realizacji wybranych zadań nie został zrealizowany.

### 5.1.5. Rezerwy jako narzędzie planowania wydatków na realizację zadań współfinansowanych ze środków europejskich

Planowanie rezerw celowych w budżecie środków europejskich oraz planowanie rezerwy celowej w budżecie państwa na realizację zadań finansowanych środkami z budżetu Unii Europejskiej

Procedura planowania rezerw celowych w budżecie środków europejskich oraz rezerwy celowej 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* – tworzonej w budżecie państwa, odróżnia się od procedury planowania innych rezerw celowych. Rezerwy w budżecie środków europejskich i rezerwa celowa poz. 8 w budżecie państwa są tworzone na podstawie formularzy planistycznych, przekazywanych Ministrowi Finansów przez ministrów nadzorujących programy finansowane ze środków europejskich. W okresie objętym kontrolą formularze były przekazywane przez Ministra Inwestycji i Rozwoju<sup>65</sup>, Ministra Gospodarki Morskiej i Żeglugi Śródlądowej<sup>66</sup>, Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej<sup>67</sup> oraz Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi na podstawie zgłoszeń poszczególnych dysponentów części budżetu państwa. Ponadto poszczególni dysponenci zgłaszali bezpośrednio Ministrowi Finansów zapotrzebowanie na tak zwane „inne środki”, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 6 ufp, służące m.in. współfinansowaniu udziału państwowych jednostek budżetowych w realizacji projektów wyłanianych przez Komisję Europejską w trakcie roku budżetowego w drodze konkursów. Następnie Minister Finansów w pismach limitowych, skierowanych do ministrów nadzorujących programy finansowane ze środków europejskich informował o procentowym podziale wydatków pomiędzy części dysponentów i rezerwy celowe.

Ministrowie nadzorujący programy finansowane ze środków europejskich, przekazując Ministrowi Finansów formularze planistyczne, proponowali sposób podziału środków przeznaczonych na realizację tych programów, w tym proporcję podziału środków pomiędzy części budżetowe dysponentów i rezerwy celowe. Na przykład, w trakcie prac nad ustawą budżetową na 2019 r. Minister Inwestycji i Rozwoju zaproponował Ministrowi Finansów ujęcie w częściach budżetowych dysponentów całości wydatków na pomoc techniczną, a w zakresie innych projektów ujęcie w częściach budżetowych dysponentów 60% planowanych wydatków, z wyjątkiem Programu Operacyjnego Wiedza Edukacja Rozwój (dalej: POWER), w którym zaproponował ujęcie w częściach budżetowych 80% środków, oraz wydatków na projekty kolejowe w budżecie państwa i wydatków na Mechanizmy Finansowe III Perspektywy, dla których proponował ujęcie w częściach budżetowych 40% środków. Minister Finansów zgodził się na zaproponowany sposób podziału wydatków

<sup>65</sup> Od 6 października 2020 r. jest to zadanie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej.

<sup>66</sup> Od 6 października 2020 r. jest to zadanie Ministra Infrastruktury.

<sup>67</sup> Od 6 października 2020 r. jest to zadanie Ministra Rodziny i Polityki Społecznej.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

w budżecie środków europejskich, natomiast odnośnie planowania budżetu państwa zaproponował istotnie wyższą rezerwę, niż wstępnie proponował Minister Inwestycji i Rozwoju. Co prawda, Minister Finansów zgodził się na ujęcie w częściach budżetowych dysponentów całości wydatków na pomoc techniczną, w pozostałym jednak zakresie zaproponował ujęcie w tych częściach zaledwie 40% środków, z wyjątkiem POWER, w którym zaproponował ujęcie w częściach budżetowych 60% środków.

Zdaniem NIK, określanie sztywnych proporcji podziału środków pomiędzy części budżetowe i rezerwę celową nie służy zapewnieniu efektywności planowania wydatków ani realizacji zasady rozliczalności. NIK podkreśla, że – co do zasady – wydatki budżetowe powinny być planowane w odpowiednich częściach budżetowych. Tworzenie dużych rezerw celowych w stosunku do ogółu wydatków budżetowych, planowanych na realizację programów unijnych, pozwala, co prawda, na bardziej elastyczne zarządzanie środkami publicznymi, ale odbywa się to kosztem przejrzystości budżetu państwa, a ponadto zmniejsza rolę planowania budżetowego i ogranicza odpowiedzialność dysponentów za pełną i terminową realizację zadań. O ile pewien ograniczony stopień elastyczności w gospodarowaniu środkami budżetowymi w trakcie roku budżetowego jest uzasadniony, to planowanie 40–60% wydatków budżetowych, związanych z realizacją projektów unijnych, w rezerwach wskazuje na problemy z planowaniem tych wydatków.

W budżecie środków europejskich tworzone były tylko dwie rezerwy celowe: poz. 98 *Finansowanie programów z budżetu środków europejskich* i poz. 99 *Finansowanie wynagrodzeń w ramach budżetu środków europejskich*. W ustawie budżetowej na 2020 r., w rezerwie celowej poz. 98 zaplanowano 33 942,7 mln zł, a w rezerwie celowej poz. 99, mającej charakter wspomagający, 30,5 mln zł. Rezerwie celowej poz. 98 odpowiadała w budżecie państwa rezerwa celowa 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*, w której planowano m.in. krajowe środki na współfinansowanie zadań finansowanych ze środków Unii Europejskiej i krajów EFTA.

Zdaniem MF, aktualna liczba rezerw celowych utworzonych na finansowanie programów i projektów finansowanych ze środków Unii Europejskiej i krajów EFTA jest optymalna. Planowanie tych środków w jednej rezerwie utworzonej w budżecie środków europejskich i jednej rezerwie utworzonej w budżecie państwa pozwala na elastyczne uruchamianie środków na poszczególne programy i zadania zgodnie z bieżącym zapotrzebowaniem. Planując środki w oddzielnych rezerwach celowych, przeznaczonych na realizację poszczególnych programów unijnych, należałoby w przypadku przenoszenia środków pomiędzy programami występować za każdym razem do Komisji Finansów Publicznych o zmianę przeznaczenia środków rezerwy, co jest procesem czasochłonnym.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W opinii NIK, należy zgodzić się ze stwierdzeniem, że dysponowanie jedną wspólną rezerwą, która w istocie pełni funkcję rezerwy o charakterze ogólnym, zapewnia dużą elastyczność i łatwość w dysponowaniu środkami publicznymi. Jednocześnie trzeba zauważyć, że środki z wyżej wymienionych rezerw celowych poz. 8 i poz. 98 są przeznaczone na tak szeroki zakres zadań, że trudno w przypadku każdej z nich wskazać jakiś konkretny cel, na jaki zostały utworzone. Z załącznika nr 2 oraz nr 4 do ustawy budżetowej nie wynika, na jakie projekty lub programy zostały zaplanowane środki w dwóch wyżej wymienionych rezerwach, mimo że ich łączna kwota przekraczała w 2020 r. 40 mld zł, a decyzje alokacyjne i realokacyjne podejmowane były poza mechanizmami kontrolnymi Sejmu. Zmiana planowanej alokacji środków z tych dwóch rezerw pomiędzy poszczególne programy powodowała faktyczną zmianę przeznaczenia tych środków, a mimo to – ze względu na przyjęte rozwiązanie – decyzje o realokacji środków pomiędzy programy były podejmowane bez udziału Komisji Finansów Publicznych. Ponadto brak możliwości przyporządkowania środków rezerwy do poszczególnych programów i zadań utrudniał przypisanie poszczególnym dysponentom i ministrom nadzorującym realizację programów odpowiedzialności za terminowe wykorzystanie tych środków.

NIK podkreśla, że pierwotna alokacja środków ujętych w rezerwach na poszczególne programy, jak i jej zmiany powinny stanowić przejrzyste źródło informacji dla organów Sejmu na etapie projektowania ustawy budżetowej oraz w czasie jej wykonywania. Biorąc powyższe pod uwagę, należy zakwestionować zamieszczenie w załączniku nr 4 do ustawy budżetowej niepełnych danych w zakresie planowanej alokacji środków w ramach budżetu środków europejskich. W załączniku tym zaprezentowano wysokość środków planowanych na poszczególne programy przewidziane do realizacji przez dysponentów części budżetowych, natomiast w przypadku rezerw celowych, oprócz środków na wynagrodzenia, nie wskazano szczegółowego podziału środków na programy. Nie podawano również do publicznej wiadomości ani nie informowano Sejmu o zmianach pierwotnej alokacji środków zawartych w rezerwach celowych pomiędzy poszczególne programy, współfinansowane ze środków europejskich. Powodowało to ograniczenie dostępu do informacji o strukturze wydatków planowanych na te programy oraz o skali przesunięć środków pomiędzy programami.

Informacje o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w projekcie ustawy budżetowej na rok 2019 i 2020 nie uwzględniały opisu rezerw celowych poz. 98 oraz 99 planowanych w ramach wydatków budżetu środków europejskich w załączniku nr 4 do ustawy budżetowej. Informacje te zawierały jedynie opis rezerw celowych ujętych w załączniku nr 2 do ustawy budżetowej w ramach wydatków budżetu państwa.

Odnosząc się do powyższego, MF wskazało, że opis rezerw ujęty w tej informacji został sporządzony na potrzeby prac parlamentarnych nad projektem ustawy budżetowej. Zakres informacji był zgodny z wnioskami Sejmowej Komisji Finansów Publicznych skierowanymi do Ministerstwa

Finansów. Jednakże w materiałach dotyczących rezerw budżetu państwa na rok 2021 przedstawiono również opisy rezerw tworzonych w budżecie środków europejskich.

### **5.1.6. Wykorzystanie rezerw celowych na realizację programów koordynowanych przez ministra właściwego do spraw rozwoju**

Rezerwy celowe na realizację programów wspieranych środkami europejskimi, pozostające w gestii ministra właściwego do spraw rozwoju, zostały wykorzystane w 2019 r. zaledwie w 50% w odniesieniu do kwoty planowanej w ustawie budżetowej i w 48,4% kwoty ujętej w planie po zmianach. Z ogólnej kwoty 28 013,5 mln zł zaplanowanych rezerw<sup>68</sup> (27 137 mln zł według planu po zmianach) niewykorzystane pozostało 13 569,6 mln zł.

Niskie wykorzystanie rezerw celowych na realizację programów wspieranych środkami europejskimi, koordynowanych przez ministra właściwego do spraw rozwoju

Problem niewykorzystania środków rezerw dotyczył przede wszystkim realizacji:

- Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko 2007–2013 (nie wykorzystano żadnych środków z rezerwy),
- Instrumentu „Łącząc Europę” (nie wykorzystano 74,8% kwoty planowanej w ustawie budżetowej i 70,3% planu po zmianach),
- Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego – III Perspektywa Finansowa (nie wykorzystano 99,1% kwoty planowanej w ustawie budżetowej i 99% planu po zmianach),
- Norweskiego Mechanizmu Finansowego – III Perspektywa Finansowa (nie wykorzystano 99,2% kwoty planowanej w ustawie budżetowej i 99% planu po zmianach),
- Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna 2014–2020 (nie wykorzystano 78,8% kwoty planowanej w ustawie budżetowej i planu po zmianach).

Jedną z głównych przyczyn niskiego wykorzystania tych środków były opóźnienia w realizacji zadań wieloletnich, w tym projektów drogowych i kolejowych. W wyjaśnieniach wskazywano również na krótkie terminy przewidziane na weryfikację kwot zgłoszonych przez dysponentów oraz dużą liczbę zadań ujętych w programach.

NIK zwraca uwagę, że niskie wykorzystanie rezerw celowych utworzonych na współfinansowanie programów wspieranych środkami europejskimi zaobserwowano także w latach wcześniejszych. O nadmiernym planowaniu środków w rezerwie celowej poz. 8 świadczy również fakt, że corocznie dokonuje się zmiany przeznaczenia środków z tej pozycji rezerw w trybie art. 154 ust. 9 ustawy o finansach publicznych. Mimo że rezerwy już w poprzednich latach były planowane w nadmiernej wysokości, Minister Funduszy i Polityki Regionalnej nie podjął działań prowadzących do poprawy dokładności ich planowania w okresie objętym kontrolą NIK. Ponadto wskazane w wyjaśnieniach problemy z szacowaniem wielkości rezerw, wynikające ze zbyt krótkich terminów przewidzianych

<sup>68</sup> Rezerwa celowa poz. 8 w budżecie państwa i rezerwy celowe poz. 98 i 99 w budżecie środków europejskich.

na weryfikację kwot zgłoszonych przez dysponentów oraz dużej liczby projektów ujętych w programach, wskazują na konieczność wprowadzenia nowego podejścia do planowania tych rezerw.

### 5.1.7. Planowanie rezerwy ogólnej budżetu państwa w Ministerstwie Finansów

Wysokość rezerwy ogólnej w skali wydatków budżetu państwa

W projekcie ustawy budżetowej na 2019 r. uchwalonym przez Radę Ministrów w dniu 25 września 2018 r. zaplanowano rezerwę ogólną w wysokości 235 mln zł, co stanowiło 0,056% łącznej kwoty wydatków budżetu państwa. W projekcie ustawy budżetowej na 2020 r. z dnia 23 grudnia 2019 r. rezerwę ogólną zaplanowano w wysokości 250 mln zł, co stanowiło 0,057% łącznej kwoty wydatków budżetu państwa. Warto podkreślić, że udział rezerwy ogólnej w wydatkach ogółem budżetu państwa zaplanowanych w obydwu wyżej wymienionych projektach ustaw budżetowych był niższy w porównaniu z udziałem zaplanowanym w ustawach budżetowych na rok 2017 i na 2018, gdzie wyniósł odpowiednio 0,059% i 0,066%. Proponowana przez Ministra Finansów wysokość rezerwy ogólnej była ustalana w oparciu o analizę: jej wykorzystania w latach wcześniejszych, możliwości wydatkowych budżetu państwa oraz uwarunkowań zewnętrznych, mogących wpływać na zapotrzebowanie na środki rezerwy.

Wysokość rezerwy ogólnej była zmieniana na etapie prac parlamentarnych nad ustawą budżetową zarówno na rok 2019, jak i na rok 2020. Zmiany te nie miały jednak znaczącego wpływu na łączną kwotę rezerwy.

Wyżej wymienione dane o wysokości rezerwy ogólnej świadczą o tym, że stanowiła ona bardzo niewielką część planowanych wydatków budżetu państwa, w latach 2019–2020 nieprzekraczającą 0,06%<sup>69</sup>. Przy tak niskiej – w stosunku do całego budżetu – rezerwie nie mogła ona odgrywać znaczącej roli w finansowaniu nieprzewidzianych wydatków budżetowych. Jej rola sprowadzała się przede wszystkim do finansowania różnych niewielkich potrzeb, zgłaszanych w trakcie roku budżetowego, a czasem także do finansowania wydatków, które mogły i powinny zostać zaplanowane w budżecie państwa w odpowiednich częściach budżetowych.

W nowelizacji ustawy budżetowej na 2020 r., uchwalonej przez Sejm 28 października 2020 r., zwiększono wielkość planowanej rezerwy ogólnej do 558 mln zł, co stanowiło około 0,1% wydatków planowanych w budżecie państwa. Biorąc pod uwagę skalę nieprzewidzianych wydatków związanych z przeciwdziałaniem negatywnym skutkiem pandemii COVID-19, wartość tę również należy uznać za niską.

Niedostateczna rola rezerwy ogólnej w finansowaniu nieprzewidzianych wydatków budżetowych

Mając na uwadze powyższe, jak najbardziej zasadne wydaje się stwierdzenie, że rezerwa ogólna – ze względu na jej relatywnie niską wysokość – nie spełniała swojej podstawowej funkcji, jaką w zwyczajnych okolicznościach powinno być zapewnienie środków na finansowanie nieprzewidzianych wydatków wymagających natychmiastowego wsparcia finansowego

<sup>69</sup> Przed nowelizacją ustawy budżetowej na 2020 r.

albo wydatków, których zaplanowanie nie było możliwe na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej, lub wystąpiły nowe okoliczności uzasadniające zwiększenie wydatków w trakcie wykonywania budżetu państwa.

Mimo że górny limit rezerwy ogólnej, o którym mowa w art. 140 ust. 1 ufp, wynosi zaledwie 0,2% planowanych wydatków budżetu państwa, to w okresie objętym kontrolą, podobnie jak w latach wcześniejszych, rezerwa ogólna była około trzy lub czterokrotnie niższa od tego limitu. Potwierdzało to małą wagę tego narzędzia w zabezpieczeniu finansowania istotnych nieprzewidzianych wydatków budżetu państwa. Należy przy tym wskazać, że zaplanowanie rezerwy ogólnej w wysokości dopuszczalnego limitu górnego, który w 2019 r. wynosił 832 mln zł, a w 2020 r. – 871 mln zł, nawet w zwyczajnych okolicznościach nie rozwiązałoby problemu zapewnienia środków na finansowanie nieprzewidzianych zdarzeń.

Według prezentowanego przez MF stanowiska, podwyższenie górnego limitu rezerwy ogólnej nie było uzasadnione w sytuacji, gdy jej planowany poziom nie zbliżał się nawet do obecnego limitu 0,2%. MF wskazało również, że podwyższenie limitu stałoby w sprzeczności z dążeniem do osiągnięcia średniookresowego celu budżetowego i mogłoby prowadzić do zwiększenia puli środków w rezerwach. Pamiętając o ograniczonych możliwościach wydatkowych, należałoby oczekiwać, że samo podwyższenie ustawowego limitu rezerwy ogólnej nie spowodowałoby znaczącej zmiany jej wysokości w stosunku do poziomu obserwowanego w ostatnich latach. Jako kolejny argument przedstawiono fakt, że finansowanie nieprzewidzianych zdarzeń dokonywane jest nie tylko ze środków rezerwy ogólnej, lecz także z rezerw celowych, które częściowo tworzy się na tego typu zdarzenia, a ponadto w uzasadnionych przypadkach istnieje możliwość zmiany ich przeznaczenia. Rezerwa ogólna jest więc tylko dodatkowym źródłem finansowania takich wydatków.

Biorąc pod uwagę prezentowane przez MF argumenty, NIK wskazuje, że zwiększenie limitu rezerwy ogólnej powinno iść w parze ze zmianami w planowaniu rezerw celowych, a przede wszystkim z ograniczeniem ich liczby, wielkości oraz eliminacji rezerw o charakterze ogólnym. Konieczność zapewnienia równowagi finansowej w sektorze publicznym wymaga, aby wydatki były dokonywane w sposób oszczędny i celowy. W związku z tym łączna kwota rezerw powinna się zmniejszać na korzyść planowania środków na określone zadania od razu w odpowiednich częściach budżetowych. Realizacji tego celu może służyć, między innymi, skumulowanie w jednej rezerwie ogólnej środków na różnego rodzaju nieprzewidziane lub nietypowe zdarzenia, które obecnie planuje się w różnych rezerwach celowych, często w kwotach znacząco przewyższających rzeczywiste zapotrzebowanie na środki tych rezerw. W skrajnych przypadkach środki rezerwy celowej nie są w ogóle wykorzystywane. Ujęcie w rezerwie ogólnej środków na różne zadania, cechujące się bardzo wysokim ryzykiem opóźnień lub odstąpienia od ich realizacji, pozwoliłoby na racjonalizację planowania wydatków i obniżenie łącznej kwoty rezerw celowych.

Racjonalizacja taka byłaby możliwa pod warunkiem, że zostałyby jasno wskazane cele tworzenia rezerwy ogólnej oraz kryteria wykorzystania jej środków. Ogólny charakter rezerwy nie oznacza bowiem, że przy jej wykorzystaniu może panować zupełna dowolność. Wydatki budżetowe powinny być, co do zasady, planowane w częściach odpowiednich dysponentów, a w przypadkach określonych w art. 140 ust. 2 ufp – w rezerwach celowych. Z rezerwy ogólnej powinny być zatem finansowane wyłącznie takie wydatki, których nie można było z różnych przyczyn zaplanować ani w odpowiednich częściach budżetu państwa, ani w rezerwach celowych, lub ich planowana wysokość uniemożliwiła pełną i terminową realizację zadania w danym roku, a ich realizacja w kolejnym roku mogłaby spowodować szkody dla interesu publicznego lub interesu obywateli. Wymaga to doprecyzowania roli rezerwy ogólnej w systemie finansów publicznych, co powinno znaleźć także odzwierciedlenie w przepisach uniemożliwiających przeznaczanie środków rezerwy ogólnej na cele inne niż te, dla których ustanowiono to narzędzie.

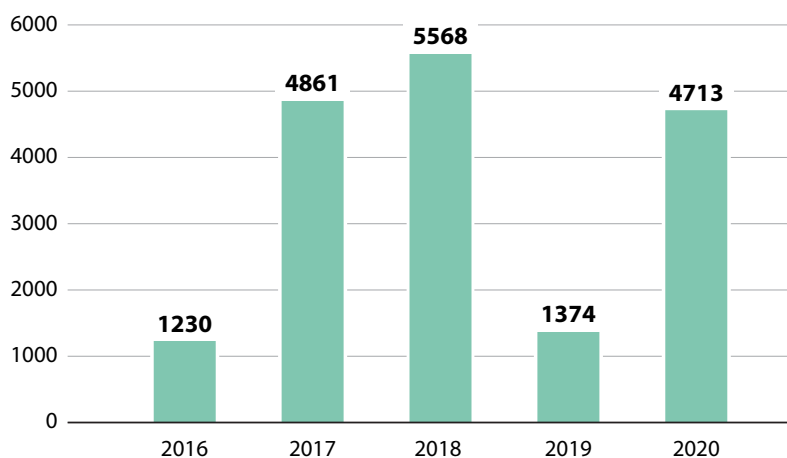
Należy podkreślić, że bez spełnienia warunków ograniczających dowolność wydatkowania środków rezerwy ogólnej zwiększenie jej wysokości przyniosłoby negatywne skutki. Wnioskowanej przez NIK potrzebie zwiększenia kwoty rezerwy ogólnej musi zatem towarzyszyć wprowadzenie bardziej rygorystycznych przepisów odnośnie jej rozdysponowania.

Niska funkcjonalność stosowanego obecnie rozwiązania w zakresie rezerwy ogólnej doprowadziła do sytuacji, w której potencjalne cele ustanowienia tej rezerwy są realizowane przy pomocy rezerw celowych. Po pierwsze, niektóre rezerwy celowe mają na tyle szeroko zdefiniowany zakres przedmiotowy, że można z nich finansować bardzo dużą część zadań publicznych, bez konieczności dokonywania zmiany przeznaczenia rezerwy. Po drugie, niektóre rezerwy celowe są przynajmniej w części tworzone na różnego rodzaju nieprzewidziane zdarzenia. Po trzecie, istotna część środków z rezerw celowych jest w trakcie wykonywania budżetu państwa wykorzystywana na inne cele niż pierwotnie zaplanowano. W 2019 r. Minister Finansów wydał decyzje w sprawie zmiany przeznaczenia rezerw celowych o łącznej wartości 1374,4 mln zł, a w 2020 r. o łącznej wartości 4713,4 mln zł, w tym w trybie ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19 o wartości 2452,9 mln zł. Również w latach 2016–2018 dokonywano znaczących zmian przeznaczenia rezerw celowych, wynoszących od 1229,9 mln zł w 2016 r. do 5568,4 mln zł w 2018 r.



Infografika nr 3

Zmiany przeznaczenia rezerw celowych budżetu państwa w latach 2016–2020 (mln zł)



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie danych pozyskanych z Ministerstwa Finansów.

Warto również wskazać, że w związku z zaistniałą sytuacją epidemiologiczną związaną z pandemią COVID-19, do 30 września 2020 r. wydatkowano z budżetu państwa środki na przeciwdziałanie skutkom tej pandemii w wysokości prawie 4,3 mld zł, z czego 4,2 mld zł pochodziło z części 83 *Rezerwy celowe*, a zaledwie 54 mln zł z części 81 *Rezerwa ogólna*.

Nie ulega wątpliwości, że rezerwy celowe powinny odgrywać ważną rolę w finansowaniu zadań publicznych i że nie mogą być zastąpione przez rezerwę ogólną w sytuacji, gdy występuje potrzeba zaplanowania środków na określony cel publiczny, a nie jest możliwe zaplanowanie wydatków w częściach budżetowych dysponentów. Uzasadniony jest również pewien stopień wymienności w stosowaniu różnych narzędzi ułatwiających planowanie i wykonywanie budżetu państwa. Należy jednak podkreślić, że rozwiązanie prowadzące do marginalizacji znaczenia rezerwy ogólnej i zastępowania jej rezerwami celowymi nie służy zapewnieniu efektywności finansowania zadań publicznych ani przejrzystości budżetu państwa.

### 5.1.8. Udział Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w planowaniu rezerwy ogólnej budżetu państwa

W latach 2019–2020 w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów rozdysponowano ponad 98% środków rezerwy ogólnej. Mimo że niemal całość środków rezerwy ogólnej jest rozdzielana na podstawie zarządzeń Prezesa Rady Ministrów lub uchwał Rady Ministrów, to Kancelaria Prezesa Rady Ministrów nie uczestniczyła w planowaniu wysokości tej rezerwy, pozostawiając tę kwestię do rozstrzygnięcia Ministrowi Finansów. Przedstawiciele Kancelarii wyjaśnili, że w trakcie realizacji zadań związanych z obsługą rezerwy ogólnej nie napotkano problemu braku niezbędnych środków, stąd też nie podejmowano inicjatyw zwiększenia jej poziomu.

NIK zwraca uwagę, iż Kancelaria Prezesa Rady Ministrów – jako urząd obsługujący kluczowych decydentów przyznających środki z rezerwy ogólnej budżetu państwa, tj. Radę Ministrów i Prezesa Rady Ministrów, zaangażowany w proces załatwiania spraw związanych z przyznawaniem tych

Brak działań ze strony Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w planowaniu rezerwy ogólnej budżetu państwa

środków – posiada obszerną wiedzę w zakresie zgłaszanych potrzeb i możliwości ich zaspokajania. Naturalnym i uzasadnionym wydaje się zatem oczekiwanie, że KPRM będzie brała bardziej aktywny udział w procesie projektowania wielkości rezerwy ujętej w ustawie budżetowej.

### 5.1.9. Planowanie rezerw w budżetach wojewodów

#### Rezerwa celowa

Rezerwy celowe były planowane przez Ministra Finansów w porozumieniu z organami właściwymi w sprawach realizacji polityki państwa w poszczególnych obszarach jego działalności, czyli na ogół z poszczególnymi ministrami. Wojewodowie nie mieli wpływu na wysokość rezerw celowych. Minister Finansów, przekazując wojewodom pisma określające wstępny limit wydatków planowanych w odpowiednich częściach budżetowych, informował, jakich grup wydatków nie uwzględniono w tym limicie. Część środków na zadania finansowane z budżetów wojewodów była od razu planowana w rezerwach.

Aktywny udział wojewodów w planowaniu rezerw celowych odnosił się przede wszystkim do rezerwy poz. 8 w budżecie państwa i rezerwy poz. 98 w budżecie środków europejskich. Obie te rezerwy zostały utworzone w celu finansowania zadań wspieranych środkami europejskimi. Wojewodowie przekazywali również Ministrowi Spraw Wewnętrznych i Administracji informację o środkach funduszy sołeckich, na podstawie której szacowano wysokość rezerwy celowej, tworzonej w celu wypłaty gminom dotacji z przeznaczeniem na częściową rekompensatę wydatków poniesionych na działalność tych funduszy. Informowali oni także Ministra Finansów o utraconych przez gminy dochodach z tytułu zwolnienia z podatku leśnego, rolnego i od nieruchomości, refundowanych ze środków odpowiedniej rezerwy.

Wojewodowie jako dysponenti części budżetowych nie planowali wydatków na zadania związane z przeciwdziałaniem i usuwaniem skutków klęsk żywiołowych, nawet gdy w czasie planowania budżetu państwa znane były wielkości strat poniesionych w poprzednich latach. Zamiast tego zwracali się do Ministra Finansów za pośrednictwem Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji o przyznanie środków na te zadania z rezerwy celowej poz. 4. Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim wyjaśniła, że sposób finansowania tych zadań wynikał z wydanych przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji *Wytycznych powodziowych* i *Wytycznych osuwiskowych*. Zdaniem NIK, wojewodowie powinni w takiej sytuacji planować wydatki w częściach, których są dysponentami, lub ewentualnie zwrócić się do Ministra Finansów o podwyższenie limitu wydatków w celu sfinansowania tych zadań.

NIK zidentyfikowała również przypadki finansowania z rezerwy celowej poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych podwyżek wynagrodzeń pracowników zatrudnionych, między innymi w urzędach wojewódzkich, Inspekcji Ochrony Środowiska, centrum powiadamiania ratunkowego, Państwowej Straży Rybackiej oraz Inspekcji Handlowej.*

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

NIK zwraca uwagę, że podwyżki wynagrodzeń wywołują skutki finansowe dla budżetu państwa także w następnych latach, dlatego środki na ten cel powinny, co do zasady, zostać zaplanowane od razu w ustawie budżetowej w odpowiednich podziałkach klasyfikacyjnych w celu zachowania przez Sejm kontroli nad wzrostem wynagrodzeń w państwowych jednostkach budżetowych. Należy także zauważyć, że wydatki na podwyżki wynagrodzeń stanowią taką grupę wydatków, którą można zaplanować już w czasie prac nad ustawą budżetową, gdyż nie wynikają z nagłych zdarzeń. Wydatki tego rodzaju nie powinny być więc planowane w rezerwach celowych.

Pracownicy urzędów wojewódzkich nie kwestionowali faktu, że część wydatków finansowanych ze środków rezerw celowych mogła zostać zaplanowana od razu w częściach budżetowych, którymi dysponują wojewodowie. Jak wskazała Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu w Podkarpackim Urzędzie Wojewódzkim, niektóre zadania „systemowo miały być finansowane z rezerw celowych. (...) Środków tych nie można było zaplanować w planie wydatków wojewody z uwagi na wysokość przyznanych limitów wydatków”. Zdaniem NIK, wydatki, które można było zaplanować w odpowiedniej szczegółowości i które nie spełniały innych przesłanek wskazanych w art. 140 ust. 2 ufp, powinny być od razu ujmowane we właściwych częściach budżetowych. Wymagałoby to oczywiście dostosowania przez Ministra Finansów wysokości limitów wydatków w częściach, których dysponentami są wojewodowie.

W częściach budżetu państwa, których dysponentami są poszczególni wojewodowie, zgodnie z art. 140 ust. 4 ufp, może być tworzona rezerwa w wysokości 1% planowanych wydatków, z wyłączeniem dotacji dla jednostek samorządu terytorialnego. W okresie objętym kontrolą rezerwa ta została utworzona w 15 województwach, a jej wysokość stanowiła w 2019 r. od 15,6% do 94,1% dopuszczalnego limitu, zaś w roku 2020 – od 14,5% do 66,9% limitu. Wojewoda Dolnośląski w ramach planu finansowego na rok 2019 oraz 2020 nie utworzył rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. Na przestrzeni lat 2016–2020 rezerwa ta w ramach części 85/02 *Województwo dolnośląskie* została ujęta jednorazowo w ustawie budżetowej na rok 2018 w kwocie 12 mln zł – jak wskazała jednostka – z inicjatywy parlamentarzystów. Zgodnie z prezentowanym przez kontrolowaną jednostkę stanowiskiem planowanie rezerwy wojewody świadczy o niewłaściwym planowaniu budżetu, ponieważ dodatkowo może wystąpić i taki przypadek, że kwoty wydatków w poszczególnych podziałkach budżetu będą zaplanowane powyżej faktycznych potrzeb, aby „wygospodarować” środki na rezerwę w wysokości 1%. W związku z powyższym stwierdzić należy, że skorzystanie z uprawnienia do utworzenia 1% rezerwy jest możliwe w przypadku nadmiaru posiadanych środków, co zgodnie z wymogami określonymi w ufp nie powinno mieć miejsca.

Rezerwy w częściach budżetu państwa, których dysponentami są wojewodowie

Weryfikacja  
prawidłowości  
planowania rezerw  
przez wojewodów,  
wykonywana  
w Ministerstwie Finansów

W Ministerstwie Finansów weryfikowano prawidłowość planowania przez wojewodów rezerw tworzonych w oparciu o przepis art. 140 ust. 4 ufp. Sprawdzano, czy zaplanowane przez wojewodów kwoty rezerwy nie przekraczają przyjętego w ustawie o finansach publicznych poziomu 1% planowanych wydatków, bez uwzględnienia dotacji dla jednostek samorządu terytorialnego. W latach 2019–2020 w żadnym przypadku planowana rezerwa nie przekraczała dozwolonego limitu – ani na etapie ustalania przez Ministra Finansów wstępnych limitów wydatków w poszczególnych częściach budżetowych, ani na etapie uchwalenia przez Sejm ustawy budżetowej.

### 5.1.10. Planowanie i zarządzanie środkami ujętymi w rezerwie celowej poz. 4

Co roku w budżecie państwa tworzy się rezerwę celową na zadania z zakresu przeciwdziałania i usuwania skutków klęsk żywiołowych. W latach objętych kontrolą NIK rezerwa ta została zaplanowana w poz. 4 rezerw celowych wymienionych w załączniku 2 ustawy budżetowej na rok 2019 i ustawy budżetowej na rok 2020. NIK, prowadząc kontrolę w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji, zbadała szczegółowo m.in. planowanie i zarządzanie środkami ujętymi w tej rezerwie.

Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji zgłaszał Ministrowi Finansów potrzebę utworzenia rezerwy na zadania z zakresu przeciwdziałania i usuwania skutków klęsk żywiołowych oraz przedstawiał jej szacunkową kwotę. W rezerwie zostały ujęte środki na:

- ochronę przeciwpowodziową w dorzeczu Odry i Wisły;
- odbudowę infrastruktury komunalnej i zabezpieczenie wąwozów lessowych przed erozją, zgodnie ze zbiorczymi informacjami przesłanymi przez wojewodów na podstawie danych jednostek samorządu terytorialnego;
- przeciwdziałanie i usuwanie skutków ruchów osuwiskowych ziemi oraz na pomoc bezpośrednią dla ludności (zasiłki celowe), na podstawie potrzeb zgłoszonych przez wojewodów;
- inne działania związane z usuwaniem skutków i przeciwdziałaniem klęskom żywiołowym.

Część wydatków dokonywanych ze środków rezerwy poz. 4 można było oszacować na etapie planowania ustaw budżetowych i zaplanować w odpowiednich częściach budżetu państwa. Spośród 172 zadań finansowanych z rezerwy celowej poz. 4 w 2019 r., które NIK objęła badaniem, aż 105 zadań dotyczyło usuwania skutków klęsk żywiołowych, które miały miejsce w 2017 r. lub wcześniej.

NIK wskazuje, że jeżeli nie są spełnione szczególne warunki, określone w art. 140 ust. 2 pkt 2–4 ufp, a wydatki można przyporządkować do odpowiednich pozycji klasyfikacyjnych, to nie ma podstaw do planowania środków w rezerwie celowej. Z tego względu wydatki na zadania związane z przeciwdziałaniem i usuwaniem skutków klęsk żywiołowych możliwe do oszacowania w okresie projektowania ustawy budżetowej powinny być ujęte w planach dysponentów. W rezerwie należy natomiast planować środki na usuwanie skutków klęsk żywiołowych zaistniałych po upływie tego okresu lub nieoszacowanych do tego czasu.

Nie stanowi to przeszkody, aby Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji w dalszym ciągu odgrywał aktywną rolę w procesie wyboru zadań do dofinansowania z budżetu państwa, a tym samym w podziale środków pomiędzy województwa, nawet po zmniejszeniu wysokości omawianej rezerwy i zaplanowaniu niektórych środków od razu w częściach budżetowych znajdujących się w dyspozycji wojewodów.

### 5.1.11. Tworzenie nowych rezerw celowych w trakcie roku

W trakcie 2019 r. utworzono dwie nowe rezerwy celowe. W dniu 16 grudnia 2019 r. Minister Finansów, działając na podstawie art. 177 ust. 6 i 7 ufp, po uzyskaniu pozytywnej opinii Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP, utworzył rezerwę na zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa w kwocie 550 mln zł (poz. 99). Następnie Minister Finansów zablokował część środków z tej rezerwy w kwocie 300 mln zł.

Środki zablokowane w 67 częściach budżetowych, w tym w rezerwach celowych, zostały wykorzystane do utworzenia 31 grudnia 2019 r. rezerwy celowej poz. 100 w kwocie 3593,7 mln zł na realizację wydatków określonych w art. 24d<sup>70</sup> ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019. Środki z tej rezerwy zostały przeznaczone na wpłaty na fundusz zapasowy Narodowego Funduszu Zdrowia oraz na Fundusz Wsparcia Policji – fundusz centralny.

W następnym roku, na skutek nowelizacji ustawy budżetowej na rok 2020, uchwalonej w dniu 28 października 2020 r., w budżecie państwa utworzono dwie nowe rezerwy celowe:

- poz. 71 *Środki na realizację ustawy o świadczeniu pieniężnym przysługującym osobom zesłanym lub deportowanym przez władze Związku Socjalistycznych Republik Radzieckich w latach 1936–1956*, w kwocie 290,4 mln zł;
- poz. 72 *Środki na obsługę długu Skarbu Państwa, a także uzupełnienie środków na rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej z tytułu środków własnych*, w kwocie 700 mln zł.

### 5.1.12. Zmiany przeznaczenia rezerw celowych

W 2019 r. Komisja Finansów Publicznych Sejmu RP pozytywnie zaopiniowała zmiany przeznaczenia środków ujętych w 14 pozycjach rezerw w łącznej kwocie 1375 mln zł. Zmiany przeznaczenia dotyczyły 5% rezerw celowych planowanych w budżecie państwa. Oprócz tych zmian, w rezerwach celowych dokonano przeniesień środków na finansowanie innych celów w oparciu o przepisy ustawy z dnia 26 kwietnia 2019 r. o zmianie ustawy o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci oraz niektórych innych ustaw<sup>71</sup> oraz ustawy okołobudżetowej – w łącznej kwocie

<sup>70</sup> Przepis art. 24d dodany przez art. 1 pkt 2 ustawy z dnia 20 grudnia 2019 r. (Dz. U. poz. 2490), zmieniającej przedmiotową ustawę z dniem 24 grudnia 2019 r.

<sup>71</sup> Dz. U. poz. 924.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

6873 mln zł. Biorąc pod uwagę wszystkie te zmiany, można wskazać, że w 2019 r. aż 27,5% kwoty rezerw celowych budżetu państwa przeznaczono na inne cele niż pierwotnie zaplanowano.

W 2020 r. zmian przeznaczenia rezerw celowych również dokonywano w różnym trybie, tj.: na podstawie art. 154 ust. 9 ufp oraz na podstawie przepisów ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (dalej także: ustawa o przeciwdziałaniu COVID-19).

W 2020 r., na podstawie art. 154 ust. 9 i art. 167 ust. 4 ufp, Komisja Finansów Publicznych Sejmu RP pozytywnie zaopiniowała zmiany przeznaczenia wydatków ujętych w dwunastu pozycjach rezerw na kwotę 2265,8 mln zł, co stanowiło 6,4% łącznej wysokości rezerw celowych planowanych w budżecie państwa.

Na podstawie poleceń Prezesa Rady Ministrów dotyczących zmiany przeznaczenia rezerw celowych, Minister Finansów w trybie art. 15zm<sup>72</sup> ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19 wydał w 2020 r. decyzje na łączną kwotę 2377 mln zł, z tego z rezerwy:

- poz. 4 rozdysponowano 209 mln zł,
- poz. 8 rozdysponowano 2000 mln zł,
- poz. 49 rozdysponowano 168 mln zł.

Środki zostały przeznaczone na finansowanie zadań związanych ze zwalczaniem zakażenia, zapobieganiem rozprzestrzenianiu się, profilaktyką oraz zwalczaniem skutków choroby zakaźnej wywołanej wirusem SARS-CoV-2, zwanej COVID-19.

Ponadto w marcu 2020 r. Minister Finansów wydał 101 decyzji na łączną kwotę 940,2 mln zł na podstawie art. 34<sup>73</sup> ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19. Wymieniony przepis upoważniał do przekazywania środków rezerwy celowej poz. 4 zaplanowanej na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych także na finansowanie zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Minister Finansów dokonał podziału środków rezerwy na wniosek Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji do części: 85/00 *Województwa* (357,5 mln zł), 46 *Zdrowie* (269,1mln zł), 47 *Energia* (250 mln zł) oraz 42 *Sprawy wewnętrzne* (63,6 mln zł). Środki przeniesione do wojewodów przeznaczone zostały na sfinansowanie zadań wykonywanych przez samorządy, w szczególności na zaopatrzenie wojewódzkich szpitali i placówek służby zdrowia w środki ochrony osobistej, płyny dezynfekujące, respiratory, pompy infuzyjne, kardiomonitoring, zakup środków do transportu chorych, łóżka szpitalne, urządzenia

<sup>72</sup> Przepis ten stanowi, że Prezes Rady Ministrów w celu finansowania zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 może wydać Ministrowi Finansów wiążące polecenia zmiany przeznaczenia rezerwy celowej wraz ze wskazaniem jej pozycji i kwoty. Zmiana przez Ministra Finansów przeznaczenia rezerwy celowej nie wymaga uzyskania opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu. Art. 15zm został dodany przez art. 1 pkt 14 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. (Dz. U. poz. 568, ze zm.), zmieniającej ustawę o przeciwdziałaniu COVID-19 z dniem 31 marca 2020 r.

<sup>73</sup> Przepis art. 34 ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19 przestał obowiązywać 31 marca 2020 r.

do dezynfekcji. Środki z rezerwy celowej przeznaczono także na sfinansowanie wyposażenia Wojewódzkich Stacji Sanitarno-Epidemiologicznych, głównie w aparaturę do diagnostyki laboratoryjnej oraz środki do dezynfekcji.

W 2020 r. z rezerw celowych budżetu państwa rozdysponowano 35 232,4 mln zł, tj. 99,1% dostępnych środków, z tego:

- 30 519 mln zł (86,6% podzielonych środków) zgodnie z pierwotnym przeznaczeniem określonym w ustawie budżetowej po nowelizacji i w ustawie o przeciwdziałaniu COVID-19 (w tym 7865,6 mln zł na utworzenie nowej rezerwy celowej poz. 75. *Rezerwa na wpłatę do Funduszu Przeciwdziałania COVID-19* i 940,2 mln zł na podstawie art. 34 ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19);
- 2260,5 mln zł (6,4% podzielonych środków) w wyniku zmian przeznaczenia dokonanych w trybie art. 154 ust. 9 ufp;
- 2452,9 mln zł (7% podzielonych środków) w wyniku zmian przeznaczenia dokonanych w trybie art. 15zm i 31o ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19.

Zarówno w 2019 r., jak i w 2020 r. nie dokonywano zmian przeznaczenia rezerw celowych w ramach budżetu środków europejskich. Biorąc pod uwagę bardzo ogólny tytuł rezerwy poz. 98 (*Finansowanie programów z budżetu środków europejskich*), nie wystąpiła potrzeba dokonywania takich zmian. Zmiana alokacji środków pomiędzy programami nie wymagała stosowania trybu określonego w art. 154 ust. 9 ufp.

### 5.1.13. Blokowanie wydatków w części 83 Rezerwy celowe

W 2019 r. Minister Finansów wydał siedem decyzji o zablokowaniu środków w części 83 *Rezerwy celowe* na łączną kwotę 6873 mln zł. Następnie Minister Finansów przekazał większość tych środków na wypłaty świadczenia wychowawczego („500+”), przysługującego na pierwsze dziecko w rodzinie, działając na podstawie art. 14 ust. 3 i 4 ustawy rozszerzającej Program „Rodzina 500+”.

Oprócz tego Minister Finansów zablokował, na podstawie art. 177 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 1 ufp, wydatki w kwocie 988 mln zł, ujęte w rezerwie poz. 8. Część tych środków wykorzystano do utworzenia 16 grudnia 2019 r. nowej rezerwy celowej w kwocie 550 mln zł na zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa (nowa poz. 99). W dniu 30 grudnia 2019 r. Minister Finansów, na podstawie art. 177 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 1 ufp, zablokował 671,6 mln zł, ujęte w 15 pozycjach rezerw<sup>74</sup>, w tym w nowo utworzonej rezerwie poz. 99. Środki te oraz środki rezerw zablokowane na podstawie decyzji z 11 grudnia 2019 r. (438 mln zł) i środki zablokowane w innych częściach budżetowych posłużyły do utworzenia – na podstawie art. 24d ustawy o budżecie – nowej rezerwy celowej (poz. 100), przeznaczonej na wpłaty na fundusz zapasowy Narodowego Funduszu Zdrowia oraz na Fundusz Wsparcia Policji – fundusz centralny.

<sup>74</sup> Poz. 4, 8, 9, 15, 44, 45, 48, 49, 59, 66, 69, 73, 78, 91 i 99.

### 5.1.14. Zmiany planu rezerw w wyniku nowelizacji ustawy budżetowej

W opracowanym w Ministerstwie Finansów projekcie ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2020 z 14 sierpnia 2020 r. w istotny sposób zwiększono kwotę środków ujętych w rezerwach budżetu państwa i budżetu środków europejskich. Rezerwa ogólna miała być dwukrotnie wyższa w stosunku do wielkości ujętej w ustawie i wynosić 507,9 mln zł. Zwiększenie tej rezerwy miało na celu zaplanowanie możliwie wysokich środków, które będzie można szybko uruchomić w dalszej części roku. Sytuacja związana z pandemią COVID-19 uzasadniała przyjęcie scenariusza wystąpienia nagłych potrzeb.

Rezerwy celowe budżetu państwa miały wzrosnąć o 29,1%, do wysokości 29 355,9 mln zł, a rezerwy budżetu środków europejskich – o 4,4%, do wysokości 35 468,6 mln zł. Zdaniem MF, zwiększenie niektórych rezerw celowych wynikało z faktu, że wcześniej zostały one częściowo rozdysponowane na przeciwdziałanie skutkom COVID-19. W związku z tym zmniejszyła się pula środków na finansowanie celów pierwotnie wskazanych w opisie rezerw.

W projekcie ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2020, przyjętym przez Radę Ministrów 20 sierpnia 2020 r. i przekazanym do Sejmu RP, zwiększono rezerwę ogólną w stosunku do projektu opracowanego przez Ministerstwo Finansów o dalsze 50 mln zł (do kwoty 557,9 mln zł), a rezerw celowych budżetu państwa – o 202 mln zł (do kwoty 29 557,9 mln zł).

Na etapie prac parlamentarnych kwota rezerw celowych budżetu państwa została po raz kolejny zwiększona o 706,6 mln zł (do kwoty 30 264,5 mln zł). Oprócz wymienionej w projekcie ustawy nowej rezerwy poz. 71 utworzono także rezerwę celową poz. 72 *Środki na obsługę długu Skarbu Państwa, a także uzupełnienie środków na rozliczenia z budżetem ogólnym Unii Europejskiej z tytułu środków własnych*, w kwocie 700 mln zł.

Ostatecznie w ustawie z dnia 28 października 2020 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2020<sup>75</sup>, podpisanej 29 października 2020 r. przez Prezydenta RP, ujęto rezerwy celowe w kwocie 30 264,5 mln zł (o 33,1% wyższej niż w ustawie z dnia 14 lutego 2020 r.), a rezerwę ogólną w kwocie 557,9 mln zł (o 116,3% wyższej).

### 5.2. Zasady przyznawania środków z rezerw budżetowych

Proces uruchamiania środków z rezerw celowych budżetu państwa, co do zasady, nie został sformalizowany poprzez opracowanie procedur lub wytycznych ich przyznawania. Odmiennie sytuacja wygląda w przypadku rezerw celowych budżetu środków europejskich, gdzie w odniesieniu do projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie EFTA określono szczegółowe procedury postępowania.

Obowiązujące procedury  
w zakresie przyznawania  
środków z rezerw  
budżetowych

<sup>75</sup> Dz. U. poz. 1919.

Wprowadzone procedury w obszarze rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich dotyczą środków przeznaczanych na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych – pozycja 4<sup>76</sup> rezerw celowych budżetu państwa oraz środków na realizację projektów z udziałem środków UE i EFTA, tj. pozycji 8<sup>77</sup> rezerw celowych budżetu państwa oraz pozycji 98<sup>78</sup> i 99<sup>79</sup> rezerw celowych budżetu środków europejskich.

W zakresie pozyskania środków z rezerw celowych poz. 8, 98 oraz 99 wprowadzono dwie procedury:

- procedura opracowana przez Ministra Inwestycji i Rozwoju (z 25 stycznia 2019 r.) oraz aktualizacja z 18 maja 2020 r. dokonana przez Ministra Funduszy i Polityki Regionalnej – w uzgodnieniu z Ministrem Finansów – w zakresie programów nadzorowanych przez ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego,
- procedura opracowana przez Ministra Finansów – w pozostałym zakresie.

Do finansowania celów wskazanych w pozycji 4 rezerw Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji wprowadził wytyczne w sprawie zasad i trybu udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych:

- związanych z remontem i odbudową obiektów budowlanych zniszczonych lub uszkodzonych w wyniku zdarzeń noszących znamiona klęski żywiołowej, w tym na przeciwdziałanie skutkom takich zdarzeń w przyszłości oraz
- polegających na naprawie, odbudowie, budowie, przeniesieniu, stabilizacji i ulepszeniu infrastruktury publicznej zniszczonej, uszkodzonej bądź zagrożonej przez ruchy osuwiskowe ziemi lub erozję brzegu morskiego.

Wprowadził również procedurę określającą zasady udzielania – ze środków rezerwy celowej – pomocy finansowej w formie zasiłków celowych, o których mowa w ustawie o pomocy społecznej, dla rodzin lub osób samotnie gospodarujących, poszkodowanych w wyniku zdarzeń noszących znamiona klęski żywiołowej (dalej *Zasady*).

W okresie objętym kontrolą w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów jako urządzenie obsługującym głównych decydentów podziału środków rezerwy ogólnej obowiązywała procedura opisana w karcie procesu pn. „Przyznawanie przez Prezesa Rady Ministrów środków finansowych z rezerwy

<sup>76</sup> Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, w tym realizacja zadań w dorzeczu Odry i górnej Wisły (na rok 2019) oraz Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, w tym 40 mln zł na dofinansowanie zakupu pojazdów ratowniczo-gaśniczych dla jednostek ochotniczych straży pożarnych (na rok 2020).

<sup>77</sup> Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz środków pomocy bezzwrotnej, rozliczania programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także rozliczania z budżetem ogólnym Unii Europejskiej.

<sup>78</sup> Finansowanie programów z budżetu środków europejskich.

<sup>79</sup> Finansowanie wynagrodzeń w ramach budżetu środków europejskich.

ogólnej budżetu państwa”. Natomiast proces podziału środków z rezerwy przez Ministra Finansów nie został w żaden sposób sformalizowany, opierał się na wypracowanych od lat dobrych praktykach.

W skontrolowanych urzędach wojewódzkich uruchamianie środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, co do zasady, nie opierało się o sformalizowane zasady/procedury, podział następował w oparciu o przyjęte w tym obszarze praktyki.

### 5.2.1. Zasady przyznawania środków z rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich

Zasady przyznawania środków z rezerw w Ministerstwie Finansów

Zgodnie z art. 154 ust. 1 ufp podziału środków ujętych w rezerwach celowych dokonuje Minister Finansów w porozumieniu z właściwymi ministrami lub innymi dysponentami części budżetowych<sup>80</sup>. Proces przyznawania środków z rezerw celowych realizowany jest w oparciu o Informatyczny System Obsługi Budżetu Państwa TREZOR. W systemie tym usystematyzowane są poszczególne etapy procesu od momentu wnioskowania o środki z rezerw celowych przez dysponenta do przygotowania projektu decyzji i wydania decyzji w sprawie zmian w budżecie państwa. Poza wskazanymi powyżej procedurami dla wybranych pozycji rezerw celowych, nie opracowano dodatkowych procedur powszechnie obowiązujących dla wszystkich pozycji rezerw. W złożonych wyjaśnieniach Ministerstwo Finansów wskazało, że przyznawanie środków z rezerw opiera się na wypracowanej praktyce, każdy wniosek pod względem merytorycznym rozpatrywany jest odrębnie i stosowane jest podejście kompleksowe, biorąc pod uwagę charakter poszczególnych rezerw, ich przeznaczenie oraz źródła finansowania.

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Ministerstwa Finansów<sup>81</sup> departamentem odpowiedzialnym za prowadzenie ewidencji, sprawozdawczości i weryfikacji zmian planu finansowego w zakresie rezerw budżetowych jest Departament Budżetu Państwa. Departamentami merytorycznymi, biorącymi udział w procesie przygotowania projektu decyzji zwiększającej budżet dysponenta z rezerw celowych budżetu państwa, są przede wszystkim Departament Finansowania Sfery Budżetowej oraz Departament Finansowania Sfery Gospodarczej. Projekty decyzji przygotowują również Departament Finansów Samorządu Terytorialnego, Departament Współpracy Międzynarodowej oraz Departament Finansów i Księgowości.

<sup>80</sup> Z zastrzeżeniem, iż: podziału rezerwy celowej na zwiększenie wynagrodzeń wynikających ze zmian organizacyjnych i nowych zadań w państwowych jednostkach budżetowych dokonuje Rada Ministrów; podziału rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich i środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 ufp, dokonuje Minister Finansów na wniosek ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego, z wyjątkiem tego, że podziału rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programów finansowanych z udziałem środków pochodzących z Europejskiego Funduszu Rybackiego, Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz na Wspólną Politykę Rolną dokonuje Minister Finansów, na wniosek ministrów właściwych do spraw: rybołówstwa, rozwoju wsi i rynków rolnych, a rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programu finansowanego z udziałem środków pochodzących z Europejskiego Funduszu Pomocy Najbardziej Potrzebującym dokonuje Minister Finansów, na wniosek ministra właściwego do spraw zabezpieczenia społecznego.

<sup>81</sup> Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 2019 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów (Dz. Urz. MF z 2020 r. poz. 80, ze zm.).



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Odpowiedzialnym za przygotowanie projektu decyzji w sprawie zmian w budżecie państwa w zakresie rezerw celowych na realizację projektów z udziałem środków UE i EFTA jest natomiast Departament Instytucji Płatniczej.

Departamenty merytoryczne przy opracowaniu projektu decyzji zwiększającej budżet dysponenta ze środków z rezerwy biorą pod uwagę między innymi:

- wskazanie właściwej pozycji rezerwy celowej budżetu państwa i jej nazwy;
- zgodność wnioskowanego przeznaczenia środków z celem, na jaki dana rezerwa została zaplanowana;
- wskazania przez wnioskodawcę podstawy prawnej umożliwiającej danemu dysponentowi realizację i finansowanie określonego zadania;
- poprawność zaproponowanej klasyfikacji budżetowej, w tym w szczególności w zakresie części, działu, rozdziału i paragrafów oraz z uwzględnieniem jej zgodności ze wskazanym w uzasadnieniu przeznaczeniem środków;
- współakceptację w systemie TREZOR wniosków przez właściwych dysponentów – jeśli taka jest wymagana;
- faktyczną potrzebę zwiększenia planu w oparciu m.in. o analizę przewidywanego wykonania, a także wpływu przyznania dodatkowych środków z rezerwy celowej na prawidłową realizację budżetu państwa;
- potwierdzenie zapotrzebowania na wnioskowane środki wynikającego np. z konieczności podpisania umowy, rozpisania przetargu oraz terminów płatności;
- stopień wykorzystania środków ze wskazanej rezerwy celowej.

Po zaakceptowaniu projektu decyzji przez departament merytoryczny Ministerstwa Finansów dokument trafia do Departamentu Budżetu Państwa, gdzie jest weryfikowany, m.in. pod względem poprawności przedłożonych projektów decyzji w stosunku do załączonych do nich wniosków, właściwej klasyfikacji wydatków budżetowych oraz innych formalnych dokumentów niezbędnych do wydania decyzji. Równolegle prowadzona jest kontrola rozdysponowania rezerw celowych do wysokości wynikającej z ustawy budżetowej oraz dostępności środków pozostających w danej pozycji rezerw, z uwzględnieniem podziału na grupy ekonomiczne.

Z ustaleń kontroli wynika, że niejednokrotnie zwiększenia w planach finansowych poszczególnych części budżetowych dokonywano w innej grupie ekonomicznej niż zmniejszenia w części 83 *Rezerwy celowe* budżetu państwa, co oznacza, że podział na grupy ekonomiczne przyjęty w ustawie budżetowej nie był zachowywany przy rozdysponowywaniu środków z rezerw. Rezerwy celowe tworzy się na wydatki, których szczegółowy podział na klasyfikacje budżetowe nie jest możliwy w okresie opracowania projektu ustawy budżetowej, w związku z czym Ministerstwo Finansów stoi na stanowisku, że ostateczne uruchomienie może różnić się od planu założonego w ustawie budżetowej. Czynnikiem determinującym uruchomienie środków z danej rezerwy jest cel, na który dana pozycja została utworzona. Ministerstwo wskazało, że w przypadku występowania dysponentów części budżetowych o środki z rezerw

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

celowych na wydatki kwalifikowane w innej grupie ekonomicznej, niż pierwotnie zostało to przyjęte w ustawie budżetowej, w uzasadnionych przypadkach, zostaje dokonane przekwalifikowanie wydatków do innej grupy ekonomicznej.

Jak wskazano powyżej, jedną z komórek merytorycznych przygotowujących projekty decyzji budżetowych jest Departament Finansów i Księgowości. Departament ten – zgodnie z regulaminem organizacyjnym Ministerstwa Finansów – odpowiada m.in. za realizację zadań związanych z:

- 1) planowaniem i realizowaniem budżetu części 19 *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe* oraz nadzorem nad wykonaniem budżetu tej części;
- 2) planowaniem i realizowaniem budżetu dysponenta trzeciego stopnia w ministerstwie i nadzorem nad jego wykonaniem;
- 3) obsługą finansowo-księgową i sprawozdawczością w zakresie:
  - części 19 *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*,
  - dysponenta trzeciego stopnia w ministerstwie,
  - Funduszu Reprywatyzacji.

### Odmienne tryb weryfikacji wniosków dla dysponenta części 19

W praktyce, na podstawie zgłoszeń od departamentów merytorycznych i jednostek podległych, funkcjonujących w ramach resortu finansów, Departament Finansów i Księgowości przygotowuje wnioski dysponenta części 19 w sprawie uruchomienia środków z rezerw celowych. Następnie ten sam departament rozpatruje te wnioski jako departament merytoryczny i przygotowuje projekt decyzji zwiększającej budżet części 19 środkami z rezerw celowych.

Zdaniem NIK, fakt przygotowywania wniosku oraz oceny jego poprawności i zasadności przyznania środków przez tę samą komórkę organizacyjną może wpływać na wnikliwość prowadzonej analizy. Może też powodować stosowanie niejednorodnych kryteriów przy przyznawaniu środków dla części 19 i dla pozostałych części budżetowych, zwłaszcza że na dalszym etapie decyzja jest weryfikowana głównie pod względem formalno-rachunkowym, zgodności z wnioskiem, prawidłowości klasyfikacji budżetowej oraz pod względem dostępności środków w rezerwie. Przyjęte rozwiązanie stoi również w sprzeczności z przyjętymi standardami kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych przedstawionymi w Komunikacie nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych<sup>82</sup>, gdzie w części C. Mechanizmy kontroli, w pkt 14, wyraźnie wskazano na konieczność podziału kluczowych obowiązków.

Odnosząc się do powyższego, Ministerstwo Finansów poinformowało, że zanim wnioski wpłyną do Departamentu Finansów i Księgowości, podlegają weryfikacji i akceptacji przez departamenty merytoryczne lub nadzorujące jednostki podległe (Departament Budżetu, Majątku i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie Krajowej Administracji Skarbowej oraz Departament Informatyzacji w zakresie Centrum Informatyki Resortu

<sup>82</sup> Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Finansów). Następnie Departament Finansów i Księgowości, pełniąc rolę departamentu merytorycznego w zakresie części 19, dokonuje weryfikacji wniosków, biorąc pod uwagę przede wszystkim:

- faktyczną potrzebę zwiększenia planu;
- wpływ przyznania dodatkowych środków z rezerwy celowej na prawidłową realizację budżetu państwa (czy wydatki objęte wnioskiem w całości lub w części nie mogą być sfinansowane w ramach budżetu części 19);
- zgodność przeznaczenia środków z celem, na jaki dana rezerwa została zaplanowana;
- wskazanie przez wnioskodawcę podstawy prawnej umożliwiającej dysponentowi realizację i finansowanie określonego zadania;
- poprawność klasyfikacji budżetowej, z uwzględnieniem jej zgodności ze wskazanym w uzasadnieniu przeznaczeniem środków.

Następnie jako departament obsługujący dysponenta części 19 sporządza wnioski o uruchomienie rezerwy celowej, a po jego podpisaniu przez dysponenta, przygotowuje na tej podstawie projekt decyzji zwiększającej budżet tej części.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa jednak, że przywołane czynności weryfikacyjne odpowiadają działaniom wykonywanym w innych resortach przez komórki budżetowo-finansowe obsługujące dysponentów części budżetowych. Tam również wnioski dysponenta części są przygotowywane na podstawie zgłoszeń/wniosków innych komórek organizacyjnych (merytorycznych) i jednostek podległych. Projekty decyzji zwiększających plan wydatków tych części środkami z rezerw celowych nie są jednak przygotowywane przez te resorty, lecz przez komórki organizacyjne pionu budżetowego Ministerstwa Finansów, po dokonaniu odpowiedniej analizy i weryfikacji wniosku. Proces analizy wniosków dysponenta części 19 jest odmienny od sposobu procedowania wniosków pozostałych dysponentów części budżetowych i zdaniem NIK powinien zostać zmieniony.

Według MSWiA *Wytyczne powodziowe i Wytyczne osuwiskowe* (dalej także: *Wytyczne* lub *Wytyczne MSWiA*) zostały opracowane i są stosowane w celu ujednoczenia procedur ubiegania się o pomoc przez jednostki samorządu terytorialnego (dalej także: jst), oraz określenia i podziału zadań w procesie udzielania dotacji z budżetu państwa. W szczególności został w nich określony szereg warunków, które powinna spełnić jednostka, aby móc ubiegać się o dofinansowanie, między innymi 5% próg strat w stosunku do dochodów własnych jednostki oraz minimalna kwota dotacji. *Wytyczne* jednakże nie regulują wszystkich spraw związanych z udzielaniem przez wojewodów dotacji dla jst na usuwanie i przeciwdziałanie skutkom klęsk żywiołowych. W przypadkach nieopisanych w *Wytycznych* stosuje się przepisy prawa ogólnie obowiązującego.

W *Wytycznych MSWiA* określono między innymi, że warunkiem uzyskania dotacji celowej z rezerw celowych budżetu państwa przeznaczonych na przeciwdziałanie skutkom klęsk żywiołowych lub ich usuwanie jest zgłoszenie potrzeb przez jednostki samorządu terytorialnego do właściwego terytorialnie wojewody. Zgłaszane potrzeby z terenu województwa wojewoda przesyła Ministrowi Spraw Wewnętrznych i Administracji wraz

Zasady przyznawania środków z rezerwy celowej poz. 4 w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji

z propozycjami kwot dofinansowania. Na poziomie MSWiA nie opracowano zasad nadawania priorytetów zadań zgłaszanych przez wojewodów do dofinansowania, co uzasadniano faktem, że to wojewodowie, przysyłając na początku roku listy zadań do wykonania, układali je priorytetowo, tj. od najważniejszego do najmniej ważnego. Listy zawierały przede wszystkim zadania o dużym znaczeniu nie tylko dla społeczności lokalnej, ale o szerszym zasięgu, wymagające pilnej realizacji, w szczególności ze względu na zapewnienie bezpieczeństwa obywateli. Dodatkowo należy zaznaczyć, że w województwach mało poszkodowanych wojewodowie, konstruując listę, umieszczają często wszystkie zgłoszone przez jst zadania, podczas gdy w innym województwie wojewoda dokonać musi selekcji zadań. W toku analiz zgłoszeń wojewodów, przez pracowników MSWiA stwierdzano przypadki różnic między województwami, np. w średnim poziomie proponowanego dofinansowania czy średnim koszcie zadań przy podobnej skali przedsięwzięcia. Jest to jednak, zdaniem MSWiA, prawo wojewody do suwerennego podejmowania decyzji, co do kształtu listy zgłaszanych zapotrzebowań. Istnieją bowiem naturalne różnice pomiędzy województwami odnośnie kosztu podobnych zadań. Wynikają one z wielu czynników, np. różnych cen asfaltu czy poziomu konkurencji między firmami budowlanymi, co wpływa na finalny koszt całego zadania.

W celu przygotowania zbiorczych zestawień zgłaszanych potrzeb z terenu województwa wraz z propozycjami kwot dofinansowania wojewoda powołuje wojewódzką komisję do spraw weryfikacji strat określonych przez komisje powołane przez jednostki samorządu terytorialnego (§ 5 ust. 1 *Wytycznych powodziowych*). Wymóg powołania wojewódzkich zespołów nadzorujących realizację zadań w zakresie przeciwdziałania ruchom osuwiskowym oraz usuwania ich skutków został określony w § 5 ust. 2 *Wytycznych osuwiskowych*. Wojewódzki zespół rekomenduje opracowanie dokumentacji geologiczno-inżynierskiej, a następnie opiniuje opracowaną przez jst dokumentację geologiczno-inżynierską oraz projekt zabezpieczenia osuwiska/ projekt budowlany. Zadania zwerifikowane przez wojewódzkie komisje mogą otrzymać promesę na dofinansowanie realizacji zadania. W latach 2019–2020 pracownicy MSWiA nie skorzystali z możliwości przeprowadzenia wizytacji terenowych przed wydaniem promesy, o których mowa w § 7 ust. 3 *Wytycznych osuwiskowych* oraz § 6 ust. 3 *Wytycznych powodziowych*.

Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji na podstawie zbiorczych zestawień przedkładanych przez wojewodów wydaje promesy dofinansowania na wskazane w nich zadania. W § 7 *Wytycznych powodziowych* i w § 8 *Wytycznych osuwiskowych* wskazano, że promesa Ministra SWiA stanowi przyrzeczenie przekazania, jst w niej określonej, dotacji na realizację zadania związanego z usuwaniem skutków klęsk żywiołowych, skutków ruchów osuwiskowych ziemi lub przeciwdziałaniem tym zdarzeniom, pod warunkiem przedstawienia przez jst kompletnych i prawidłowo sporządzonych dokumentów określonych w tych *Wytycznych*. Promesa informuje o wysokości dofinansowania z rezerwy celowej budżetu państwa, określa przeznaczenie środków i maksymalny procentowy ich udział w wartości zadania, a także określa dokumen-

ty niezbędne do zawarcia umowy o dotację, jest również sygnałem dla jst do rozpoczęcia procedur związanych z realizacją zadania, w szczególności związanych z przystąpieniem do zamówienia publicznego czy uzyskania pozwoleń budowlanych. W 2019 r. udzielono łącznie 650 promes, o których mowa w *Wytycznych* na łączną kwotę dofinansowania 609,8 mln zł, w roku 2020 promesy nie były wydawane. Dnia 19 maja 2020 r. Minister SWiA zaakceptował odmienny tryb postępowania w zakresie wydawanych promes na dofinansowanie zadań z rezerwy celowej poz. 4. Podstawową przesłanką do zawarcia umowy dotacji miała być wydana przez Ministra Finansów decyzja w sprawie zmian w budżecie państwa na rok 2020.

W wyniku analizy *Wytycznych* oraz wydanych na ich podstawie promes stwierdzono, że proces wydawania przez Ministra SWiA promes dofinansowania zadań realizowanych przez samorządy w zakresie usuwania szeroko rozumianych skutków klęsk żywiołowych nie opierał się na przepisach prawa. Wymaga podkreślenia, że zasady i tryb wykonywania budżetu państwa, w tym rozdysponowania środków ujętych w rezerwach celowych podlegają przepisom ustawy o finansach publicznych (art. 1 pkt 9 ufp). Najwyższa Izba Kontroli podkreśla, że żaden z powszechnie obowiązujących przepisów prawa regulujących sferę finansów publicznych nie wyposaża Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w uprawnienie do wydawania jst promes dofinansowania ze środków pochodzących z rezerwy celowej budżetu państwa realizacji zadań własnych tych jednostek. Uprawnienia do zapewniania środków pochodzących z rezerw celowych posiada jedynie Minister Finansów na podstawie art. 153 ust. 1 ufp. Zgodnie z tą regulacją zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa wydatków wymienionych w tym przepisie może udzielić Minister Finansów na wniosek dysponenta części budżetowej, przy czym warunkiem udzielenia zapewnienia w danym roku budżetowym jest ujęcie środków na ten cel w rezerwie celowej. Wydanie przez Ministra Finansów decyzji o zapewnieniu wiąże się w ostateczności z dokonaniem podziału tych środków na cel wskazany w decyzji<sup>83</sup>. Ustawodawca uwzględnił ten stan, dając uprawnienie do podziału środków znajdujących się w rezerwach celowych, jak i do udzielania zapewnień jednemu decydentowi – Ministrowi Finansów.

Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji wskazało, że promesy, jakiej udziela Minister SWiA, nie należy mylić z zapewnieniem finansowania, o którym mowa w art. 153 ufp., promesa nie jest zapewnieniem finansowania, a tylko przyrzeczeniem dofinansowania, po spełnieniu określonych warunków, w danym roku budżetowym i tylko do wysokości środków w rezerwie, która jest określona w aktualnej ustawie budżetowej. Po powodzi z 1997 roku wypracowany został system przekazywania pomocy finansowej z budżetu państwa dla poszkodowanych samorządów, który ostatecznie przybrał formę *Wytycznych*, zgodnie z którymi po otrzymaniu promesy i skompletowaniu dokumentów jst występuje

Promesy Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w zakresie poz. 4 rezerw celowych bez podstawy prawnej

<sup>83</sup> Przy założeniu, że dysponent nie wystąpi do Ministra Finansów z wnioskiem o dokonanie korekty decyzji o zapewnieniu.



do wojewody z wnioskiem o dotację na dofinansowanie zadania. Wojewoda na podstawie promes wystawionych przez Ministra, protokołów komisji wojewódzkich weryfikujących straty zgłoszone przez jst oraz dokumentów zawiera z jednostkami umowy o dotacje, o których mowa w art. 150 ufp. Następnie wojewoda występuje, za pośrednictwem Ministra SWiA, do Ministra Finansów o uruchomienie środków rezerwy celowej budżetu państwa przeznaczonej na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych. Minister SWiA opiniuje wniosek wojewody i niezwłocznie przekazuje go do Ministra Finansów, który uruchamia środki, jeżeli wniosek wojewody zostanie pozytywnie zaopiniowany przez Ministra SWiA. Wojewoda, niezwłocznie po zwiększeniu wydatków przez Ministra Finansów, dokonuje podziału uruchomionej kwoty i przekazuje jednostkom środki wynikające z zawartych umów o dotacje. Wskazano również, że podstawę prawną do wyżej wymienionych działań Ministra SWiA stanowią przepisy ogólne dotyczące czynności prawnych *Kodeksu cywilnego* oraz przepisy ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (art. 6 ust. 1 pkt 4b i 4c) w związku z § 1 ust. 2 pkt 1 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 listopada 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji. Zgodnie z art. 60 kodeksu cywilnego: *z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, wola osoby dokonującej czynności prawnej może być wyrażona przez każde zachowanie się tej osoby, które ujawnia jej wolę w sposób dostateczny (...)*. Pogląd taki podzielił również Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 20 stycznia 2005 r. (II CK 369/04), w którym stwierdza, że *oświadczenie zawierające promesę kreowania określonego stosunku prawnego można uznać za oświadczenie woli w rozumieniu art. 60 k.c.* Ministerstwo stoi na stanowisku, że Minister SWiA jest uprawniony do składania takich oświadczeń woli, bowiem kieruje działem administracji rządowej obejmującym między innymi usuwanie skutków klęsk żywiołowych i przeciwdziałanie takim zdarzeniom oraz sprawuje nadzór nad zespoloną administracją rządową w województwie.

Najwyższa Izba Kontroli nie podziela prezentowanego przez Ministra SWiA stanowiska. Zauważyć należy bowiem, że wskazane powyżej przepisy prawa, które w ocenie Ministra SWiA są podstawą prawną do wydawania promes, takiej podstawy stanowić nie mogą. Podkreślić należy, że wyznaczony przepisami art. 6 ust. 4b i 4c ustawy o działach administracji rządowej zakres działu administracja publiczna, obejmujący sprawy przeciwdziałania skutkom klęsk żywiołowych i innych podobnych zdarzeń zagrażających bezpieczeństwu powszechnemu oraz usuwania ich skutków – wbrew twierdzeniu jednostki – nie czyni z kierującego tym działem Ministra SWiA dysponentem środków ujętych w rezerwie celowej przeznaczonej na przeciwdziałanie skutkom klęsk żywiołowych i ich usuwanie. Z kolei to, że wydawane promesy można uznać za oświadczenie woli w rozumieniu art. 60 k.c. oznacza jedynie tyle, że mogą one pociągać za sobą skutki w sferze cywilnoprawnej. Minister SWiA, wydając promesy działań jednak w sferze publicznoprawnej, a nie jako podmiot stosunków cywilnoprawnych. Podstawą jego działania powinny więc być przepisy prawa publicznego, a nie prywatnego.

Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji podziela stanowisko, że minister właściwy do spraw finansów publicznych dokonuje podziału rezerwy celowej w porozumieniu z dysponentami części budżetowych, w tym przypadku w uzgodnieniu z dysponującym Ministrem SWiA, niemniej jednak wskazuje, że dotychczasowa współpraca i wypracowane dobre praktyki z Ministerstwem Finansów w zakresie dysponowania rezerwą poz. 4 dają gwarancję na właściwe wykorzystanie środków finansowych w tym zakresie. Nie zdarzyło się, by stanowisko MF było niezgodne z wnioskiem Ministra SWiA. Przyznając promesy, MSWiA monitorowało poziom wydatkowania środków rezerwy celowej, więc nigdy nie został przekroczony próg, który powodowałby „niewypłacalność” budżetu państwa.

Należy jeszcze raz podkreślić, że *Wytyczne powodziowe* i *Wytyczne osuwiskowe* są pozbawione doniosłości prawnej w tym znaczeniu, że określone w nich promesy dofinansowania zadań nie mogą wywołać skutków prawnych przewidzianych dla zapewnienia finansowania udzielanego przez Ministra Finansów. W szczególności wydanie promesy, w odróżnieniu od zapewnienia finansowania udzielonego przez Ministra Finansów, nie upoważnia wojewody do zaciągnięcia zobowiązania przekraczającego plan finansowy. Zgodnie z art. 46 ust. 1 ufp jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obowiązkowe oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich, z zastrzeżeniem art. 136 ust. 4 i art. 153 ufp. Dopóki zatem plan finansowy wojewody nie zostanie zwiększony środkami z rezerwy celowej, nie może on zaciągać zobowiązań (zawierać umów dotacyjnych z jst) w wysokości przekraczającej ujęte w planie środki finansowe.

W *Wytycznych* wskazano natomiast, że promesy Ministra SWiA stanowią podstawę dla wojewody do zawarcia z jst umowy dotacji, o której mowa w art. 150 ufp<sup>84</sup>. Dodatkowo, że zgodnie z § 10 *Wytycznych powodziowych* i § 12 *Wytycznych osuwiskowych* wojewoda, na podstawie wniosków jednostek o dotacje i innych dokumentów (w tym promes), lub zawartych z jednostkami samorządu terytorialnego umów o dotacje, występuje do Ministra Finansów z wnioskiem o uruchomienie środków z rezerwy celowej budżetu państwa przeznaczonej na przeciwdziałanie skutkom klęsk żywiołowych lub ich usuwanie. Wojewoda przesyła wyżej wymieniony wniosek za pośrednictwem Ministra SWiA. Minister SWiA opiniuje wniosek wojewody i niezwłocznie przekazuje go Ministrowi Finansów.

Brak upoważnienia do zaciągnięcia zobowiązania przekraczającego plan finansowy

<sup>84</sup> W § 8 *Wytycznych powodziowych* i w § 10 *Wytycznych osuwiskowych* wskazano, że wojewoda, na podstawie promes wystawionych przez Ministra oraz innych określonych dokumentów przedłożonych przez jednostki samorządu terytorialnego, zawiera z jednostkami umowy o dotację, o których mowa w art. 150 ufp. Wskazano w nich również, że ramowy wzór umowy dotacji stanowi załącznik do wytycznych. We wzorze natomiast wskazano między innymi, że wojewoda oświadcza, że na mocy niniejszej umowy będzie udzielona jednostce samorządu terytorialnego dotacja z rezerwy celowej budżetu państwa na dofinansowanie zadania.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, zalecenia te nakierowały dysponentów części budżetu państwa (85/00) do zaciągania zobowiązań w postaci podpisywania umów dotacji z jst, bez posiadania zapewnionych na ten cel środków w planie finansowym jednostki. Dla przykładu można podać, że w ramach kontroli prowadzonych w urzędach wojewódzkich stwierdzono przypadki zaciągnięcia zobowiązania przez wojewodów w następstwie wydanych promes Ministra SWiA, przed zwiększeniem planu wydatków z rezerw celowych poz. 4, tj.:

- W Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim na podstawie promes wydanych 13 lutego oraz 1 marca 2019 r. na łączną kwotę 9386 tys. zł, w dniach 21 oraz 26 czerwca 2019 r. podpisano umowy dotacji pomiędzy Wojewodą a poszczególnymi jst, co istotne dopiero w dniu 27 czerwca 2019 r. Wojewoda Mazowiecki wystąpił z wnioskiem do Ministra Finansów o przyznanie środków z rezerwy celowej (poz. 4) na kwotę 7231,3 tys. zł na realizację zadań objętych przywołanymi umowami dotacji. Zwiększenie planu części 85/14 z rezerwy celowej we wnioskowanej kwocie nastąpiło dopiero na podstawie decyzji z 3 lipca 2019 r., czyli odpowiednio po upływie 12 i siedmiu dni od podpisania umów dotacji.
- W Małopolskim Urzędzie Wojewódzkim na podstawie promes Ministra SWiA<sup>85</sup> w dniach 11 i 12 września 2019 r. podpisano umowy dotacji pomiędzy Wojewodą a Gminą Borzęcin na kwotę 2397 tys. zł oraz Powiatem Gorlickim na kwotę 1035,2 tys. zł. Dnia 12 września 2019 r. Wojewoda Małopolski wystąpił z wnioskiem do Ministra Finansów o przyznanie środków z rezerwy celowej (poz. 4) na kwotę 6248,2 tys. zł, między innymi na realizację zadań objętych promesami, przy czym zwiększenie planu części 85/12 z rezerwy celowej we wnioskowanej kwocie nastąpiło dopiero na podstawie decyzji Ministra Finansów z 17 września 2019 r., czyli po upływie odpowiednio sześciu i pięciu dni od podpisania umów dotacji. Ponadto na podstawie promesy Ministra SWiA na *Odbudowę mostu na rzece Stradomka w miejscowości Kamyk w ciągu drogi gminnej nr K580178 Kamyk – za rzekę w km 0+050 drogi – etap II* dnia 26 listopada 2019 r. Wojewoda Małopolski zawarł umowę dotacji z Gminą Łapanów na kwotę 5207,9 tys. zł. Dnia 19 listopada 2019 r. wojewoda wystąpił z wnioskiem do Ministra Finansów o przyznanie środków z rezerwy celowej (poz. 4) na kwotę 10 142,1 tys. zł, między innymi na realizację zadania objętego wskazaną promesą, natomiast zwiększenie planu części 85/12 środkami z rezerwy we wnioskowanej kwocie nastąpiło dopiero na podstawie decyzji Ministra Finansów z 30 grudnia 2019 r., tj. po upływie 34 dni od podpisania umowy dotacji.
- W Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim, na podstawie promesy wydanej 13 czerwca 2019 r. na kwotę 157 tys. zł, dnia 22 października 2019 r. podpisano umowę dotacji pomiędzy Wojewodą a Gminą Tyszowce. Dnia 15 października 2019 r. Wojewoda Lubelski wystąpił z wnioskiem do Ministra Finansów o przyznanie środków z rezerwy celowej (poz. 4) na kwotę 147,5 tys. zł na realizację zadań objętych wskazaną promesą,

<sup>85</sup> Dla Gminy Borzęcin na *Odbudowę drogi Wał lewy w Borzęcinie nr K250003 w km 2+450-2+800*, dla Powiatu Gorlickiego na *Odbudowa drogi powiatowej 1490K Ropica Górna–Bartne w miejscowości Bodaki w km 1+797-2+767 wraz z odbudową przepustu w km 7+592*.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

natomiast zwiększenie planu części 85/06 z rezerwy celowej we wnioskowanej kwocie nastąpiło dopiero na podstawie decyzji Ministra Finansów z 27 grudnia 2019 r., czyli po upływie 66 dni od podpisania umów dotacji.

Wskazani powyżej wojewodowie na podstawie promes otrzymanych od Ministra SWiA, podpisując umowę dotacji, zobowiązali się do przekazania jednostkom samorządu terytorialnego określonych środków z pozycji 4 rezerw celowych, pomimo że na moment podpisania umowy nie posiadali ich uwzględnionych w swoim planie finansowym, jak i nie otrzymali od Ministra Finansów zapewnienia, o którym mowa w art. 153 ufp. Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że określona w *Wytycznych* procedura może więc skutkować naruszeniem przez wojewodów art. 46 ust. 1 ufp, co z kolei może zostać uznane za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>86</sup>.

Zdaniem MSWiA, przyjęty tryb przyznawania promes umożliwia w szczególności:

- natychmiastowe przyznanie pomocy w przypadku klęsk żywiołowych – jednostka samorządu terytorialnego po otrzymaniu promesy, przed zwiększeniem budżetu, przystępuje do procedur związanych z zamówieniem publicznym – posiada bowiem oficjalną informację, że na dzień podpisania umowy z wykonawcą otrzyma decyzję o przyznaniu dotacji;
- system promes umożliwia także szybkie reagowanie na potrzebę doprecyzowania nazwy zadania (zmiana zakresu robót czy długości remontowanej drogi), która pojawia się podczas kompletowania dokumentacji potrzebnej do uzyskania dotacji. W przypadku odstąpienia od promes i oparcia się o decyzje finansowe, każda taka zmiana będzie wymagała korekty decyzji, co dodatkowo przedłuży proces udzielania zamówienia publicznego i w konsekwencji wykonania zadania (w skrajnych przypadkach oznaczać to będzie przesunięcie realizacji inwestycji na kolejny rok budżetowy);
- niezwłoczne zagospodarowanie środków „zaoszczędzonych” w wyniku przeprowadzonych zamówień publicznych na inne zadania. W przypadku uzyskania od wojewodów informacji o powstałych oszczędnościach istnieje możliwość przyznania nowej promesy innym potrzebującym jednostkom. Dotychczasowy sposób działania daje zatem możliwość reagowania na każde potrzeby wynikające ze zdarzeń klęskowych, bez potrzeby zmiany decyzji finansowych. Podkreślić należy, że przedstawione wyżej zastosowanie promes pozwala na racjonalne i efektywne wykorzystanie środków rezerwy.

<sup>86</sup> Zgodnie z tym przepisem naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaciągnięcie lub zmiana zobowiązania bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania lub zmiany zobowiązań przez jednostkę sektora finansów publicznych.

Biorąc pod uwagę wskazany wojewodom w *Wytycznych MSWiA* tryb postępowania, Najwyższa Izba Kontroli nie skierowała zawiadomień o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych.

### Zasady przyznawania środków z rezerw celowych poz. 8, 98 oraz 99 w Ministerstwie Funduszy i Polityki Regionalnej

*Procedura MFiPR* (dalej także: *Procedura*) reguluje zasady współpracy dysponentów części budżetowych z Ministerstwem Funduszy i Polityki Regionalnej w procesie uruchamiania oraz przyznawania zapewnienia finansowania lub dofinansowania przedsięwzięcia ze środków z rezerwy celowej poz. 8, 98 i 99 w ramach realizowanych programów i projektów z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu, a także rozliczeń programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków.

Środki z rezerw zgodnie z art. 154 ust. 1 ufp uruchamiane są przez Ministra Finansów, minister właściwy do spraw rozwoju opiniuje jednak wnioski dysponentów o uruchomienie środków na realizację programów finansowanych z budżetu środków europejskich (art. 154 ust. 5 ufp).

W punkcie 12 *Procedury* zapisano, iż nie są akceptowane wnioski na zadania, których realizacja w danym roku budzi wątpliwość. Możliwość realizacji zadania w danym roku budżetowym weryfikowana jest głównie na podstawie danych zawartych we wnioskach o uruchomienie środków z rezerwy celowej, składanych przez dysponentów części. Wątpliwości co do możliwości realizacji wniosku w latach 2019–2020 (do końca sierpnia) nie były samoistną podstawą do odrzucenia wniosków, w jednostkowych przypadkach był to jeden z argumentów przemawiających za jego odrzuceniem.

W 2019 r. wystąpiły jedynie sporadyczne przypadki, gdy środki z rezerwy zostały uruchomione, a mimo to wnioskodawca nie dokonał żadnego wydatku z otrzymanych środków lub wydatkowano jedynie ich nieznaczną część. W ocenie NIK, świadczy to o rzetelnej weryfikacji możliwości realizacji projektów na etapie analizy wniosków o płatność.

W punkcie 26 *Procedury* zawarty został warunek, zgodnie z którym wnioskować o środki z rezerwy można zasadniczo po wydatkowaniu nie mniej niż 70% środków ujętych w części budżetowej, zaplanowanych na wszystkie programy. Wymóg ten nie dotyczy środków objętych zapewnieniami finansowania, środków na wynagrodzenia oraz środków na pokrycie: korekty systemowej w ramach Funduszu Spójności 2004–2006, zobowiązań Skarbu Państwa z tytułu korekt wynikających z rozliczeń z Unią Europejską i państwami członkowskimi EFTA, a także zobowiązań Skarbu Państwa z tytułu rozliczeń programów operacyjnych 2007–2013. Spełnienie tego wymogu jest weryfikowane przez wszystkie Instytucje Zarządzające w ramach opiniowania wniosków o uruchomienie środków z rezerw celowych.

Jednocześnie, zgodnie z punktem 28 *Procedury*, w wyjątkowych sytuacjach Instytucja Zarządzająca może podjąć decyzję o zaakceptowaniu wniosku, pomimo niespełniania wymogu wydatkowania 70% środków na wszystkie programy. Wnioski takie były akceptowane w sytuacji gdy:

- spełniono warunek wydatkowania 70% środków w dziale klasyfikacji budżetowej, w którym dysponent wnioskuje o uruchomienie środków, niezależnie od niewykorzystanych środków posiadanych w innych działach klasyfikacji budżetowej przez wnioskującego dysponenta;
- dysponent informował o zaangażowaniu środków w innych projektach, chociaż nie zostały jeszcze wydatkowane;



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- dysponent we wniosku informował, że w ciągu najbliższych trzech miesięcy planowane są wydatki w wysokości zapewniającej osiągnięcie poziomu 70%;
- poziom wydatków zbliżał się do progu 70%, a dysponent we wniosku informował o dużych planowanych płatnościach.

Wymogu zawartego w punkcie 26 *Procedury* w roku 2020 nie stosowano do wniosków o uruchomienie środków przeznaczonych na zwalczanie skutków pandemii COVID-19.

Lista odstępstw od stosowania wytycznych określonych w punkcie 26 *Procedury* nie została podana do wiadomości dysponentów. Najwyższa Izba Kontroli nie stwierdziła przypadków uznaniowego zastosowania wskazanych odstępstw bądź odmów zaakceptowania wniosku spełniającego jeden z powyższych warunków.

Z informacji pozyskanych od wszystkich Instytucji Zarządzających wynika, że poziom wykorzystania środków przez dysponentów części budżetowych jest na bieżąco monitorowany na podstawie informacji przesyłanych przez dysponentów zgodnie z punktem 53 *Procedury*. Ponadto stopień wykorzystania środków jest oceniany podczas weryfikowania wniosków o uruchomienie środków z rezerwy, w tym spełniania wymogu wydatkowania 70% posiadanych środków. Departamenty MFiPR pełniące funkcje IZ w przypadku stwierdzenia w trakcie roku budżetowego ryzyka niskiego wykorzystania środków podejmowały działania wyjaśniające i informacyjne. Departament Programów Infrastrukturalnych<sup>87</sup> oraz Departament Programów Pomocowych<sup>88</sup> w przypadku stwierdzenia niskiego wykorzystania środków w ramach kontaktów roboczych podejmował działania mobilizujące dysponentów do składania wniosków o korektę decyzji zwiększającej plan dysponenta środkami z rezerw. Jeśli chodzi zaś o Departament Europejskiego Funduszu Społecznego<sup>89</sup>, to 4 października 2019 r. skierował do dysponentów części pismo przypominające o potrzebie analizy otrzymanych decyzji o uruchomieniu środków z rezerw celowych i ewentualnej konieczności złożenia wniosków o korektę decyzji w przypadku niewykorzystania środków.

### 5.2.2. Zasady przyznawania środków z rezerwy ogólnej

Środkami rezerwy ogólnej dysponuje Rada Ministrów w oparciu o art. 155 ufp. Na podstawie upoważnień wynikających z rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa środkami tymi może dysponować również Prezes Rady

Organy dokonujące podziału środków z rezerwy ogólnej

<sup>87</sup> Instytucja Zarządzająca: Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko 2014–2020 oraz Instrumentu „Łącząc Europę” (CEF).

<sup>88</sup> Instytucja Zarządzająca: Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna 2014–2020; Norweskiego Mechanizmu Finansowego (NMF) i Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego (MF EOG) 2014–2021.

<sup>89</sup> Instytucja Zarządzająca Programu Operacyjnego Wiedza Edukacja Rozwój.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Ministrów i Minister Finansów. Prezes Rady Ministrów, na wniosek właściwego ministra lub innego dysponenta części budżetowej, może przyznać z rezerwy ogólnej do 10 mln zł, a Minister Finansów – do 2 mln zł.

W praktyce środki rezerwy ogólnej niemal w całości są rozdzielane przez Radę Ministrów i Prezesa Rady Ministrów. W 2019 r. organy te odpowiadały za podział niemal 98% środków rozdysponowanych z rezerwy ogólnej, zaś w okresie od 1 stycznia do 31 sierpnia 2020 r. za podział 95,4% tych środków. Podziału pozostałej części środków dokonywał Minister Finansów.

Infografika nr 4  
Rozdysponowanie rezerwy ogólnej w latach 2019–2020 według organu dokonującego podziału (mln zł)



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie informacji Ministerstwa Finansów o rozdysponowaniu rezerwy ogólnej w poszczególnych latach, <https://www.gov.pl/web/finanse/wykonanie-budzetu-panstwa>.

### Stosowanie w KPRM procedury odnośnie przyznawania środków z rezerwy ogólnej

Urzędem obsługującym Radę Ministrów i Prezesa Rady Ministrów w zakresie dysponowania rezerwą ogólną jest Kancelaria Prezesa Rady Ministrów. W okresie objętym kontrolą, w KPRM obowiązywała procedura opisana w karcie procesu pn. „Przyznawanie przez Prezesa Rady Ministrów środków finansowych z rezerwy ogólnej budżetu państwa”. Zgodnie z nią w KPRM dokonywano analizy wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej pod kątem formalno-prawnym i merytorycznym. Po dokonaniu takiej analizy Prezes Rady Ministrów lub Rada Ministrów wydawali (pozytywne) decyzje o przyznaniu środków rezerwy ogólnej.

W badanych przez NIK aktach spraw nie ma potwierdzenia, że Prezes Rady Ministrów uczestniczył w procesie podejmowania decyzji odmownych. Informacje o odmowie przyznania środków podpisywał Szef KPRM lub jego zastępca, mimo że nie dysponowali odrębnymi upoważnieniami Prezesa Rady Ministrów do podpisywania pism odmownych. Szef KPRM poinformował, że upoważnienie takie wynika bezpośrednio z regulaminu organizacyjnego KPRM oraz rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie rezerwy ogólnej budżetu państwa, jednak, zdaniem NIK, stosowane rozwiązanie budzi wątpliwości co do zakresu kompetencji, jakie w rzeczywistości zostały przekazane Szefowi KPRM i jego zastępcy przez Prezesa Rady Ministrów. NIK wskazuje na potrzebę uzupełnienia dokumentacji wewnętrznej KPRM o wyraźne wskazanie zakresu upoważnienia Szefa KPRM i jego zastępcy w sprawach związanych z dysponowaniem rezerwą ogólną.

NIK zwraca też uwagę, że w okresie objętym kontrolą wyżej wymieniona karta procesu wymagała aktualizacji i uzupełnienia. Zadania przypisane w niej do Departamentu Procesu Legislacyjnego w KPRM od 26 listopada

2018 r. wykonywało Biuro Prezesa Rady Ministrów. Ponadto pracowników nie zobligowano do sporządzania adnotacji z dokonania istotnych dla sprawy czynności i do pozostawienia na dokumentach tzw. śladów rewizyjnych wszystkich osób biorących udział w procedurze. W odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne Minister – Członek Rady Ministrów wskazał m.in., że od 1 stycznia 2021 r. wprowadzono elektroniczny obieg dokumentów, dzięki któremu odzwierciedlony zostanie „ślad rewizyjny” w odniesieniu do osób zaangażowanych w proces.

Kontrola NIK wykazała, że do KPRM wpływały wnioski o przyznanie środków z rezerwy ogólnej od podmiotów nieuprawnionych. W przypadku, gdy istniał dysponent części budżetowej mogący zająć stanowisko w sprawie takiego wniosku, występowano do niego z prośbą o analizę i opinię w danej sprawie. Gdy dysponent uznał wystąpienie danej jednostki za uzasadnione, składał własny wniosek w tej sprawie do KPRM. Przyjęty sposób postępowania z wnioskami podmiotów nieuprawnionych nie został uregulowany w karcie procesu pn. „Przyznawanie przez Prezesa Rady Ministrów środków finansowych z rezerwy ogólnej budżetu państwa”.

W KPRM działały dwa zespoły do spraw rozpatrywania ofert realizacji zadania publicznego, które przedstawiały Szefowi KPRM rekomendację w przedmiocie zlecenia lub odmowy zlecenia realizacji zadania publicznego wskazanego w ofercie, sporządzając w tym celu notatkę służbową. Po uzyskaniu akceptacji Szefa KPRM, co do zaproponowanych działań, sporządzano projekt umowy. Badaniem NIK objęto cztery sprawy dotyczące sfinansowania z rezerwy ogólnej zadań publicznych zleczanych przez Prezesa Rady Ministrów organizacjom pozarządowym oraz podmiotom, wymienionym w art. 3 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. W wyniku szczegółowego badania tych spraw NIK stwierdziła, że trzy z nich zostały załatwione zgodnie z obowiązującą w KPRM procedurą. W przypadku czwartej sprawy Szef KPRM nie dopełnił obowiązku wynikającego z przyjętej procedury, zgodnie z którą Szef Kancelarii dokonuje akceptacji proponowanych działań dotyczących rozpatrywania ofert realizacji zadania publicznego. Tymczasem na notatce sporządzonej przez przewodniczącego zespołu do spraw rozpatrywania ofert realizacji zadania publicznego, zawierającej rekomendację, co do złożonych ofert, brak było podpisu Szefa KPRM, wymaganego w procedurze pn. „Rozpatrywanie ofert realizacji zadania publicznego, o których mowa w art. 11b ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie”. Zgodnie z tą procedurą skierowanie pisma do Rządowego Centrum Legislacji lub skierowanie sprawy do Departamentu Prawnego KPRM następuje dopiero po przedstawieniu przez zespół zajmujący się daną sprawą pozytywnych rekomendacji, zaakceptowanych przez Szefa KPRM.

Jednocześnie Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że podjęcie przez Szefa KPRM decyzji niezgodnej z rekomendacjami zespołu do spraw rozpatrywania ofert realizacji zadania publicznego, powinno być poprzedzone

sporządzeniem uzasadnienia dla takiej decyzji. Na problem ten NIK wskazywała już wcześniej, w informacji o wynikach kontroli wykonania budżetu państwa w 2018 r.<sup>90</sup>

Na podstawie badania 34 spraw rozpatrywanych w KPRM i zakończonych przyznaniem środków z rezerwy ogólnej, NIK stwierdziła braki w dokumentacji, które utrudniały ocenę zasadności podjętych decyzji. Najistotniejszym problemem w procesie wyboru wniosków do finansowania był brak przejrzystych kryteriów wyboru. Ponadto nie stosowano narzędzi pomocnych przy ocenie wniosków, takich jak np. listy sprawdzające ich kompletność, nie opracowano wzorów notatek pozwalających na ujednoczenie analiz ani nie sporządzano adnotacji z przeprowadzania kontaktów roboczych, mających wpływ na sposób rozpatrzenia wniosku. NIK stwierdziła także, że w notatkach służbowych dotyczących analizy składanych przez dysponentów wniosków brakowało konkluzji, a ustalenia zespołów do spraw oceny realizacji zadań publicznych nie zostały udokumentowane w aktach sprawy. W KPRM nie przeprowadzano systematycznego przeglądu procedury stosowanej przy podziale środków z rezerwy ogólnej pod kątem jej aktualności i kompletności, nie analizowano także struktury podziału środków rezerwy pomiędzy zadania publiczne a poszczególnych dysponentów.

Szef KPRM poinformował, że decyzje w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej podejmował Prezes Rady Ministrów, a nie pracownicy KPRM, dlatego konsultacje w tej sprawie nie wymagały potwierdzenia. W takiej sytuacji zamieszczanie w notatkach służbowych pracowników sugestii odnośnie sposobu rozpatrzenia wniosków byłoby bezzasadne. Ocena ofert wymaga indywidualnego podejścia, a w dodatku nie jest ona dokonywana w trybie konkursowym, dlatego nie znajduje uzasadnienia ustanowienie punktowego systemu ocen przy wyborze wniosków.

Z kolei Dyrektor Biura Prezesa Rady Ministrów wskazała, że obowiązujące przepisy nie wprowadzają obowiązku ustalenia zasad i kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej. Pracownicy analizujący wnioski nie kierują się informacjami na temat liczby wcześniej złożonych wniosków przez danego dysponenta, a także nie formułują rekomendacji dotyczących sposobu rozpatrzenia wniosków, przedkładając sprawę do rozpatrzenia Prezesowi Rady Ministrów. Ostateczna decyzja o przyznaniu bądź nie środków z rezerwy celowej należała do kierownictwa KPRM, czyli była wynikiem ustaleń pomiędzy Prezesem Rady Ministrów a Szefem KPRM. Konsultacje z wnioskodawcami odbywają się na tyle często, że sporządzenie adnotacji z tych rozmów paraliżowałoby pracę KPRM.

Zdaniem NIK, uprawnienie Prezesa Rady Ministrów do podejmowania decyzji w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej nie oznacza, że w procesie decyzyjnym nie mogą uczestniczyć pracownicy KPRM. Ponadto przesłanki uprawniające do rozdysponowania środków z rezerwy

<sup>90</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli Wykonanie budżetu państwa w 2018 r. w części 16 – Kancelaria Prezesa Rady Ministrów oraz wykonanie planu finansowego Funduszu Wspierania Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego*, nr ewid. 48/2019/P/19/001/KAP, str. 10–12. <https://www.nik.gov.pl/plik/id,20718.pdf>

ogólnej przede wszystkim na sytuacje nagle, wymagające niezwłocznego wsparcia finansowego, w szczególności wynikające z nieprzewidzianych zdarzeń losowych, wynikają z istoty charakteru rezerwy ogólnej budżetu państwa. Zgodnie z zasadami przyjętymi przy planowaniu budżetu państwa podstawowym źródłem finansowania wydatków dysponentów są środki ujęte w planie finansowym części budżetowej, którymi zarządzają. Środki z rezerwy ogólnej, co do zasady, powinny być wykorzystywane w sytuacjach wyjątkowych, na okoliczność czego powinna być przedstawiona jasna, możliwa do zweryfikowania argumentacja. Stosowane obecnie rozwiązanie polegające na możliwości wymiennego planowania określonych wydatków bądź w części budżetowej właściwego dysponenta, bądź w rezerwie ogólnej należy uznać za wadliwe.

W związku z tym, że Rada Ministrów i Prezes Rady Ministrów dokonują podziału niemal całości środków z rezerwy ogólnej, to właśnie w KPRM powinny być dokonywane systemowe analizy dotyczące kierunków wydatkowania ogólnej rezerwy budżetu państwa. Ocena funkcjonowania tego instrumentu wymaga poszukiwania odpowiedzi na pytania, dlaczego dysponenci występują o środki z rezerwy ogólnej, gdy nie zachodzą okoliczności przyznania środków z tej instytucji prawa finansowego, oraz dlaczego niektórzy dysponenci korzystają ze środków rezerwy ogólnej w znacznie większym zakresie niż inni.

Celem standaryzacji pracy, w tym celem sformułowania czytelnych kryteriów wyboru zadań finansowanych z rezerwy ogólnej, powinno być dążenie do zapewnienia obiektywizmu i jednolitego podejścia przy rozpatrywaniu wniosków różnych dysponentów. Cel ten nie powinien być utożsamiany wyłącznie z uciążliwością biurokratyczną, gdyż służy on realizacji zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych oraz jest związany z dążeniem do poprawy przejrzystości działania państwa dzięki wprowadzeniu mechanizmów wyboru zadań finansowanych ze środków publicznych.

Propozycje NIK nie mają na celu nadmiernego sformalizowania procesu rozpatrywania wniosków, lecz zapewnienie rzetelnego działania na każdym etapie tego procesu oraz powiązanie działań realizowanych na poszczególnych etapach, tak aby końcowa decyzja w sprawie rozpatrywanego wniosku była efektem prowadzonych analiz i formułowanych w oparciu o nie rekomendacji. Zdaniem NIK, dokumentowanie poszczególnych czynności wzmacni skuteczność stosowania mechanizmów kontrolnych działających w KPRM.

Na początku 2020 r. Dyrektor Generalna KPRM otrzymała od poszczególnych komórek organizacyjnych, zgodnie z § 17 regulaminu organizacyjnego KPRM, roczne sprawozdania z działalności w 2019 r., w tym informacje dotyczące rozpatrywania wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej. Dyrektor Generalna nie formułowała żadnych uwag ani wytycznych w tym zakresie, nie przedstawiła również dokumentów świadczących o zapoznaniu Prezesa Rady Ministrów lub Szefa KPRM z treścią sprawozdań. Zdaniem NIK, dane zawarte w tych sprawozdaniach miały ograniczone walory informacyjne i nie pozwalały na ocenę działania odpowiednich komórek organizacyjnych.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

NIK wskazuje, że działający w KPRM Zespół do Spraw Rezerwy Ogólnej nie wykonywał dwóch z czterech zadań ujętych w wewnętrznym regulaminie organizacyjnym Biura Prezesa Rady Ministrów, zatwierdzonym przez Dyrektora Generalną KPRM. Zespół ten nie przygotowywał Prezesowi Rady Ministrów ani Radzie Ministrów projektów decyzji w odniesieniu do podziału środków z rezerwy ogólnej, ani nie opiniował projektów uchwał Rady Ministrów w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej poddawanych pod obrady Stałego Komitetu Rady Ministrów lub Rady Ministrów.

W wyjaśnieniach Dyrektora Biura Prezesa Rady Ministrów poinformowała, że po przekazaniu zadań z zakresu rezerwy ogólnej do Biura Prezesa Rady Ministrów część przepisów regulaminu stała się nieaktualna. Odpowiednie zmiany zostaną uwzględnione przy najbliższej aktualizacji regulaminu organizacyjnego.

### Zasady przyznawania środków z rezerwy ogólnej stosowane w Ministerstwie Finansów

Przechodząc do omawiania zasad przyznawania środków z rezerwy ogólnej przyjętych w Ministerstwie Finansów, warto w pierwszej kolejności wskazać, że to właśnie Minister Finansów wydaje decyzje w sprawie zmian w budżecie państwa zwiększających plan wydatków we właściwej części budżetowej o środki przekazane z rezerwy ogólnej. Podstawą do wydania takiej decyzji są:

- uchwały Rady Ministrów i zarządzenia Prezesa Rady Ministrów przyznające środki z rezerwy ogólnej; w stosownych uchwałach i zarządzeniach wskazuje się, że Minister Finansów – na wniosek właściwego dysponenta – zwiększa plan wydatków w jego części na cel wskazany w tych dokumentach;
- § 1 ust. 2 rozporządzenia w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa, przyznający Ministrowi Finansów uprawnienie do podziału rezerwy ogólnej.

Departamenty merytoryczne w MF przygotowujące projekty decyzji Ministra Finansów analizują treść wniosku dysponenta części budżetowej, a czasami także zwracają się o opinię do innych komórek organizacyjnych Ministerstwa Finansów. Wniosek sprawdzany jest pod kątem spełnienia następujących wymogów:

- istnienia podstawy prawnej w przepisach prawa powszechnie obowiązującego do wydatkowania wnioskowanych środków;
- zastosowania prawidłowej klasyfikacji budżetowej dla wnioskowanych środków;
- spełnienia wymogów formalnych, takich jak kompletność złożonego wniosku, pozytywna opinia ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego w przypadku zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego finansowanych na podstawie art. 20a ustawy o zasadach prowadzenia polityki rozwoju;
- złożenia deklaracji lub przedstawienia informacji o wymaganym udziale środków własnych w finansowaniu zadań jednostek samorządu terytorialnego oraz jednostek niezaliczanych do sektora finansów publicznych.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Minister Finansów nie otrzymywał od Rady Ministrów lub Prezesa Rady Ministrów wytycznych dotyczących podziału rezerwy ogólnej. Ani w ustawach, ani w regulacjach wewnętrznych nie określono kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej. Decyzje podejmowane przez Ministra Finansów miały więc charakter uznaniowy.

W wyjaśnieniach przedstawionych podczas kontroli w Ministerstwie Finansów wskazywano, że ze względu na incydentalność i niejednorodność zadań objętych dofinansowaniem ze środków rezerwy ogólnej nie da się określić jednolitych kryteriów oceny zasadności przyznawania środków. Ponadto trudno byłoby wskazać zestaw celów przeznaczenia rezerwy bez ryzyka pominięcia ważnych i pojawiających się na bieżąco potrzeb.

W ocenie NIK, stosowane obecnie rozwiązania, pozwalające na całkowitą dowolność wyboru zadań finansowanych ze środków rezerwy ogólnej, związanej z brakiem kryteriów takiego wyboru, sprzyjały nieefektywnej alokacji środków publicznych. Brak zdefiniowanych celów ustanowienia rezerwy ogólnej i kryteriów wyboru wydatków finansowanych z tej rezerwy powodowały, że rezerwa ta funkcjonowała na uboczu systemu finansów publicznych ze względu na małą komplementarność z innymi jego elementami. Jednocześnie funkcje rezerwy ogólnej były przejmowane przez rezerwy celowe, powodując zacieranie się różnicy między tymi dwoma źródłami finansowania wydatków, a w efekcie mniejszą przejrzystość budżetu państwa.

Nie przesądzając o tym, jakim celem powinna służyć rezerwa ogólna, można wskazać jako przykład jedno z możliwych rozwiązań. Polega ono na finansowaniu z rezerwy ogólnej w pierwszej kolejności tych zadań, w przypadku których brak realizacji oznaczałoby narażenie interesu Skarbu Państwa lub interesu innych osób na szkodę, np. w wyniku powstania zobowiązań wymagalnych Skarbu Państwa. W szczególności z rezerwy ogólnej można finansować wydatki wynikające z wystąpienia nieprzewidzianych zdarzeń lub takich zdarzeń, których realizacja wydawała się w czasie planowania ustawy budżetowej mało prawdopodobna. Takie podejście byłoby zgodne ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów prezentowanym w korespondencji z Kancelarią Prezesa Rady Ministrów i niektórymi dysponentami części budżetowych, a także ze stanowiskiem Rady Ministrów przedstawionym w uzasadnieniu projektu ustawy o zmianie ustawy budżetowej na rok 2020<sup>91</sup>. Ponadto w wypadku stwierdzenia w trakcie roku budżetowego, że kwota środków pozostających w rezerwie ogólnej umożliwia sfinansowanie dodatkowych zadań publicznych, możliwe byłoby przekazanie środków rezerwy na wcześniej określone zadania priorytetowe, które – ze względu na ograniczenia budżetowe – nie zostały ujęte w budżecie państwa na dany rok.

Określenie odpowiednich kryteriów wyboru wydatków finansowanych z rezerwy ogólnej powinno ograniczać uznaniowość, co z kolei powinno wpłynąć na poprawę efektywności alokacji środków publicznych.

<sup>91</sup> Str. 38.

### 5.2.3. Zasady przyznawania rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp

W Podkarpackim Urzędzie Wojewódzkim obowiązywały częściowo sformalizowane zasady i kryteria przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. Opracowano wewnętrzną procedurę wnioskowania o zmiany w planie wydatków oraz o podział rezerw, w tym o środki z rezerwy wojewody. Zgodnie z procedurą wydziały Urzędu składały wnioski o środki z ww. rezerwy w formie papierowej<sup>92</sup>, według określonego wzoru, z kolei jednostki podległe i podporządkowane składały je w formie elektronicznej za pośrednictwem systemu TREZOR. Każdy wniosek powinien zawierać m.in. podstawę prawną kwotę zwiększeń/zmniejszeń wydatków, klasyfikację budżetową oraz uzasadnienie sformułowane według określonych zasad. Wnioski, przed przedstawieniem wojewodzie, weryfikowane były pod względem merytorycznym, jak i formalno-rachunkowym oraz czy zadania przewidziane do sfinansowania nie zostały już ujęte w planie finansowym jednostki, dokonywana była także analiza wniosków pod kątem możliwości sfinansowania z rezerwy. Wojewoda Podkarpacki wskazał, że podstawową przesłanką przyznania rezerwy są brakujące środki na realizację niezbędnych zadań w sferze działania wojewody. W pierwszej kolejności brane są pod uwagę pilne potrzeby wynikające z bieżącej działalności jednostek, służb, inspekcji i straży, jak też jst oraz wydatki, które na etapie planowania trudno było przewidzieć. Przyznając środki z rezerwy wojewody, brane są również pod uwagę, oprócz sytuacji finansowej wnioskującej jednostki, możliwości pokrycia z ww. rezerwy zgłaszanych potrzeb, a także efektywność wydatkowania środków finansowych.

#### Brak sformalizowanych zasad podziału

W sześciu z ośmiu skontrolowanych urzędów wojewódzkich nie obowiązywały sformalizowane zasady/procedury przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. W urzędach tych stosowano przyjęte od lat praktyki rozpatrywania wniosków o przyznanie dodatkowych środków z tak zwanej rezerwy wojewody, przy czym w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim (dalej także: MUW) oraz w Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim nie został wyodrębniony proces przyznawania rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. W Urzędach tych jednostki zwracały się o przyznanie dodatkowych środków na określony cel i w wyniku analizy oraz decyzji wojewody jednostka otrzymywała środki w trybie art. 171 ufp, z rezerw celowych bądź rezerwy ogólnej budżetu państwa, a dopiero w przypadku braku alternatywnych możliwości finansowania zgłoszonych potrzeb wykorzystywano środki z rezerwy wojewody. Decyzje o przyznaniu środków, o których mowa w art. 140 ust. 4 ufp, podejmowali wojewodowie, biorąc pod uwagę przedstawioną sytuację finansową oraz priorytetowość zgłoszonych potrzeb.

<sup>92</sup> Na podstawie wniosków składanych przez jednostki samorządu terytorialnego o dodatkowe środki, po uprzednim ustaleniu możliwości finansowania wskazanych we wnioskach jst zadań ze środków rezerwy wojewody. Urząd nie posiadał odrębnych procedur do składania wniosków przez jst o wsparcie finansowe z ww. rezerwy. Wnioski przekazane przez jst nie zawsze określały źródła pochodzenia środków na pokrycie zgłoszonych potrzeb. Trafiły do właściwych merytorycznie wydziałów, a następnie były procedowane według wskazanych zasad.

W ramach kontroli w Mazowieckim oraz Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim, oprócz niesformalizowanego trybu postępowania z wnioskami o dodatkowe środki, stwierdzono również brak ewidencji wpływających wniosków o zwiększenie planu wydatków wpływających do Wojewody Mazowieckiego oraz Pomorskiego. Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego wyjaśniła, że urząd nie jest zobligowany do prowadzenia tak szczegółowej ewidencji ani przyjęcia sformalizowanych zasad podziału rezerwy budżetowej żadnymi z obowiązujących przepisów prawa. Niemniej jednak MUW rozważa możliwość wykorzystania funkcjonalności systemu Elektronicznego Zarządzania Dokumentacją, aby w przyszłości usprawnić proces ewidencjonowania pism. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że choć prowadzenie szczegółowej ewidencji oraz przyjęcie sformalizowanych zasad nie wynika z powszechnie obowiązujących przepisów, to jednak formalne ustalenie jasnych zasad oraz obiektywnych kryteriów podziału środków zapewniłoby w większym stopniu przejrzyste i efektywne gospodarowanie nimi, jak również wpłynęłoby na usprawnienie procesu rozpatrywania wniosków. Brak jasno określonych kryteriów branych pod uwagę podczas analizy zasadności przyznania środków w trybie art. 140 ust. 4 ufp – zdaniem NIK – mógł skutkować dowolnością i uznaniowością postępowania, czego jednak do końca nie można zweryfikować, chociażby ze względu na brak ewidencji wniosków wpływających do MUW o dodatkowe środki, jak również brak odrębnego trybu postępowania przewidzianego dla wniosków o dodatkowe środki z rezerwy wojewody. Wprowadzenie odrębnego trybu postępowania, w tym ewidencji wpływających wniosków o przyznanie środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, zapewniłoby również dostęp do pełnej i bieżącej informacji w zakresie analizowanej materii, niezbędnej między innymi w ramach sprawowanego nadzoru przez dysponenta części<sup>93</sup>.

W ramach kontroli prowadzonych w Pomorskim oraz Wielkopolskim Urzędzie Wojewódzkim wobec braku pisemnych zasad i kryteriów przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę, że taka niesformalizowana praktyka rozpatrywania wniosków i przyznawania środków z tej rezerwy może stwarzać ryzyko dowolności postępowania w tym zakresie. Po kontroli przeprowadzonej w Małopolskim Urzędzie Wojewódzkim Najwyższa Izba Kontroli, nie kwestionując sposobu gospodarowania w okresie objętym kontrolą rezerwą utworzoną w części 85/12, zwróciła uwagę, że formalne ustalenie pisemnych zasad/praktyk rozdysponowania środków tej rezerwy, które określałyby jasne zasady oraz obiektywne kryteria przyznawania środków, zapewniłoby w większym stopniu przejrzyste i efektywne gospodarowanie nimi, a także minimalizowałoby ryzyko uznaniowości i dowolności postępowania. Ponadto NIK zwróciła uwagę, że ze standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych ustalonych

<sup>93</sup> W standardach kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 r., Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84) w części *D. Informacja i komunikacja* wskazano między innymi, że osobom zarządzającym i pracownikom należy zapewnić w odpowiedniej formie i czasie właściwe oraz rzetelne informacje potrzebne do realizacji zadań.

przez Ministra Finansów Komunikatem nr 23 z 16 grudnia 2009 r. wynika zasada pisemnego sporządzania wszystkich zarządzeń i procedur obowiązujących w jednostkach sektora finansów publicznych<sup>94</sup>.

W Dolnośląskim Urzędzie Wojewódzkim w okresie objętym kontrolą nie obowiązywały procedury przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. W planie finansowym na lata 2019–2020 – jak już wcześniej wspomniano w podrozdziale 5.1.9. niniejszej *Informacji* – Wojewoda Dolnośląski nie utworzył przedmiotowej rezerwy, została ona utworzona jedynie w ustawie budżetowej na rok 2018 na etapie prac planistycznych nad projektem budżetu państwa z inicjatywy parlamentarzystów. Jednostka wskazała, że obowiązujący stan prawny nie reguluje kwestii związanych z obowiązkiem opracowywania szczegółowych procedur w zakresie podziału 1% rezerwy, niemniej jej rozdysponowanie miało miejsce zgodnie z zasadami wynikającymi z ufp oraz przepisami wykonawczymi do niej. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że niezależnie od regulacji ustawowych, w przypadku utworzenia w kolejnych latach rezerwy wskazanej w art. 140 ust. 4 ufp, zasadne jest opracowanie procedury przyznawania środków, stanowiącej między innymi dla wnioskodawców pełną, jednolitą i przejrzystą informację w zakresie obowiązujących zasad składania stosownych wniosków.

### 5.3. Przestrzeganie zasad przyznawania środków z rezerw budżetowych

Podziału rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich – zgodnie z art. 154 ust 1 ufp – dokonywał Minister Finansów w porozumieniu z właściwymi ministrami, między innymi w zakresie poz. 4 rezerw z Ministrem Spraw Wewnętrznych i Administracji, a poz. 8, 98 oraz 99 z ministrem właściwym do spraw rozwoju regionalnego.

Ustalenia kontroli NIK wskazują, że rezerwa ogólna została rozdysponowana przez właściwe organy w granicach ich upoważnień, określonych w art. 155 ufp oraz w rozporządzeniu w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa.

Decyzje o rozdysponowaniu rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, podejmowali wojewodowie bądź osoby do tego upoważnione. Informacje o podziale środków – zgodnie art. 156 ufp – wojewodowie przekazywali Ministrowi Finansów.

#### 5.3.1. Podział rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich

##### Podział rezerw celowych budżetu państwa

W 2019 r. z rezerw celowych budżetu państwa rozdysponowano 27 131,7 mln zł, tj. 99,6% środków ujętych w rezerwach po zmianach. W 2020 r. (do końca sierpnia) rozdysponowano 14 498 mln zł, tj. 63,8% pierwotnego planu.

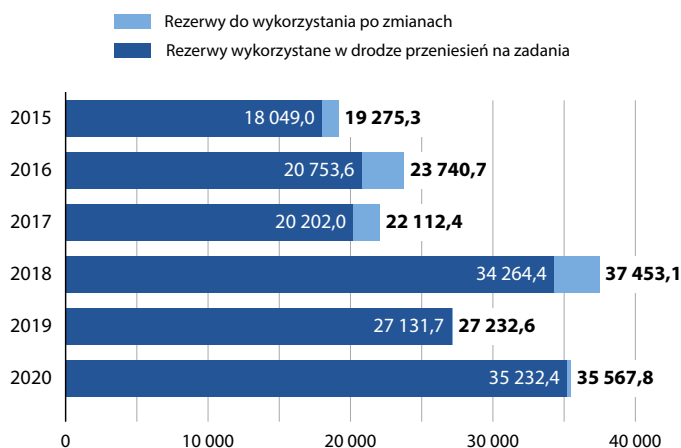
<sup>94</sup> Standard 10 Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 5

Rozdysponowanie rezerw celowych budżetu państwa w stosunku do planu po zmianach w latach 2015–2020 (w mln zł)



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie danych z Ministerstwa Finansów.

W trakcie kontroli w Ministerstwie Finansów przeprowadzono badania na próbie 67 celowo dobranych decyzji uruchamiających środki z rezerw celowych budżetu państwa na łączną kwotę 6856,4 mln zł, tj. 25,3% środków rozdysponowanych w 2019 r. Analiza wykazała, że:

- przy podziale rezerw przestrzegano terminów określonych w art. 154 ufp;
- Minister Finansów dokonał zmiany klasyfikacji wydatków w trzech przypadkach, z zachowaniem terminu określonego w art. 154 ust. 8 ufp;
- decyzje w sprawie zmian w planie wydatków dysponentów wydawane były średnio w ciągu 11 dni od otrzymania wniosku. W sześciu sprawach czas rozpatrywania wniosku przekroczył 30 dni, a w najdłuższej procedowanej sprawie wyniósł 53 dni.

Szczegółowe badanie wykazało, że rezerwy celowe budżetu państwa zostały przeznaczone na cele, na jakie zostały utworzone. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że niektóre cele były określone w sposób nieprecyzyjny, ogólny, z użyciem takich sformułowań, jak: „realizacja niektórych zadań”, „utrzymanie rezultatów niektórych projektów”, „wparcie potencjału realizacji zadań publicznych”. Ustalanie bardzo ogólnych tytułów rezerw powoduje, że prawie każdy rodzaj wydatku można zakwalifikować do sfinansowania z tych rezerw. Na przykład, w sytuacji niedoboru środków na funkcjonowanie Policji, na wniosek Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji, zwiększono plan wydatków części 42 *Sprawy wewnętrzne* z kilku rezerw celowych, tj. z poz.:

- 44 *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych* – o 56,2 mln zł, z przeznaczeniem na uzupełnienie wydatków związanych z realizacją zadań przez Policję, w tym najpilniejszych wydatków dotyczących bieżącego funkcjonowania jednostek Policji<sup>95</sup>;

Nieprecyzyjne określenie celu przeznaczenia rezerw

<sup>95</sup> Decyzja nr MF/FS7.4143.3.211.2019.MF.5315 z 15 października 2019 r.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE, w tym systemy informatyczne, a także środki na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych*<sup>96</sup> – o 29,2 mln zł, z przeznaczeniem na uzupełnienie wydatków Policji w zakresie wydatków osobowych niezaliczanych do uposażeń wypłacanych funkcjonariuszom, równoważników pieniężnych i ekwiwalentów oraz pozostałych należności dla funkcjonariuszy;
- 99 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa*<sup>97</sup> – o 77,5 mln zł oraz z poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa* – o 30 mln zł<sup>98</sup> z przeznaczeniem dla Policji na uregulowanie zobowiązań w zakresie wydatków bieżących m.in. z tytułu zakupu paliwa, zakupu energii, krajowych podróży służbowych, składek na ubezpieczenie społeczne za funkcjonariuszy zwalnianych ze służby bez nabycia prawa do emerytury bądź renty policyjnej oraz w zakresie pozapłacowych świadczeń pieniężnych, wypłacanych pracownikom cywilnym i funkcjonariuszom Policji.

Ministerstwo Finansów, uzasadniając potrzebę przekazania środków z różnych pozycji rezerw celowych na funkcjonowanie Policji, wskazało, że środki z rezerwy celowej poz. 44 zostały uruchomione na kontynuację zadań realizowanych w poprzednich latach i w tym przypadku były to najpilniejsze wydatki dotyczące bieżącego funkcjonowania jednostek Policji oraz niezbędne wydatki w zakresie wynagrodzeń bezosobowych. Brak dodatkowych środków na ten cel mógłby skutkować koniecznością zaniechania do końca 2019 r. realizacji zadań, w szczególności związanych z bezpieczeństwem wewnętrznym. Odnośnie do rozdysponowania rezerwy celowej poz. 49 podało, że – jak wskazuje nazwa tej rezerwy – środki mogą być przeznaczone m.in. na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych. W ocenie Ministerstwa Finansów, środki na uzupełnienie wydatków Policji w zakresie wydatków osobowych niezaliczanych do uposażeń wypłacanych funkcjonariuszom, równoważników pieniężnych i ekwiwalentów oraz pozostałych należności dla funkcjonariuszy mieszczą się w przeznaczeniu wymienionej rezerwy. Natomiast uruchomienie środków na zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa uzależnione jest od faktycznego zapotrzebowania poszczególnych dysponentów części budżetowych. Planowane są w niej środki finansowe na rzecz zdarzeń, które, co do zasady, są niemożliwe do oszacowania na etapie kształtowania budżetu, gdyż mają charakter niepewny i nieprzewidywany.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa jednak, że wymienione wydatki na zakup paliwa, energii czy opłacenie składek na ubezpieczenie społeczne winny być prawidłowo oszacowane i zaplanowane w budżecie części 42. *Z Opisu rezerw na rok 2019*<sup>99</sup> nie wynika, aby środki na bieżące finanso-

<sup>96</sup> Decyzja nr MF/FS7.4143.3.210.2019.MF.5314 z 15 października 2019 r.

<sup>97</sup> Decyzja nr MF/FS7.4143.3.221.2019.MF.6379 z 27 grudnia 2019 r. na kwotę 47,5 mln zł oraz MF/FS7.4143.3.222.2019.MF.6389 z dnia 27 grudnia 2019 r. na kwotę 30 mln zł.

<sup>98</sup> Decyzja nr MF/FS7.4143.3.213.2019.MF.5617 z 13 grudnia 2019 r.

<sup>99</sup> Informacja o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa ujętych w uchwalonej przez Sejm RP ustawie budżetowej na rok 2019.  
[https://www.senat.gov.pl/gfx/senat/userfiles/\\_public/k9/komisje/2019/krrw/120/mf\\_inf\\_o\\_rezerwie\\_ogolnej\\_i\\_rezerwach\\_celowych\\_na\\_rok\\_2019.pdf](https://www.senat.gov.pl/gfx/senat/userfiles/_public/k9/komisje/2019/krrw/120/mf_inf_o_rezerwie_ogolnej_i_rezerwach_celowych_na_rok_2019.pdf)

wanie działalności Policji były planowane w wymienionych wyżej rezerwach celowych poz. 44 czy 49. Ogólnie i bardzo szeroko sformułowane tytuły rezerw pozwoliły jednak na sfinansowanie tych wydatków bez dokonania zmiany przeznaczenia rezerwy. Prowadzi to jednak do wniosku, że w istocie wymienione rezerwy mają charakter rezerwy ogólnej. Zdaniem NIK, rezerwy celowe powinny mieć jasno sprecyzowane cele, aby nie było możliwości finansowania tak szerokiego spektrum zadań z jednej pozycji rezerw, jak ma to miejsce obecnie.

Szczegółowe badanie przeprowadzone na próbie 55 celowo dobranych decyzji uruchamiających środki z rezerw celowych budżetu państwa na łączną kwotę 2066,1 mln zł, tj. 14,3% rozdysponowanych środków w 2020 r. (do końca sierpnia), wykazało, że środki uruchomione zostały na cele zgodne z ich przeznaczeniem. Czas od wpływu wniosku do wydania decyzji budżetowej na ogół nie przekraczał 30 dni i średnio wyniósł 12 dni. W czterech przypadkach czas rozpatrywania był dłuższy niż 30 dni, w tym w dwóch przekraczał 45 dni (wyniósł 47 i 87 dni).

Ministerstwo Finansów, uzasadniając wydanie decyzji dokonujących podziału środków z rezerw w terminie dłuższym niż 45 dni od dnia wpływu wniosku, podało, że głównymi przyczynami było zaangażowanie pracowników ministerstwa w prace w parlamencie nad uchwalaną przez Sejm ustawą budżetową oraz konieczność realizacji aktualnych priorytetów Rady Ministrów związanych z przeciwdziałaniem skutkom pandemii COVID-19, w tym uruchamianie środków na ten cel.

Źródłem finansowania części wydatków na wynagrodzenia pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych w jednostkach budżetowych były środki zaplanowane w rezerwach celowych budżetu państwa.

Finansowanie podwyżek wynagrodzeń z rezerw celowych budżetu państwa

W 2019 r. środkami pochodzącymi z 12 pozycji rezerw celowych zwiększono plany wydatków 34 części budżetowych łącznie o 3548,3 mln zł<sup>100</sup> z przeznaczeniem na podwyżki wynagrodzeń, z tego w kwocie:

- 1506 mln zł na podwyżki wynagrodzeń w państwowych jednostkach budżetowych, klasyfikowane w grupie wydatków bieżących jednostek budżetowych;
- 2042,3 mln zł na podwyżki wynagrodzeń w jednostkach niefinansowanych bezpośrednio z budżetu państwa, klasyfikowane w grupie ekonomicznej dotacje i subwencje.

Kwoty przekazane do czterech części budżetowych stanowiły 78,5% wszystkich rozdysponowanych środków z rezerw celowych na podwyżki wynagrodzeń wraz z pochodnymi. Najwięcej środków na podwyżki przekazano do części:

- 82 *Subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego* – 1 mld zł z poz. 73 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania*, na zwiększenie części oświatowej subwencji ogólnej na 2019 r. w celu zapewnienia środków na realizację podwyżek wynagrodzeń dla nauczycieli, wprowadzonych od 1 września 2019 r.;

<sup>100</sup> Wynagrodzenia – 3410,8 mln zł, pochodne od wynagrodzeń – 137,5 mln zł.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- 28 *Nauka* – 746,3 mln zł, w tym 745,5 mln zł przekazane w formie dotacji z rezerwy poz. 71 na zwiększenie wynagrodzeń pracowników uczelni;
- 42 *Sprawy wewnętrzne* – 609,2 mln zł, w tym 608,9 mln zł z rezerwy poz. 69 na podwyżki wynagrodzeń w Policji, Straży Granicznej, Służbie Ochrony Państwa i Państwowej Straży Pożarnej;
- 19 *Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe* – 431,2 mln zł z rezerw poz. 44 (400,1 mln zł) oraz poz. 49 (31,1 mln zł) na podwyżki wynagrodzeń dla pracowników i funkcjonariuszy zatrudnionych w izbach administracji skarbowej, Ministerstwie Finansów, Krajowej Informacji Skarbowej, Krajowej Szkole Skarbowości i Centrum Informatyki Resortu Finansów.

Ministerstwo Finansów wskazało, że środki z rezerwy celowej poz. 73 uruchomione zostały dla części budżetowej 82 ze względu na zawarte 7 kwietnia 2019 r. porozumienie między stroną rządową a przedstawicielami NSZZ Solidarność. W porozumieniu uwzględniono podwyżki wynagrodzeń dla nauczycieli od 1 września 2019 r. o 9,6%. W związku z tym, że zmiany następowały w trakcie roku budżetowego, nie było możliwości zaplanowania ich w projekcie ustawy budżetowej na rok 2019 w planie dysponenta. Odnosząc się do części 28, MF podało, że na etapie tworzenia budżetu Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego nie dokonał podziału środków na poszczególnych dysponentów nadzorujących uczelnie, co uniemożliwiło ujęcie ich we właściwych częściach budżetowych. Odnosnie zaś środków przekazanych do części 42 z rezerwy poz. 69 wskazało, że konieczność ujęcia środków na wynagrodzenia w tej rezerwie wynikała z realizacji ustawy z dnia 15 grudnia 2016 r. o ustanowieniu *Programu modernizacji Policji, Straży Granicznej, Państwowej Straży Pożarnej i Służby Ochrony Państwa w latach 2017–2020*<sup>101</sup>. Ponadto ministerstwo poinformowało, że zaplanowanie wydatków na podwyżki wynagrodzeń w części 19 nie było możliwe na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej na rok 2019 w związku z toczącymi się rozmowami ze związkami zawodowymi. Rozmowy pomiędzy Szefem Krajowej Administracji Skarbowej a „stroną społeczną” zakończyły się 21 listopada 2018 r., a zatem już po skierowaniu projektu ustawy budżetowej do Parlamentu.

W okresie od 1 stycznia do 31 sierpnia 2020 r. środkami pochodzącymi z czterech pozycji rezerw celowych zwiększono plany wydatków 24 części budżetowych łącznie o 406,6 mln zł<sup>102</sup> z przeznaczeniem na podwyżki wynagrodzeń zatrudnionych w:

- państwowych jednostkach budżetowych w kwocie 404,1 mln zł (wydatki klasyfikowane w grupie wydatków bieżących jednostek budżetowych);
- jednostkach niefinansowanych bezpośrednio z budżetu państwa w kwocie 2,5 mln zł (wydatki klasyfikowane w grupie ekonomicznej dotacje i subwencje).

<sup>101</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 2198.

<sup>102</sup> Wynagrodzenia – 350,8 mln zł, pochodne od wynagrodzeń – 55,8 mln zł.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Najwięcej środków (309 mln zł) przekazano do części 19 budżetu państwa. Środki te zostały uruchomione z poz. 44 *Dofinansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych, w tym środki na odbudowę dochodów budżetu państwa i zadania związane z poprawą finansów publicznych*.

Ministerstwo podało, że zaplanowanie wydatków na podwyżki wynagrodzeń dla części 19 wynikało z zadań ujętych w Uchwale nr 44/2019 Rady Ministrów z 28 maja 2019 r. w sprawie ustanowienia programu wieloletniego *Modernizacja Krajowej Administracji Skarbowej w latach 2020–2022*, które zostały zaplanowane w rezerwie celowej poz. 44.

Należy zauważyć, że wymieniona uchwała została podjęta w maju 2019 r., a więc nie było przeszkód w uwzględnieniu wydatków na realizację programu modernizacji w planie finansowym części 19. Odnosząc się do wyjaśnień ministerstwa w zakresie finansowania wynagrodzeń środkami z rezerw, Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że zwłaszcza środki na podwyżki wynagrodzeń, w związku z generowaniem skutków finansowych na lata przyszłe, powinny być, co do zasady, planowane we właściwych częściach budżetowych, w planach finansowych jednostek zatrudniających pracowników, a nie finansowane z rezerw celowych.

Liczba zaakceptowanych przez Ministra SWiA i skierowanych do Ministra Finansów wniosków o przyznanie środków z rezerwy celowej poz. 4 na podstawie *Wytycznych* i *Zasad* w roku 2019 wyniosła 273 na łączną kwotę 502,9 mln zł, a w 2020 r. (do końca sierpnia) 58 na łączną kwotę 62,1 mln zł.

W 2019 r. najwięcej wniosków skierowanych do Ministra Finansów, za pośrednictwem Ministra SWiA, dotyczyło *Wytycznych powodziowych*, tj. 163 (59,7%), a w 2020 r. (do końca sierpnia) *Zasad*, tj. 51 (87,9%). Najmniej wniosków natomiast w 2019 r. dotyczyło *Wytycznych osuwiskowych*, tj. 24 (8,8%), a w 2020 r. (do końca sierpnia) *Wytycznych powodziowych*, tj. dwa (3,4%).

Szczegółowym badaniem objęto 42 wnioski skierowane do Ministra Finansów na podstawie *Wytycznych powodziowych*, *Wytycznych osuwiskowych* oraz *Zasad*, w tym 30 przekazanych w 2019 r. (11%) o łącznej wartości 128,8 mln zł i 12 w okresie od 1 stycznia do 30 sierpnia 2020 r. (20,7%) o łącznej wartości 55,2 mln zł.

W wyniku weryfikacji wniosków skierowanych do Ministra Finansów, za pośrednictwem Ministra SWiA, na podstawie *Wytycznych* stwierdzono, że:

- W latach 2019–2020 pracownicy MSWiA nie wykonywali wizytacji terenowych celem potwierdzenia faktu wystąpienia klęski żywiołowej/osuwiska, zgodnie z § 6 ust. 3 *Wytycznych powodziowych* i § 7 ust. 3 *Wytycznych osuwiskowych*.

Przeprowadzenie wizytacji terenowych – jak podało ministerstwo – uniemożliwił stan zatrudnienia w Wydziale do spraw Infrastruktury Komunalnej (pięć osób, w tym naczelnik) oraz liczba wniosków corocznie zgłaszanych przez wojewodów (rzędu 2 tys. zadań z terenu całego kraju). Ponadto, jak wskazano, Minister SWiA przyjmuje, iż wszystkie dane do podjęcia właściwej decyzji w zakresie wyboru właściwego

Rola Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w podziale środków rezerwy celowej poz. 4



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zadania i jego kosztu posiada wojewoda, który na podstawie dokumentacji przetargowej podpisuje umowę z jst.

- Proponowane przez wojewodów kwoty dofinansowania zgłaszanych zadań z terenu województwa przewyższały kwoty określone przez Ministra SWiA w *Wytycznych*, tj. 50 tys. zł minimalnej wartości zadania i 40 tys. zł minimalnej wartości dotacji – wskazane w § 2 ust. 5 *Wytycznych powodziowych* oraz 40 tys. zł minimalnej wartości zadania i 32 tys. zł minimalnej wartości dotacji – wskazane w § 3 ust. 3 *Wytycznych osuwiskowych*. W dwóch przypadkach Minister SWiA wyraził zgodę na dofinansowanie ze środków rezerwy celowej budżetu państwa realizacji zadań, pomimo niespełnienia warunków § 2 ust. 5 *Wytycznych powodziowych*, tj. minimalnej wartości zadania oraz dotacji. Uzasadniając odstępstwa od *Wytycznych powodziowych*, wskazał, że czynnikiem wziętym pod uwagę przy podejmowaniu decyzji (o dofinansowaniu drogi w wysokości 31,5 tys. zł i mostu w wysokości 34,6 tys. zł) były trudności finansowe jednostki samorządu terytorialnego, skutkujące niemożliwością sfinansowania jedynie ze środków własnych.
- Nie wystąpiły przypadki, aby wnioski złożone na podstawie *Wytycznych powodziowych* dotyczyły sytuacji, gdy straty wywołane klęską żywiołową były mniejsze niż 5% wykonanych dochodów własnych jednostki za rok bezpośrednio poprzedzający rok wystąpienia klęski żywiołowej. Stwierdzono natomiast, że w propozycji dofinansowania zadań przez Wojewodę Dolnośląskiego dla zadania *Przebudowa drogi Starców (...)*, we wniosku z 19 sierpnia 2019 r. na kwotę 6846,1 tys. zł nie zamieszczono informacji o wysokości strat.  
Jak podało ministerstwo, sprawa ta została wyjaśniona na roboczo za pomocą kontaktów telefonicznych z Dolnośląskim Urzędem Wojewódzkim. Najwyższa Izba Kontroli nie kwestionuje, że ministerstwo dokonało weryfikacji, zwraca jednak uwagę, że sytuacja ta nie została właściwie udokumentowana, tj. nie przedstawiono notatki z rozmowy telefonicznej czy żądania od Wojewody Dolnośląskiego uzupełnienia stwierdzonego braku.
- Promesy dofinansowania zadań wydawane przez Ministra SWiA w roku 2019 na podstawie *Wytycznych* obejmowały od jednego do siedmiu zadań, które znajdowały się na przesyłanych do MSWiA przez wojewodów zbiorczych zestawieniach zgłaszanych zadań z terenu województwa wraz z propozycjami dofinansowania.
- W wydanych w 2019 r. promesach Minister SWiA informował jednostki samorządu terytorialnego o wysokości dofinansowania z rezerwy celowej budżetu państwa, określił przeznaczenie środków i maksymalny procentowy ich udział w wartości zadania (80%), wskazał dokumenty niezbędne do zawarcia umowy o dotację oraz miejsce i termin ich złożenia.
- Wnioski o uruchomienie środków skierowane w 2019 r. do Ministra Finansów za pośrednictwem Ministra SWiA były zgodne z udzielonymi promesami oraz składane były w terminach umożliwiających uruchomienie i wykorzystanie środków w danym roku budżetowym.
- W 2020 r. Minister SWiA informował pisemnie wojewodów o wysokości przewidywanego dofinansowania z rezerwy celowej poz. 4, w związku z brakiem zastosowania zapisów dotyczących promes, w szczególności

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

§ 6 pkt 1–3, § 7 oraz § 9 *Wytycznych powodziowych* i § 7 pkt 1–3, § 8 oraz § 11 *Wytycznych osuwiskowych* (o czym wspomniano już wcześniej w podrozdziale 5.2.1. niniejszej *Informacji*).

Z badania wniosków skierowanych do Ministra Finansów, za pośrednictwem Ministra SWiA, na podstawie *Zasad* wynika, że:

- Do czterech z 15 zbadanych wniosków skierowanych do MF w latach 2019–2020 (do końca sierpnia) przez wojewodów w celu uruchomienia środków na zasiłki celowe z budżetu państwa na podstawie *Zasad* oraz do dwóch z sześciu ich korekt nie załączono zbiorczej listy zasiłków, o których mowa w pkt IV.3 *Zasad*. Dane dotyczące informacji o rodzaju i dacie zdarzenia klęskowego, nazwie gminy/gmin, liczbie rodzin/ osób samotnie gospodarujących, które poniosły straty, we wskazanych przypadkach zawarte zostały w uzasadnieniach wniosków i korekt.
- W dziewięciu przypadkach (na 10) wnioskowania o zwiększony zasiłek celowy na remont budynku/lokalu lub o zasiłek na odbudowę budynku/lokalu mieszkalnego wnioski zawierały dodatkowe informacje, o których mowa w pkt IV.4 *Zasad*. W jednym przypadku, gdzie środki na zasiłki celowe z budżetu państwa poz. 4 uruchomione zostały na podstawie *Zasad* w formie zaliczki w czerwcu 2020 r. na wniosek Wojewody Małopolskiego w wysokości 1,8 mln zł, wskazane informacje zostały przedstawione w załączniku do wniosku o korektę dotyczącą zmniejszenia przyznanych środków z 12 listopada 2020 r.<sup>103</sup>
- W MSWiA nie weryfikowano spełnienia wymogów pkt IV.5 *Zasad*, tj. dokonania wyceny szkód przez rzeczoznawcę lub komisję. Ministerstwo stoi na stanowisku, że w celu określenia wysokości kwoty zasiłku niezbędne było powołanie komisji do spraw oszacowania szkód, a obowiązek ten należał do określonych jednostek samorządu terytorialnego. Dopiero po oszacowaniu i określeniu strat możliwe było procedowanie wniosku w MSWiA.
- Nie stwierdzono niezgodności pomiędzy wnioskowanymi kwotami zasiłków a maksymalnymi kwotami pomocy finansowej przyznawanymi w zależności od oszacowanego procentu zniszczeń/uszkodzeń, ustalonymi w załącznikach 1 i 2 do *Zasad*.

W grudniu 2019 r. Minister Finansów, na wnioski wojewodów zaakceptowane przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji, wydał decyzje zwiększające plany wydatków poszczególnych części, których dysponentami są wojewodowie z rezerwy poz. 4 *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych (...)* o kwoty od 85 tys. do 320 tys. zł, łącznie o 2600 tys. zł. Środki miały być przeznaczone na „doposażenie techniczne oraz wymianę zużytego lub wyeksploatowanego sprzętu wykorzystywanego podczas działań ratowniczych, prowadzonych przez jednostki organizacyjne Państwowej Straży Pożarnej, związanych z przeciwdziałaniem i usuwaniem skutków klęsk żywiołowych, takich jak powódzie, silne wiatry, trąby powietrzne, intensywne opady deszczu, osuwiska ziemi”. Wnioski zostały sporządzone od 30 września (w jednym przypadku) do 3 października 2019 r. i zaakceptowane przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji od 1 do 3 października 2019 r. Oznacza

Nieprecyzyjne określenie terminu dla wniosków wojewodów w zakresie przyznania środków z rezerw celowych na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych oraz finansowanie zobowiązań Skarbu Państwa

<sup>103</sup> Wniosek o wydanie decyzji budżetowej na rok 2020 nr 85/12.4143.2.44.2020.WKMF-A z 12 listopada 2020 r. – zmniejszenie o 816,1 tys. zł.

to, że wnioski zostały przekazane do Ministra Finansów po terminie określonym w art. 154 ust. 2 ufp. Przepis ten stanowi, że właściwi ministrowie lub inni dysponenti części budżetowych występują do Ministra Finansów do 30 września o podział rezerw celowych, w wyniku którego następuje zwiększenie wydatków części budżetowych państwa, których dysponentami są wojewodowie. Cytowany przepis nie zawiera żadnego wyłączenia lub zastrzeżenia, co do niestosowania go do rezerw przeznaczanych na przeciwdziałanie klęskom żywiołowym i usuwanie ich skutków oraz na finansowanie zobowiązań Skarbu Państwa. Należy więc przyjąć, że wskazany termin 30 września na przekazywanie wniosków wojewodów do Ministra Finansów dotyczy wszystkich, bez wyjątku, pozycji rezerw celowych, w tym rezerwy poz. 4, jak i poz. 16. Podobna sytuacja miała miejsce w przypadku:

- wniosku Wojewody Lubelskiego z 15 października 2019 r. o przyznanie z rezerwy celowej poz. 4 środków w kwocie 213,3 tys. zł na realizację przez Gminę Tyszowce zadania pn. „Odbudowa drogi gminnej nr 111502L od km 0+390 do km 1+370 w miejscowości Mikulin, uszkodzonej w wyniku gwałtownego spływu wód opadowych w 2016 r.”, związanego z usuwaniem skutków klęsk żywiołowych, jakie miały miejsce w infrastrukturze komunalnej jednostek samorządu terytorialnego; decyzją z 23 grudnia 2019 r. Minister Finansów zwiększył plan wydatków części 85/06 *Województwo lubelskie* o wnioskowaną kwotę;
- wniosku Wojewody Śląskiego z 3 grudnia 2019 r. o przyznanie środków z rezerwy celowej poz. 16 *Zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa* w kwocie 15 120,4 tys. zł na uregulowanie zobowiązania wynikającego z ugody zawartej przed sądem; decyzją z 9 grudnia 2019 r. Minister Finansów zwiększył plan wydatków części 85/24 *Województwo śląskie* o wnioskowaną kwotę.

Najwyższa Izba Kontroli nie podważa potrzeby występowania przez wojewodów o środki z rezerw celowych po 30 września w określonych sytuacjach, szczególnie w przypadku wystąpienia nagłych zdarzeń o charakterze klęski żywiołowej lub konieczności uregulowania wymagalnego zobowiązania wynikającego na przykład z orzeczenia sądu. Należy jednak zwrócić uwagę, że pomimo pojawiających się wątpliwości co do rozbieżności pomiędzy brzmieniem art. 154 ust. 2 ufp a stosowaną praktyką, Ministerstwo Finansów nie podejmowało działań w kierunku doprecyzowania tego przepisu. Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Ministerstwa Finansów komórką organizacyjną właściwą w sprawach ustawy o finansach publicznych był Departament Budżetu Państwa. Dyrektor Departamentu wyraziła opinię, że przyjęcie interpretacji, że w przypadku rezerw celowych, których podział jest przeprowadzany w terminie innym niż do 15 października roku budżetowego, ma zastosowanie ust. 2 art. 154 ufp, jest nielogiczne i niezasadne. Zdaniem Dyrektora, wykładni należy dokonywać w stosunku do całego przepisu, a nie do jego poszczególnych części.

### Wykorzystywanie środków z rezerw celowych zamiast z rezerwy ogólnej

Na podstawie art. 153 ust. 1 ufp Minister Finansów na wniosek Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów z 16 marca 2020 r. wydał decyzję o zapewnieniu finansowania wydatków na podjęcie działań w ramach *Programu #LotdoDomu* – zgodnie z uchwałą Rady Ministrów nr 30/2020 z dnia 15 marca 2020 r. ustanowiono rządowy program pomocy dla osób, które

z powodu zakazu wykonywania międzynarodowych lotów do każdego cywilnego portu lotniczego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nie mają możliwości powrotu do kraju lub powrót ten jest dla nich znacznie utrudniony, jak również działań w celu sprowadzenia drogą lotniczą towarów służących przeciwdziałaniu COVID-19 – Program #LotdoDomu, na kwotę 200 mln zł. W decyzji wskazano, że środki zostaną zapewnione z rezerwy poz. 49 *Utrzymanie rezultatów niektórych projektów zrealizowanych przy udziale środków z UE (...)*, w wysokości 50 mln zł oraz z poz. 56 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania* w wysokości 150 mln zł<sup>104</sup>.

W związku z realizacją Programu #LotdoDomu wydano trzy pierwotne decyzje w sprawie zmian w budżecie państwa polegające na przeniesieniu środków z części 83 *Rezerwy celowe* do części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów*, z tego dwie decyzje uruchamiające środki z rezerwy celowej poz. 56 (w tym jedna na podstawie wskazanej decyzji o zapewnienie)<sup>105</sup> oraz jedną z poz. 49<sup>106</sup>. Ministerstwo stoi na stanowisku, że środki z poz. 49 zostały uruchomione zgodnie z celem rezerwy, bowiem jak wskazuje nazwa ww. rezerwy celowej, środki z niej pochodzące mogą być przeznaczone m.in. na wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych. W ocenie Ministerstwa Finansów, środki na wydatki związane z działaniami Prezesa Rady Ministrów, Rady Ministrów oraz całej administracji rządowej w zakresie zapobiegania, przeciwdziałania i zwalczania COVID-19, w szczególności pomocy dla osób, które z powodu zakazu wykonywania międzynarodowych lotów do każdego cywilnego portu lotniczego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nie mają możliwości powrotu do kraju lub powrót ten jest dla nich znacznie utrudniony, jak również działań w celu sprowadzania drogą lotniczą towarów służących przeciwdziałaniu COVID-19, mieszczą się w celach ww. rezerwy. Ochrona obywateli RP przez organy administracji rządowej jest zadaniem publicznym. Analogiczna sytuacja dotyczy rezerwy poz. 56 *Rezerwa na zmiany systemowe i niektóre zmiany organizacyjne, w tym nowe zadania*. Przeciwdziałanie zakażeniom wirusem SARS-CoV-2 i rozprzestrzenianiu się choroby zakaźnej u ludzi, wywołanej tym wirusem, oraz zwalczanie skutków tej choroby jest nowym zadaniem dla organów administracji rządowej.

Odnosząc się do powyższego, Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że na etapie projektowania ustawy budżetowej, ustawodawca nie mógł przewidzieć potrzeb związanych ze stanem epidemii na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej, która wystąpiła nagle i niespodziewanie, a zgodnie z art. 140 ust. 2 ufp rezerwę celową tworzy się na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do doko-

<sup>104</sup> Dnia 18 czerwca 2020 r. decyzja o zapewnieniu została skorygowana z kwoty 200 mln zł do 131,6 mln zł. Zmieniono również pierwotny sposób finansowania z wskazanej poz. 49 i poz. 56 pozostawiając jedynie poz. 56 rezerw celowych.

<sup>105</sup> Uruchomiono środki dnia 16 marca 2020 r. decyzją nr MF/FS3.4143.3.55.2020.MF.733 na kwotę 200 mln zł oraz decyzją z 30 marca 2020 r. nr MF/FS3.4143.3.60.2020.MF.972 na podstawie udzielonego zapewnienia na kwotę 150 mln zł; następnie decyzją z 8 czerwca 2020 r. nr MF/FS3.4143.3.60.2020.MF.972.K01 zmniejszono środki w części 16 o kwotę 18,4 mln zł (po przez skorygowanie decyzji z 30 marca 2020 r.).

<sup>106</sup> Uruchomiono środki dnia 23 kwietnia 2020 r. decyzją nr MF/FS3.4143.3.84.2020.MF.1463 na kwotę 8,5 mln zł; następnie decyzją z 8 czerwca 2020 r. nr MF/FS3.4143.3.84.2020.MF.1463.K01 zmniejszono środki w części 16 o kwotę 8,5 mln zł.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

nania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej, czyli, co do zasady, cel wydatków powinien być znany. Nie dokonano zmiany przeznaczenia rezerw poz. 49 i 56 w trybie określonym w art. 154 ust. 9 ufp bądź na podstawie innych przepisów ustawowych, ponieważ uznano, że cel jest zgodny z pierwotnym przeznaczeniem rezerwy celowej określonym w ustawie budżetowej z dnia 14 lutego 2020 r. Ponadto zadania, na które uruchomiono środki z poz. 49 i 56, zostały zakwalifikowane jako wsparcie potencjału realizacji zadań publicznych oraz jako nowe zadanie, pomimo że cel i zakres w każdym przypadku był ten sam. Powyższy przykład po raz kolejny pokazuje, że rezerwy celowe budżetu państwa tworzone są bez wskazania jasno określonego celu/tytułu rezerwy, co powoduje, że prawie każdy rodzaj wydatku można zakwalifikować do sfinansowania. Zdaniem NIK, finansowaniu zadań, których nie można było przewidzieć na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej, co do zasady, powinna służyć rezerwa ogólna, zaplanowana w odpowiedniej wysokości.

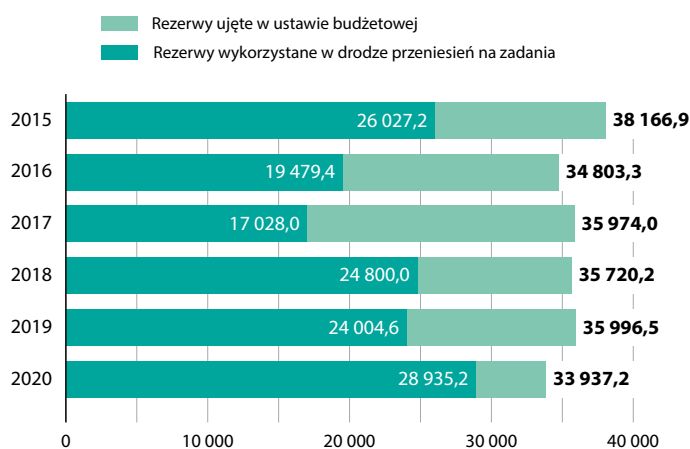
Podział środków rezerw celowych poz. 8, 98 oraz 99

Zarówno w 2019 r., jak i w roku 2020 objęte badaniem decyzje w sprawie uruchomienia środków z rezerwy na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE podejmowane były na podstawie wniosków dysponentów sporządzonych według ustalonych wzorów. Wnioski te zostały zaakceptowane przez właściwych ministrów, o których mowa w art. 154 ust. 5 i 6 ufp, w zależności od programu, którego dotyczył wniosek. W przypadkach wymagających spełnienia – określonego w procedurach – warunku uruchomienia rezerwy celowej dopiero po wydatkowaniu 70% środków ujętych w częściach budżetowych dysponenta, warunek ten był weryfikowany przed przyznaniem środków.

Minister Finansów w 2019 r. z rezerw celowych budżetu środków europejskich rozdysponował środki w kwocie 24 004,6 mln zł, tj. 66,7% planu, a w roku 2020 (do końca sierpnia) – 7824,9 mln zł, tj. 23% planu.

Infografika nr 6

Rozdysponowanie rezerw celowych budżetu środków europejskich w stosunku do planu w latach 2015–2020 (w mln zł)



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie danych z Ministerstwa Finansów.

Uruchamianie środków z rezerw celowych budżetu środków europejskich następowało zgodnie z obowiązującymi procedurami, po wydatkowaniu środków ujętych w budżecie dysponenta w wysokości nie mniejszej niż 70%.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Badaniem objęto próbę 20 decyzji z 2019 r. na łączną kwotę 16 491,5 mln zł oraz 20 decyzji z 2020 r. na łączną kwotę 6791,4 mln zł, dobranych w sposób celowy według kryterium największej wartości. Zgodnie z art. 154 ust 5 i 6 ufp podziału rezerw celowych przeznaczonych na realizację programów dokonał minister właściwy do spraw budżetu na wniosek ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego oraz Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi. Wszystkie wnioski złożone były na obowiązujących formularzach i zawierały uzasadnienie do uruchomienia środków z rezerwy.

Limit środków ujętych w rezerwach celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich na realizację programów finansowanych ze środków UE zarządzanych przez ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego wyniósł:

- w 2019 r. 28 013,5 mln zł, w tym finansowanie – 25 551,4 mln zł i współfinansowanie – 2462,1 mln zł. W trakcie roku 2019 limit uległ zmniejszeniu do kwoty 27 137 mln zł, zmiana dotyczyła wyłącznie środków na współfinansowanie (poz. 8 rezerw);
- w 2020 r. 27 230,2 mln zł, w tym finansowanie – 25 029,2 mln zł i współfinansowanie – 2201 mln zł. Do końca sierpnia 2020 r. limit został zmniejszony do kwoty 27 176,5 mln zł, zmiana dotyczyła wyłącznie współfinansowania (poz. 8).

W 2019 r. MFiPR zaopiniowało pozytywnie 617 wniosków o przyznanie środków z rezerw celowych o łącznej wartości (po korektach) 15 274,4 mln zł. W 2020 r. (do końca sierpnia) pozytywnie zaopiniowano 429 wniosków o łącznej wartości 10 245,1 mln zł. Dla porównania w roku 2016 oraz 2017 liczba wniosków zaopiniowanych pozytywnie wyniosła po 256 o łącznej wartości odpowiednio 6156,9 mln zł oraz 9538,4 mln zł. W 2018 r. liczba zaakceptowanych wniosków zbliżona była do obecnego poziomu i wyniosła 512 na łączną kwotę 16 970,4 mln zł.

Przestrzeganie zasad przyznawania środków przez MFiPR z rezerw zgodnie z obowiązującą *Procedurą* sprawdzono na próbie 50 zaakceptowanych wniosków (30 z 2019 r. i 20 złożonych do końca sierpnia 2020 r.) oraz na próbie 14 odmów przyznania środków z rezerw celowych.

W wyniku badania stwierdzono jeden przypadek procedowania wniosku ze znaczną zwłoką, sprawa dotyczyła wniosku złożonego przez Ministra Zdrowia o uruchomienie środków z rezerwy celowej na realizację projektu przez Centrum Systemów Informacyjnych Ochrony Zdrowia (obecnie Centrum e-Zdrowie). Opóźnienie w rozpatrzeniu wniosku przyczyniło się w pewnym zakresie do konieczności dokonania korekty wniosku, gdyż harmonogram zatrudniania dodatkowych pracowników, stanowiący podstawę kalkulacji wielkości wnioskowanych środków, stał się nieaktualny. Z informacji udzielonych przez Dyrektora Centrum e-Zdrowie w trybie art. 29 ust. 2 lit. f) ustawy o NIK wynika, że późniejsze, od oczekiwanego terminu, uruchomienie środków z rezerwy rodziło ryzyko niezrealizowania celów projektu przez Centrum e-Zdrowie.

Wniosek został złożony przez Ministra Zdrowia 5 marca 2019 r. W celu rozpatrzenia skierowano go do trzech różnych departamentów MFiPR, które kolejno uznały się za niewłaściwe w sprawie. Następnie wniosek

**Rola ministra do spraw rozwoju regionalnego w podziale rezerw celowych poz. 8, 98 oraz 99**

został przesłany przez MFiPR do Ministra Cyfryzacji (który z kolei przekazał go do Ministerstwa Finansów). Po ponownym przesłaniu wniosku do MFiPR przez Ministerstwo Finansów przy piśmie z 29 marca 2019 r. wniosek ostatecznie został przyjęty i rozpatrzony, przy czym ze względu na upływ czasu MFiPR dostrzegło konieczność zmian wnioskowanych kwot (równocześnie wskazano konieczność wprowadzenia korekt z innych przyczyn). Ostatecznie wniosek został zaakceptowany i skierowany do Ministra Finansów przy piśmie z 20 maja 2019 r., tj. po dwóch i pół miesiąca od złożenia.

Wniosek Ministra Zdrowia dotyczył uruchomienia środków z rezerwy celowej poz. 8 i 99 w ramach instrumentu *Łącząc Europę* w sektorze telekomunikacji. Był to jedyny wniosek dotyczący tego instrumentu w sektorze telekomunikacji, jaki wpłynął do MFiPR w 2019 r. Zapotrzebowania na środki z CEF w sektorze telekomunikacji nie zgłoszono także na etapie planowania budżetu na rok 2019. Instrument *Łącząc Europę* w sektorze telekomunikacji nie został przypisany do właściwości żadnego z departamentów ministerstwa. W ocenie NIK, nie zmienia to jednak faktu, że minister właściwy do spraw rozwoju regionalnego był organem właściwym do weryfikacji wniosku, jego akceptacji i niezwłocznego przekazania do Ministra Finansów.

Odnosząc się do powyższego, Minister Finansów, Funduszu i Polityki Regionalnej wyjaśnił, że był to jak dotąd jedyny wniosek dotyczący instrumentu czy programu, który nie został przypisany do właściwości żadnego z departamentów. Minister podkreślił, że wniosek wymagał wnikliwej analizy, również po korekcie złożonej przez Ministra Zdrowia. W ocenie Ministra Finansów, Funduszu i Polityki Regionalnej, nie jest możliwe przewidzenie przypadków pojawienia się nietypowych wniosków i uregulowanie trybu postępowania w *Procedurze*. Wskazał również, że w przypadku ewentualnego ponownego pojawienia się nieszablonowego wniosku konieczne będzie na bieżąco opracowanie zasad jego procedowania, przy wykorzystaniu dotychczasowego doświadczenia.

Najwyższa Izba Kontroli nie kwestionuje faktu, że nietypowy wniosek wymaga szczegółowej analizy, niemniej jednak ministerstwo winno posiadać procedury umożliwiające jednoznaczne i nieodwołalne wskazanie jednostki organizacyjnej MFiPR właściwej do rozpatrzenia danej sprawy, w przypadku wpłynięcia niestandardowych wniosków. Zdaniem NIK, wprowadzenie takiego rozwiązania pozwoli w przyszłości uniknąć tego typu sporów kompetencyjnych oraz przekazywania spraw do innych ministerstw. Stąd też Najwyższa Izba Kontroli uznała za zasadne skierowanie do Ministra wniosku pokontrolnego o *opracowanie reguł postępowania umożliwiających bezzwłoczne i jednoznaczne wyznaczenie jednostki organizacyjnej ministerstwa jako właściwej do rozpatrzenia wniosku o uruchomienie środków z rezerwy celowej, jeśli wniosek dotyczy programu, który nie jest objęty właściwością żadnej jednostki organizacyjnej ministerstwa*.

Poza jednym opisanym powyżej przypadkiem nie stwierdzono istotnych przypadków braku przestrzegania postanowień Procedury<sup>107</sup>. W wyniku badania stwierdzono jeden przypadek zaakceptowania wniosku złożonego na niewłaściwym formularzu. Wniosek ten został złożony przez Ministra Zdrowia i dotyczył środków przeznaczonych na zwalczanie skutków pandemii COVID-19 (w tym zakup środków ochrony osobistej). Ze względu na pilną potrzebę zapewnienia środków w pierwszej fazie pandemii wniosek zaakceptowano. Kolejny wniosek Ministra Zdrowia został jednak zwrócony celem skorygowania, między innymi ze względu na niewłaściwy formularz wniosku.

W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) MFiPR nie korzystało z uprawnienia do żądania od dysponentów informacji i wyjaśnień dotyczących wykorzystania środków z rezerwy celowej, wynikającego z punktu 58 *Procedury*. Nie prowadziło ani nie zlecało również odrębnych kontroli dotyczących prawidłowości wykorzystania środków z rezerw celowych poz. 8, 98 i 99. Instytucje Zarządzające wskazały, że prowadzone są kontrole prawidłowości realizacji projektów finansowanych z programów, niezależnie od źródeł finansowania.

W 2019 r. Minister Finansów w 140 przypadkach odmówił przyznania środków z rezerw celowych budżetu państwa, a w okresie od 1 stycznia do 31 sierpnia 2020 r. – w 43 przypadkach. W wyniku szczegółowego badania 30 odmów (po 15 z każdego badanego okresu) stwierdzono, że rozstrzygnięcie sprawy poprzedzone było przeprowadzeniem analizy pod kątem podstaw materialnoprawnych do dokonania wydatku z budżetu państwa. Głównymi powodami odmowy przyznania środków były: brak wystarczającej analizy wskazującej na brak możliwości sfinansowania zadania w ramach środków pozostających w dyspozycji dysponentów, niezgodność zadania z celem, na jaki została utworzona rezerwa, oraz braki formalne wniosków, np. niewskazanie podstawy prawnej.

Odmowy przyznania środków z rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich

W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) wystąpiło 11 przypadków odrzucenia przez Ministra SWiA wniosków kierowanych do Ministra Finansów (za pośrednictwem Ministra SWiA), zarejestrowanych w Informatycznym Systemie Obsługi Budżetu Państwa Trezor. Przyczynami odrzucenia wniosków były, w szczególności: ujęcie we wniosku części zadań, które dotyczyły innego zakresu zadań do realizacji niż wskazane w jego uzasadnieniu, konieczności poprawy wniosku w zakresie wysokości kwoty, skierowania wniosku do niewłaściwego dysponenta. Na wszystkie wnioski współzaakceptowane przez Ministra SWiA zostały wydane decyzje Ministra Finansów zwiększające plan dysponentów części budżetowych z rezerwy celowej poz. 4, z wyjątkiem jednego przypadku, gdzie odrzucenie nastąpiło przez Ministra Finansów 23 grudnia 2019 r. na skutek wycofania wniosku przez dysponenta części budżetowej, po uprzednim zaakceptowaniu go przez Ministra SWiA.

<sup>107</sup> Inne przypadki dotyczyły np. podpisu głównego księgowego części budżetowej złożonego w innym miejscu wniosku niż przewidywał wzór.

W 2019 r. Minister Finansów w jednym przypadku odmówił przyznania środków z rezerw celowych budżetu środków europejskich. Jako przyczynę odmowy wskazano niższe wykonanie wydatków, niż wynikało to ze wskaźnika upływu czasu. W okresie od 1 stycznia do 31 sierpnia 2020 r. w dwóch przypadkach odmówiono uruchomienia środków z rezerw celowych budżetu środków europejskich. Przyczyną było wydatkowanie środków w ramach budżetu dysponenta w wysokości niższej niż 70%, co oznacza, że nie spełniono warunku określonego w punkcie 26 *Procedury MFIPR*.

W 2019 r. minister właściwy do spraw rozwoju regionalnego odrzucił i nie przekazał do dalszego procedowania w Ministerstwie Finansów 24 wniosków o przyznanie środków z rezerw celowych na łączną kwotę 19,2 mln zł. W roku 2020 (do końca sierpnia) liczba wniosków odrzuconych wyniosła 31 na łączną kwotę 738,5 mln zł. Do głównych przyczyn braku pozytywnej opinii Ministra można zaliczyć między innymi stwierdzone błędy formalne we wnioskach, naruszenie zapisów *Procedury MFIPR*, brak zgłoszenia na etapie planowania przez dysponentów części środków do ujęcia w rezerwie celowej.

### 5.3.2. Podział rezerwy ogólnej

Działania podejmowane w Ministerstwie Finansów w celu podziału rezerwy ogólnej

W 2019 r. Minister Finansów wydał 176 decyzji o rozdysponowaniu środków z rezerwy ogólnej oraz 19 decyzji korygujących. Po uwzględnieniu korekt, z rezerwy ogólnej rozdysponowano 232,6 mln zł, czyli 97,9% jej kwoty ogółem.

W kontroli prowadzonej w Ministerstwie Finansów badaniem objęto 26 decyzji Ministra Finansów wydanych w 2019 r. na łączną kwotę 72,6 mln zł, w tym:

- wszystkie trzy decyzje wydane przez Ministra Finansów na podstawie upoważnienia wynikającego z § 1 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa,
- 23 decyzje dobrane w sposób celowy według osądu kontrolera; pod uwagę wzięto decyzje w sprawach budzących wątpliwości co do potrzeby niezwłocznego wsparcia finansowego ze środków rezerwy ogólnej na skutek wystąpienia nagłych zdarzeń (19 spraw) oraz decyzje w sprawach o najdłuższym okresie rozpatrywania, liczonym od dnia wydania zarządzenia przez Prezesa Rady Ministrów do dnia wydania decyzji przez Ministra Finansów (cztery sprawy).

W 2020 r. (do końca sierpnia) Minister Finansów wydał 69 decyzji o rozdysponowaniu środków z rezerwy ogólnej oraz sześć decyzji korygujących (łącznie 75 decyzji). Po uwzględnieniu korekt, z rezerwy ogólnej rozdysponowano 145 mln zł, tj. 56,2% kwoty planowanej w ustawie budżetowej na rok 2020 (przed nowelizacją).

Badaniem NIK objęto 22 decyzje wydane w 2020 r. na łączną kwotę 49,4 mln zł, w tym:

- wszystkie pięć decyzji wydanych przez Ministra Finansów na podstawie upoważnienia wynikającego z § 1 ust. 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa,

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- 17 decyzji dobranych w sposób celowy według osądu kontrolera; pod uwagę wzięto decyzje w sprawach budzących wątpliwości co do potrzeby niezwłocznego wsparcia finansowego ze środków rezerwy ogólnej na skutek wystąpienia nagłych zdarzeń (15 spraw) oraz decyzje w sprawach o najdłuższym okresie rozpatrywania, liczonym od dnia wydania zarządzenia przez Prezesa Rady Ministrów do dnia wydania decyzji przez Ministra Finansów (dwie sprawy).

W badanej próbie z 2019 r. i 2020 r. nie stwierdzono przypadków, aby wydana przez Ministra Finansów decyzja była niezgodna z wnioskiem dysponenta, zarządzeniem Prezesa Rady Ministrów bądź uchwałą Rady Ministrów. Każdy wniosek zawierał uzasadnienie, przy czym na ogół nie było ono wyczerpujące, gdyż podawano w nim przede wszystkim przeznaczenie środków. W każdym z badanych przypadków istniała podstawa prawna przekazania środków z budżetu państwa na wnioskowany cel.

Dziewięć na 48 zbadanych spraw miało związek z sytuacjami nagłymi, których nie można było przewidzieć na etapie opracowywania ustawy budżetowej. Pozostałe wydatki nie miały związku z sytuacjami nagłymi i, zdaniem NIK, mogły być od razu zaplanowane w odpowiedniej części budżetowej.

Z notatek służbowych dołączanych do każdej sprawy nie wynikało, aby pracownicy Ministerstwa Finansów weryfikowali spełnienie warunku określonego w art. 155 ust. 3 ufp. Warunek ten stanowi, że rezerwa ogólna nie może być przeznaczona na zwiększenie wydatków, które zostały wcześniej zmniejszone w wyniku przeniesień dokonanych na podstawie art. 171 ufp. W dziesięciu przypadkach wnioski dysponentów zawierały informację lub oświadczenie, że środki rezerwy nie zostaną przeznaczone na zwiększenie wydatków, które zostały wcześniej zmniejszone w wyniku przeniesień. W pozostałych 38 przypadkach przedłożone do kontroli wnioski dysponentów nie zawierały takiej informacji.

Dyrektorzy departamentów merytorycznych zajmujących się w Ministerstwie Finansów przygotowaniem projektów decyzji w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej poinformowali NIK, że norma art. 155 ust. 3 ufp jest skierowana do dysponentów poszczególnych części budżetowych, gdyż to właśnie oni dysponują pełnią wiedzy o dokonanych przesunięciach wydatków pomiędzy zadaniami finansowanymi w ich częściach budżetowych. W wyjaśnieniach wskazywano również na przepis art. 175 ufp, nakładający na dysponentów części budżetowych obowiązek sprawowania nadzoru i kontroli wykonania budżetu państwa.

NIK nie kwestionuje obowiązku sprawowania kontroli przez dysponenta części budżetowej, jednakże zauważa, że wnioskodawca jest stroną zainteresowaną otrzymaniem środków z rezerwy ogólnej. W związku z tym pracownicy Ministerstwa Finansów, dysponujący informacjami o kwotach ujętych w planach wydatków poszczególnych części budżetowych, powinni weryfikować, czy środki nie są przenoszone do podziałek klasyfikacji budżetowej, w których nastąpiło zmniejszenie w stosunku do planu wydatków według ustawy budżetowej. Wskazane byłoby także wprowadzenie obowiązku składania oświadczenia lub podawania we wniosku



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

informacji, że środki nie zostaną przeznaczone na zwiększenie wydatków, które zostały zmniejszone w trakcie realizacji budżetu w wyniku przeniesień dokonanych na podstawie art. 171 ufp. Wymuszałyby to na wnioskodawcach zwrócenie szczególnej uwagi na omawiany przepis i ograniczały ryzyko jego nieświadomego naruszenia.

W 2019 r. ośmiu dysponentów części budżetowych zwróciło się bezpośrednio do Ministra Finansów z wnioskami o przyznanie środków z rezerwy ogólnej. Minister Finansów rozpatrzył pozytywnie wnioski trzech dysponentów, tj. Prezesa Instytutu Pamięci Narodowej – Komisji Ścigania Zbrodni przeciwko Narodowi Polskiemu, Ministra Inwestycji i Rozwoju oraz Prokuratora Generalnego. Na podstawie wniosków wymienionych dysponentów Minister Finansów zwiększył plan wydatków w trzech częściach budżetowych, łącznie o 4780 tys. zł. Odpowiedzi odmownych udzielono na wnioski złożone przez: Rzecznika Praw Obywatelskich, Głównego Inspektora Pracy, Szefa Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Prezesa Państwowej Agencji Atomistyki i Wojewodę Opolskiego.

Porównanie spraw załatwionych pozytywnie i odmownie wykazało niekonsekwencję w działaniu Ministra Finansów, który odmówił przyznania środków rezerwy Szefowi Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, argumentując, że rezerwa ogólna służy finansowaniu skutków nieprzewidzianych zdarzeń i umożliwia reagowanie w sytuacjach nagłych. Jednocześnie Minister Finansów przyznał środki rezerwy dysponentowi części 13 na ustawową działalność Instytutu Pamięci Narodowej, co nie miało związku z żadną nagłą sytuacją.

Warto także zwrócić uwagę na duże zróżnicowanie czasu rozpatrywania wniosków przez Ministra Finansów. W przypadku decyzji o dofinansowaniu działalności Instytutu Pamięci Narodowej środki przyznano następnego dnia po wpłynięciu wniosku, natomiast w przypadku wniosków złożonych przez Rzecznika Praw Obywatelskich odpowiedź została udzielona dopiero na koniec roku budżetowego, po długim okresie rozpatrywania.

W wyjaśnieniach dotyczących przyczyn odmowy przyznania Rzecznikowi Praw Obywatelskich środków z rezerwy ogólnej Ministerstwo Finansów powołało się na autonomię jednostek wymienionych w art. 139 ust. 2 ufp, w tym także Rzecznika Praw Obywatelskich, oraz na fakt określania jego wydatków przez Parlament RP, bez udziału Ministra Finansów lub Rady Ministrów. NIK zwraca jednak uwagę, że w analogicznej sytuacji znajdował się Instytut Pamięci Narodowej, który również jest instytucją wymienioną w art. 139 ust. 2 ufp, co nie stanowiło przeszkody w przyznaniu tej jednostce środków rezerwy.

Przytoczone przykłady wskazują, że Minister Finansów przy rozpatrywaniu wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej w 2019 r. nie kierował się jednolitymi kryteriami wyboru, a jego decyzje miały charakter uznaniowy. Zdaniem NIK, istnieje pilna potrzeba wypracowania w Ministerstwie Finansów przejrzystych zasad przyznawania środków z tej rezerwy.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W 2020 r., do końca sierpnia Minister Finansów otrzymał od dwóch dysponentów łącznie sześć wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej. NIK, badając sposób rozpatrzenia tych wniosków, nie stwierdziła niejednolitego postępowania. Minister Finansów rozpatrzył pozytywnie pięć wniosków Ministra Zdrowia, zwiększając plan wydatków w części 46 *Zdrowie* łącznie o 7783,7 tys. zł. Wszystkie wnioski dotyczyły zadań związanych z profilaktyką lub zwalczaniem choroby COVID-19. Jednocześnie Minister Finansów odmownie rozpatrzył wniosek Prezesa Państwowej Agencji Atomistyki. Odmowę uzasadnił tym, że rezerwa ogólna stanowi szczególny instrument wsparcia ze środków budżetu państwa, ukierunkowany na reagowanie w sytuacjach nagłych, losowych, których wystąpienia nie można było przewidzieć przy opracowywaniu budżetu, a wymagających niezwłocznego wsparcia finansowego. W piśmie do Prezesa Państwowej Agencji Atomistyki minister wskazał, że do grupy nadzwyczajnych sytuacji nie można zaliczyć spraw związanych z utworzeniem nowych miejsc pracy dla dziewięciu pracowników, oraz przypomniał, że istniała możliwość zgłaszania potrzeb w tym zakresie na etapie prac planistycznych nad budżetem państwa na rok 2020.

Pomiędzy rokiem 2016 a 2019 liczba rozpatrywanych przez KPRM wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej wzrosła ze 181 do 629, a łączna kwota, o którą wnioskowano, zwiększyła się w tym czasie z 408 mln zł do 998 mln zł. W 2020 r., do końca sierpnia złożono 356 wniosków na łączną kwotę 751 mln zł. Powyższe dane obejmują także oferty na realizację zadań zleconych w trybie art. 11b ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

Łącznie w badanym okresie Rada Ministrów i Prezes Rady Ministrów przeznaczyci największe kwoty rezerwy ogólnej na zadania z zakresu zdrowia, nauki i edukacji, nieruchomości oraz ochrony zabytków. Znaczącą część rezerwy ogólnej przeznaczono na zadania inwestycyjne, w tym budowlane (przebudowy, nadbudowy, rozbudowy), a także na zadania remontowe. Na przykład w 2019 r. w obszarze zdrowia około 50% środków rezerwy przeznaczono na zadania inwestycyjne i remonty, a w obszarze nauka i edukacja – prawie 97% środków rezerwy.

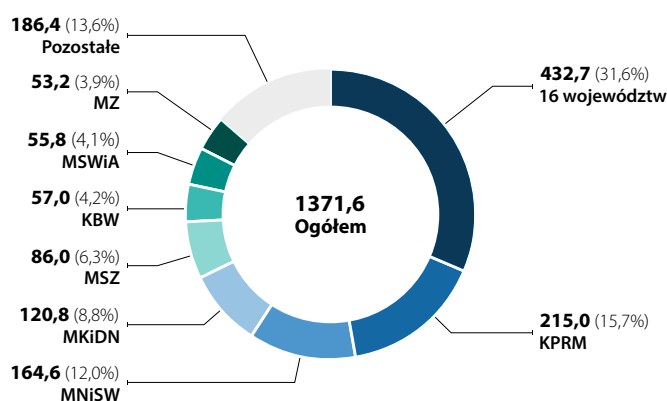
Biorąc pod uwagę dłuższy okres, obejmujący lata 2016–2019 i osiem miesięcy 2020 r., można wskazać, że najwięcej środków z rezerwy ogólnej otrzymała Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, czyli urząd zajmujący się analizowaniem większości wniosków o środki tej rezerwy. W wyżej wymienionym okresie KPRM otrzymała niemal  $\frac{1}{5}$  środków rezerwy ogólnej, głównie na cele związane z łagodzeniem skutków wojen, pomocą humanitarną i zdrowiem, ale także na przebudowę własnych pomieszczeń. Znaczące kwoty przekazano w tym okresie również do Ministerstwa Kultury i Dziedzictwa Narodowego, Małopolskiego Urzędu Wojewódzkiego, Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego oraz do Ministerstwa Spraw Zagranicznych.

Działania podejmowane w KPRM w celu podziału rezerwy ogólnej

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

### Infografika nr 7

#### Rozdysponowanie rezerwy ogólnej w latach 2016–2020 (mln zł)

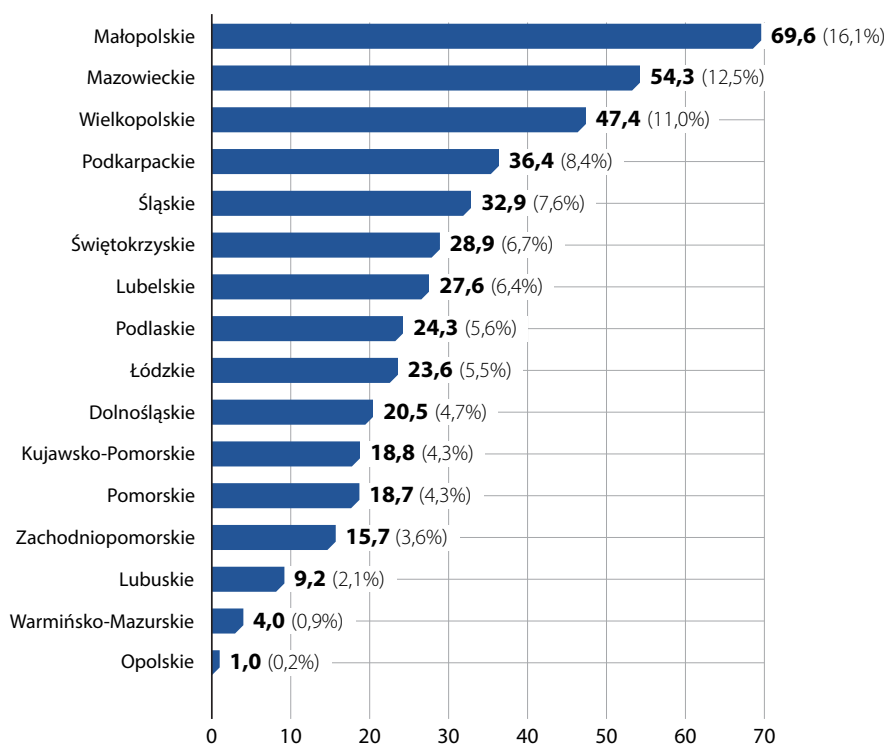


Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie informacji Ministerstwa Finansów o rozdysponowaniu rezerwy ogólnej w poszczególnych latach, <https://www.gov.pl/web/finanse/wykonanie-budzetu-panstwa>.

Największe, spośród szesnastu województw, środki z rezerwy ogólnej przeznaczono w latach 2016-2020 na finansowanie wydatków w województwie małopolskim. Trafiło tam ponad 16% wszystkich środków, jakie przekazano do województw. Dzięki temu województwo małopolskie otrzymało więcej środków z rezerwy ogólnej niż łącznie województwa: kujawsko-pomorskie, lubuskie, opolskie, pomorskie, warmińsko-mazurskie i zachodniopomorskie. Na drugim miejscu znalazło się województwo mazowieckie, najludniejsze spośród 16 województw, a na miejscach kolejnych województwa: wielkopolskie, podkarpackie i śląskie.

### Infografika nr 8

#### Rozdysponowanie rezerwy ogólnej w latach 2016–2020 w województwach (mln zł)



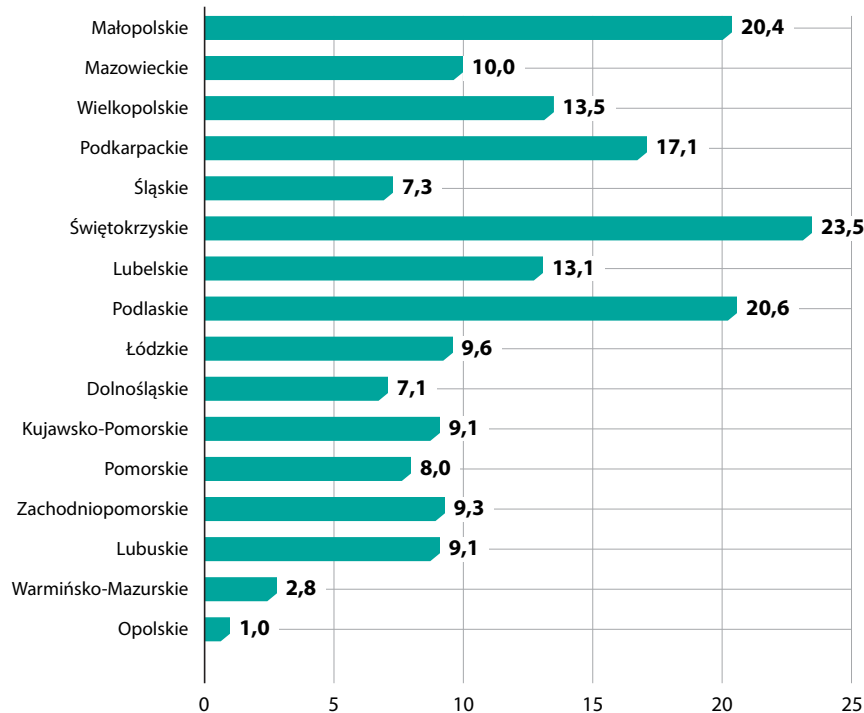
Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie informacji Ministerstwa Finansów o rozdysponowaniu rezerwy ogólnej w poszczególnych latach, <https://www.gov.pl/web/finanse/wykonanie-budzetu-panstwa>.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Znaczące różnice w podziale środków z rezerwy ogólnej pomiędzy województwa można również zaobserwować, gdy weźmie się pod uwagę wydatki w przeliczeniu na jednego mieszkańca<sup>108</sup>. W latach 2016–2020 najwięcej środków rezerwy ogólnej w tym ujęciu przekazano do województwa świętokrzyskiego – 23,5 zł w przeliczeniu na jednego mieszkańca. Do województwa małopolskiego i podlaskiego przekazano ponad 20 zł w przeliczeniu na jednego mieszkańca, a do województwa podkarpackiego – ponad 17 zł. Jednocześnie do województwa opolskiego przekazano 1 zł w przeliczeniu na jednego mieszkańca, do województwa warmińsko-mazurskiego – 2,8 zł, do województwa dolnośląskiego i śląskiego – niewiele ponad 7 zł, a do województwa pomorskiego – 8 zł.

### Infografika nr 9

Rozdysponowanie rezerwy ogólnej w latach 2016–2020 w województwach w przeliczeniu na 1 mieszkańca (zł)



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie informacji Ministerstwa Finansów o rozdysponowaniu rezerwy ogólnej w poszczególnych latach, <https://www.gov.pl/web/finanse/wykonanie-budzetu-panstwa>, i na podstawie: Główny Urząd Statystyczny, *Ludność. Stan i struktura ludności oraz ruch naturalny w przekroju terytorialnym [stan w dniu 30.06.2020]*, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/ludnosc/ludnosc/>.

W celu zapewnienia przestrzegania art. 155 ust. 3 ufp KPRM pobierała od wnioskodawców oświadczenia, że środki rezerwy nie zostaną przeznaczone na finansowanie wydatków, które zostały wcześniej zmniejszone w planie wydatków określonej części budżetowej. Pracownicy KPRM na bieżąco ustalali z Ministerstwem Finansów stan środków pozostających

<sup>108</sup> W związku ze stosunkowo krótkim okresem objętym analizą w obliczeniach przyjęto założenie o stałej liczbie ludności. Dane o liczbie ludności za: Główny Urząd Statystyczny, *Ludność. Stan i struktura ludności oraz ruch naturalny w przekroju terytorialnym (stan w dniu 30.06.2020 r.)*.

do rozdysponowania z rezerwy ogólnej budżetu państwa, aby nie dopuścić do sytuacji, w której wnioski o dofinansowanie zostałyby rozpatrzone pozytywnie mimo braku środków w rezerwie.

W pięciu z 34 spraw rozpatrzonych pozytywnie, objętych badaniem NIK, środki rezerwy zostały rozdzielone mimo braku wniosków złożonych przez dysponentów właściwych w rozpatrywanych sprawach. Brak takich wniosków stwierdzono także w przypadku dwóch spraw zakończonych przyznaniem środków Centrum Badania Opinii Publicznej. Zdaniem NIK, podmioty ubiegające się o dofinansowanie z rezerwy ogólnej powinny kierować odpowiednie wnioski do właściwych dysponentów, a nie bezpośrednio do KPRM. Następnie dysponenti części budżetowych po rozpoznaniu sprawy powinni podejmować decyzje o przekazaniu wniosków do Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

W pięciu zbadanych przez NIK wnioskach o przyznanie środków rezerwy ogólnej wnioskujący nie wskazali podstawy prawnej do dokonywania wydatków, które zamierzali sfinansować z tej rezerwy. KPRM nie wymagała od wnioskodawców, aby uzupełnili wniosek w tym zakresie. NIK ustaliła, że w stosunku do różnych wnioskodawców zastosowano niejednolity tryb postępowania. Do niektórych podmiotów występowano o podanie podstawy prawnej umożliwiającej przekazanie środków rezerwy ogólnej, a do innych nie. NIK zauważa, że weryfikacja podstawy prawnej powinna być dokonana przed podjęciem decyzji o przyznaniu środków, tj. w ramach procedowania wniosku w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

NIK ustaliła, że Prezes Rady Ministrów, wydając zarządzenia odnośnie czterech wniosków, przyznał niższe środki od tych, o które wnioskowano. W dokumentach KPRM nie podano ani powodu przyznania wnioskującym niższych kwot, ani nie zawarto oceny, czy dofinansowane zadania będą mogły zostać zrealizowane z powodu zmniejszenia środków. Szef KPRM poinformował, że decyzję w tej sprawie podjął Prezes Rady Ministrów.

W jednej z 34 zbadanych spraw, zakończonych przyznaniem środków z rezerwy ogólnej, podjęto decyzję odmienną od konkluzji zawartych w notatce sporządzonej przez Zespół do spraw oceny ofert. W notatce wskazano, że oferta na realizację drugiego etapu Parku Pamięci Narodowej w Toruniu nie powinna być uznana za propozycję działania mającego na celu realizację szczególnie istotnego celu publicznego lub społecznego, który uzasadniałby zastosowanie wyjątkowego pozakonkursowego trybu. Poza tym odnotowano, że zakres projektowanej inwestycji wpisuje się w zakres kompetencji Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego, który oferuje szereg instrumentów wsparcia tego typu inicjatyw.

Szef KPRM poinformował, że decyzję o przyznaniu środków podjął Prezes Rady Ministrów jako organ dysponujący rezerwą ogólną. Rozstrzygnięcia podejmowane w tej kwestii mają charakter autonomiczny. NIK nie kwestionuje tych uprawnień, pragnie jednak zauważyć, że podejmowane decyzje są elementem rozbudowanego procesu, rozpoczynającego się w momencie wpływu wniosku. Następnie treść wniosku jest analizowana od strony formalnej i merytorycznej, odnoszącej się wprost do przedmiotu wniosku przy zastosowaniu określonych kryteriów. Kolejnym etapem



powinno być przedstawienie wyników tych analiz w celu podjęcia decyzji. Funkcjonujący w KPRM sposób organizacji procesu rozpatrywania wniosków i podejmowania decyzji nie pozwalał na pełne ustalenie opisanego wyżej procesu przyznawania środków z rezerwy ogólnej.

Podobna sytuacja do wyżej opisaney dotyczyła przyznania środków dla kół gospodyń wiejskich. Środki te zostały przyznane zarządzeniami Prezesa Rady Ministrów – jednym w 2018 r. i dwoma w 2019 r. Przed wydaniem ostatniego z tych zarządzeń pracownik Biura Prezesa Rady Ministrów informował Szefa KPRM o tym, że już wcześniej udzielono tym podmiotom dwukrotnego wsparcia z rezerwy ogólnej. Oprócz tego dysponent nie wskazał, na jakie działania środki te zostaną przeznaczone, a ponadto wydatki tego typu nie powinny być w ogóle finansowane z rezerwy ogólnej „ze względu na brak możliwości trwałości przedsięwzięć realizowanych przez koła gospodyń wiejskich”.

Szef KPRM wskazał, że uwagi pracownika zawarte w notatce miały charakter informacyjny i nie warunkowały ostatecznego rozstrzygnięcia sprawy. Prezes Rady Ministrów może podejmować niezależne decyzje o przyznaniu lub odmowie przyznania środków.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, proces rozpatrywania wniosków i podejmowania decyzji był zorganizowany nieprawidłowo, gdyż w przedstawionej dokumentacji brakowało jednoznacznych konkluzji podsumowujących zebrany materiał dowodowy i przesłanek przemawiających za podjętą decyzją.

NIK zbadała cztery sprawy, w których przyznano środki z rezerwy ogólnej na podstawie art. 11b ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, na łączną kwotę prawie 17 mln zł. W KPRM nie udokumentowano, czy i jakie czynności analityczne przeprowadzono w odniesieniu do każdej ze złożonych ofert. W notatkach brakuje szczegółowych opisów czynności, nie ma również innych dokumentów potwierdzających wykonanie określonych czynności i ich zakresu.

O przyznanie środków z rezerwy ogólnej występowała, między innymi, Dyrektorka Generalna KPRM, działając na podstawie upoważnienia Szefa KPRM – dysponenta części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów*. W siedmiu takich sprawach, zakończonych przyznaniem środków w drodze uchwały Rady Ministrów lub zarządzenia Prezesa Rady Ministrów, nie podano podstawy prawnej poniesienia wydatku, nie przedstawiono kalkulacji wnioskowanej kwoty i harmonogramu rzeczowo-finansowego zadania, a także nie zamieszczono oświadczenia, że rezerwa ogólna nie będzie przeznaczona na zwiększenie wydatków, które zostały zmniejszone w trakcie realizacji budżetu w wyniku przeniesień, dokonanych na podstawie art. 171 ufp. Badanie wykazało, że w przypadku wniosków złożonych przez innych wnioskodawców KPRM występowała o uzupełnienie tych danych.

NIK zauważa, że zgodnie z przyjętą w KPRM procedurą określoną w karcie procesu pt. „Przyznawanie przez PRM środków finansowych z rezerwy ogólnej budżetu państwa”, wersja 2.0, wniosek o dofinansowanie zadań

powinien podlegać analizie pod względem formalno-prawnym oraz pod względem treści wniosku. NIK nie znajduje uzasadnienia dla procedowania wniosków dotyczących KPRM w sposób odmienny od sposobu procedowania wniosków innych dysponentów części budżetowych, w tym pomijania informacji istotnych z punktu widzenia oceny wniosku.

W kwestii wniosków składanych przez innych dysponentów NIK dokonała następujących ustaleń. Badając sprawę przyznania Prokuratorowi Generalnemu środków na realizację zadania inwestycyjnego pn. „Przebudowa i rozbudowa instalacji elektrycznej w budynku przy ul. Postępu 3 w Warszawie”, ustalono, że w dokumentacji sprawy nie przedstawiono wyników analizy kalkulacji wnioskowanej kwoty, mimo że została ona zmieniona przez wnioskodawcę. Jednocześnie NIK zwraca uwagę, że wyżej wymieniony obiekt został nabyty już w 2017 r., więc wydatek powinien zostać ujęty w planie wydatków części budżetowej dysponenta, a nie sfinansowany z rezerwy ogólnej.

W dniu 18 grudnia 2019 r., niespełna dwa tygodnie przed zakończeniem roku budżetowego, Prezes Rady Ministrów przyznał Ministrowi Rolnictwa i Rozwoju Wsi, w drodze zarządzenia, środki rezerwy ogólnej w wysokości 500 tys. zł na funkcjonowanie Narodowego Instytutu Kultury i Dziedzictwa Wsi. Tę samą kwotę i na te same cele przyznał już pięć miesięcy wcześniej. Środki z rezerwy ogólnej miały być przeznaczone m.in. na przygotowanie sceny, oświetlenia, nagłośnienia, zakup podestu scenicznego, balonu reklamowego i namiotu promocyjnego. KPRM nie wystąpiła do dysponenta o przedstawienie harmonogramu wykonania zadań. Nie pozyskała też wyjaśnień, dlaczego po upływie wielu miesięcy od otrzymania poprzednich środków dysponent wnioskował o tę samą kwotę. Zdaniem NIK, procedura zamówień publicznych, wymagana przy realizacji finansowanego zadania, powinna być zaplanowana ze znacznym wyprzedzeniem, a rozpoznanie rynku, również pod kątem określenia wartości zamówienia, przeprowadza się przed jej uruchomieniem.

Analiza próby złożonej z 43 spraw, rozpatrzonych zarówno pozytywnie, jak i negatywnie, wykazała, że w 27 sprawach podjęto inne decyzje niż w sprawach do nich podobnych albo dokonano zmiany decyzji. Zebrana dokumentacja, w tym dokumenty opracowane przez KPRM, nie pozwalały na jednoznaczne wskazanie kryteriów wyboru, którymi kierowano się przy podejmowaniu decyzji o przyznaniu środków z rezerwy ogólnej. W KPRM nie prowadzono analiz porównawczych, które mogłyby być pomocne przy ocenie i wyborze spraw najbardziej pilnych i wymagających wsparcia. Ustalenia NIK dotyczą między innymi:

- dwóch spraw (zakup autobusu szkolnego i zakup dwóch karetek), które pierwotnie rozpatrzono odmownie, argumentując to specyfiką rezerwy wykorzystywanej w sytuacjach nagłych, a następnie przyznano środki z tej rezerwy; w dokumentacji nie wskazano podstawy zmiany decyzji, co było istotne choćby z tego powodu, że KPRM, odmawiając pierwotnie dofinansowania, podkreśliła wcześniejsze wyasygnowanie środków na kilka innych wniosków dysponenta;

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- nieprzyznania Wojewodzie Małopolskiemu środków na przebudowę ścieżki pieszo-rowerowej, budowę Zespołu Placówek Oświatowych w Czernichowie i budowę przedszkola samorządowego, podczas gdy wnioski innych dysponentów w analogicznych sprawach zostały rozpatrzone pozytywnie;
- dwóch wniosków Wojewody Małopolskiego na analogiczne cele, zawierających tożsame uzasadnienie; pozytywnie rozpatrzono tylko jeden wniosek, a odrzucenie drugiego uzasadniono tym, że rezerwa ogólna jest narzędziem stosowanym w sytuacjach nagłych bądź niemożliwych do zaplanowania;
- sprawy dofinansowania zakupu tomografu komputerowego dla SPZOZ w Sierpcu i sprawy dofinansowania wypłaty zasiłków dla trzech rodzin poszkodowanych w wyniku pożaru w miejscowości Brodowo – wnioski złożone w tych sprawach zostały wstępnie zaakceptowane, lecz Prezes Rady Ministrów nie podpisał zarządzeń przyznających środki.

W dwóch innych sprawach, na podstawie przedłożonych NIK dokumentów, nie można było jednoznacznie określić, jakie przesłanki zadecydowały o uznaniu oferty jednej organizacji za unikatową i przyznaniu dofinansowania w trybie art. 11b ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie ani też dlaczego innej oferty, opracowanej przez organizację mającą porównywalne doświadczenie z zakresu opieki paliatywnej, nie zakwalifikowano do otrzymania dotacji. Zdaniem NIK, notatki dotyczące sposobu rozpatrzenia wyżej wskazanych ofert zawierały jedynie ogólne tezy, które w niewystarczającym zakresie potwierdzały uzasadnienie i prawidłowość podjęcia opisanych decyzji.

Warto również zwrócić uwagę na dwa odmiennie rozpatrzone wnioski Wojewody Wielkopolskiego dotyczące dofinansowania zakupu aparatu rentgenowskiego. Obydwa te wnioski Minister Zdrowia uznał za zasadne. Najpierw szpital w Wolsztynie nie otrzymał dofinansowania ze środków rezerwy ogólnej, a po miesiącu szpital w innej miejscowości takie dofinansowanie otrzymał. KPRM nie wskazała przyczyn odmiennego rozpatrzenia ww. wniosków ani nie potwierdziła, aby konsultowano z dysponentem, która z placówek bardziej potrzebuje nowego RTG.

W odmienny sposób rozpatrzono też:

- analogicznie uzasadnione wnioski na dofinansowanie zakupu aparatury i sprzętu medycznego dla zespołów opieki zdrowotnej. Nie przyznano dofinansowania dla Zespołu Opieki Zdrowotnej w Oławie, pomimo że oddział chirurgiczny, wybudowany w latach 70, był w trakcie modernizacji. W tym samym czasie przyznano środki dla innego ośrodka na podobny cel;
- dwa wnioski o dofinansowanie zakupu autobusów szkolnych do przewozu uczniów. Wojewodzie Świętokrzyskiemu dwukrotnie odmówiono przyznania środków na wyżej wymieniony cel, zaś niemal w tym samym czasie Wojewoda Dolnośląski otrzymał środki na dofinansowanie tego zakupu;
- dwa wnioski o dofinansowanie rozbudowy szkół, zawierające analogiczne uzasadnienie (poprawa warunków edukacyjnych, w tym dostępu do bazy sportowej, dostosowanie placówek do systemu

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

ośmioklasowego, wyeliminowanie dwuzmianowości uczniów oraz brak wystarczających środków własnych). Wojewodzie Małopolskiemu nie przyznano dotacji, mimo że szkoła była położona w największej miejscowości w gminie i miała największy terytorialnie obwód szkolny. W zbliżonym terminie środki na podobny cel przekazano Wojewodzie Śląskiemu.

W żadnej z notatek służbowych, w których pracownicy opisywali Szefowi KPRM istotę sprawy, nie zamieszczono potwierdzenia, że były one analizowane, weryfikowane lub akceptowane przez dyrektorów komórek odpowiadających za procedowanie spraw o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa, tj. przez Dyrektora Biura Prezesa Rady Ministrów i Dyrektora Departamentu Społeczeństwa Obywatelskiego w KPRM. Nie można zatem jednoznacznie stwierdzić, czy i w jakim zakresie dyrektorzy wyżej wymienionych komórek organizacyjnych KPRM uczestniczyli w procedowaniu tego typu spraw.

Zdaniem NIK, przyjęty w KPRM sposób rozpatrywania wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa nie pozwalał na pełne zobrazowanie poszczególnych etapów procesu decyzyjnego. Decyzje o przyznaniu środków podejmowane były na zasadzie uznaniowej. Występowały przypadki decyzji rozbieżnych z przygotowanymi przez pracowników uwagami czy konkluzjami oraz niejednolitych odnośnie finansowania tego samego zakresu celów.

### Czas rozpatrywania wniosków o przekazanie środków z rezerwy ogólnej

Badanie próby złożonej z 48 decyzji Ministra Finansów w sprawie uruchomienia środków z rezerwy ogólnej wykazało, że czas rozpatrywania poszczególnych spraw był bardzo zróżnicowany. W niektórych przypadkach sprawy były załatwiane w dniu wpływu wniosku lub w dniu następnym. W innych okres rozpatrywania sprawy był dużo dłuższy.

Spośród 48 spraw objętych badaniem w Ministerstwie Finansów, w:

- pięciu przypadkach decyzja została wydana w dniu wpływu wniosku dysponenta,
- siedmiu przypadkach decyzja została wydana w dniu następnym po otrzymaniu wniosku,
- 26 przypadkach czas rozpatrywania wniosku dysponenta wyniósł od dwóch do 14 dni,
- pięciu przypadkach czas rozpatrywania wniosku wyniósł od 15 do 30 dni,
- trzech przypadkach czas rozpatrywania wniosku wyniósł od 31 do 40 dni,
- jednym przypadku czas rozpatrywania wniosku wyniósł 75 dni.

W ostatnim z wyżej wymienionych przypadków wątpliwości pracowników Ministerstwa Finansów budził paragraf klasyfikacji budżetowej (§ 6530 *Dotacja celowa przekazana z budżetu państwa na realizację inwestycji i zakupów inwestycyjnych własnych samorządu województwa*) wskazany przez wnioskującego, którym był Wojewoda Małopolski. Departament zajmujący się tą sprawą zasięgał opinii innych komórek organizacyjnych Ministerstwa Finansów, jednakże NIK ustaliła, że decyzja została wydana dopiero po upływie 53 dni od przekazania ostatniej z tych opinii. W wyjaśnieniach wskazano także, że długi czas procedowania wynikał z długotrwałych uzgodnień prowadzonych w czasie, gdy w Ministerstwie

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Finansów i w jednostce obsługującej dysponenta części budżetowej wprowadzono zmiany organizacyjne związane z przeciwdziałaniem rozwojowi pandemii COVID-19. Nie wszystkie wyjaśnienia znalazły potwierdzenie w dokumentacji odnoszącej się do omawianej sprawy. Z przedłożonych dokumentów nie wynikało, aby po uzyskaniu ostatniej opinii prowadzono uzgodnienia z dysponentem. Przedstawione wyjaśnienia tylko częściowo zasługują na uwzględnienie również i z tego powodu, że sprawa przyznania środków Wojewodzie Małopolskiemu została rozstrzygnięta już wcześniej, zarządzeniem Prezesa Rady Ministrów zobowiązującym Ministra Finansów do dokonania odpowiednich zmian w budżecie państwa na rok 2020.

Również w przypadku spraw załatwionych odmownie czas ich rozpatrywania był bardzo zróżnicowany. Spośród wszystkich 11 wniosków, które w okresie objętym kontrolą załatwiono odmownie, w:

- trzech przypadkach odpowiedzi udzielono w ciągu miesiąca od wpływu wniosku,
- jednym przypadku rozpatrywanie sprawy trwało dłużej niż miesiąc i krócej niż dwa miesiące,
- trzech przypadkach rozpatrywanie sprawy trwało od dwóch do czterech miesięcy,
- pozostałych czterech przypadkach odpowiedzi na wnioski dysponenta (Rzecznika Praw Obywatelskich) udzielono po upływie ponad pół roku (w tym w dwóch przypadkach – po ponad dziewięciu miesiącach).

Biorąc pod uwagę zasadę roczności budżetu i stosunkowo długi okres procedowania niektórych wniosków, NIK dostrzega potrzebę określenia w wewnętrznych regulacjach Ministerstwa Finansów granicznych terminów na załatwianie tego rodzaju spraw. Szczególnie w przypadku spraw rozstrzygniętych przez Prezesa Rady Ministrów odpowiednim zarządzeniem, wydanie decyzji budżetowej przez Ministra Finansów powinno następować niezwłocznie. Można dopuścić odstępstwa w sprawach szczególnie skomplikowanych, wymagających uzupełnienia bądź zasięgnięcia dodatkowych informacji, przy czym także te sprawy powinny być rozpatrywane w możliwie krótkim terminie. Sytuacja, w której z wydaniem decyzji w Ministerstwie Finansów zwleka się miesiącami, mimo że nie są prowadzone działania w tej sprawie, nie powinna mieć miejsca.

W pięciu z 34 spraw zakończonych przyznaniem środków, zbadanych przez NIK w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, czas rozpatrywania wniosków znacząco odbiegał od czasu rozpatrywania wniosków w pozostałych sprawach. Przedstawiona przez KPRM dokumentacja nie uzasadniała takiego stanu rzeczy. Stwierdzono również, że długotrwałe rozpatrywanie ośmiu spośród wszystkich zbadanych przez NIK 43 spraw, załatwionych pozytywnie lub odmownie, wynikało z przedłużających się czynności na szczeblu Kierownictwa KPRM. Prezes Rady Ministrów podejmował decyzje w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej nawet po ponad 140 dniach roboczych od wpłynięcia wniosku.

Szef KPRM poinformował, że ostateczne rozstrzygnięcia spraw należą wyłącznie do Prezesa Rady Ministrów, który odpowiada za całokształt



funkcjonowania państwa, a nie wyłącznie za rezerwę ogólną budżetu państwa. Nie zawsze pozwala to na szybkie rozstrzygnięcie danej sprawy. Najwyższa Izba Kontroli zwraca jednak uwagę, że tak długotrwałe procedowanie spraw może powodować brak możliwości wykorzystania przyznanych środków na wnioskowane cele. Składane przez wnioskodawców oświadczenia o możliwości ich wykorzystania mogą się bowiem przez tak długi czas zdezaktualizować.

Rezerwa ogólna jako instrument finansowy umożliwiający reagowanie w sytuacjach nagłych

W *Informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych*, opracowywanej co roku wraz z projektem ustawy budżetowej i przekazywanej do Sejmu podkreślano, że „rezerwa ogólna stanowi szczególny instrument finansowy umożliwiający Radzie Ministrów reagowanie m.in. w sytuacjach nagłych, których wystąpienia nie można było przewidzieć, a wymagających niezwłocznego wsparcia finansowego”. Na takie przeznaczenie rezerwy ogólnej powołała się również Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w MF, pisząc w wyjaśnieniach dla NIK: „Rezerwa ogólna stanowi szczególny instrument finansowy umożliwiający, co do zasady, reagowanie w sytuacjach nieprzewidzianych, wymagających niezwłocznego wsparcia finansowego, także tych wynikających ze zdarzeń losowych, których skutków nie można było zaplanować w trybie przygotowania projektu budżetu na kolejny rok budżetowy. W konsekwencji gospodarowanie środkami tej rezerwy uwzględnia możliwość interwencji w sytuacjach nadzwyczajnych w każdym momencie roku budżetowego, zwłaszcza że nie stanowi ona źródła odnawialnego, jak np. rezerwa celowa na zobowiązania Skarbu Państwa”. Także w pismach kierowanych do Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, w celu opiniowania wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej, Minister Finansów zajmował analogiczne stanowisko w kwestii przeznaczenia rezerwy ogólnej<sup>109</sup>.

Rezerwa ogólna jako źródło finansowania wydatków, które powinny być od razu planowane w odpowiednich częściach budżetowych

Analiza *Informacji o wykorzystaniu ogólnej rezerwy budżetowej na dzień 31 grudnia 2019 r.* wykazała, że znaczna część rezerwy rozdysponowana została jednak na wydatki, które nie wynikały z nagłych, nieprzewidzianych sytuacji. Wydatki te, co do zasady, powinny być zaplanowane od razu w odpowiednich częściach budżetowych. Przykładowo z rezerwy ogólnej przeznaczono środki na:

- przebudowę pomieszczeń i modernizację infrastruktury teleinformatycznej Kancelarii Prezesa Rady Ministrów;
- drugi etap budowy „Parku Pamięci Narodowej”;
- prace remontowo-konserwatorskie przy obiektach zabytkowych,
- przeprowadzenie kampanii informacyjno-promocyjnej działań Rządu RP oraz kampanii społecznej mającej na celu zachęcenie obywateli do udziału w wyborach do Parlamentu Europejskiego;
- dofinansowanie budowy budynku dla uczelni publicznej;
- ustawową działalność Instytutu Pamięci Narodowej – Komisji Ścigania Zbrodni przeciwko Narodowi Polskiemu;

<sup>109</sup> Jako przykłady można wskazać pismo nr FG1.4143.24.2019 z 10 maja 2019 r. dotyczące wniosku Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi, pismo nr FG4.412.12.2019 z 7 czerwca 2019 r. dotyczące wniosku Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki, pismo nr FG5.413.42.2019 z 26 września 2019 r. dotyczące wniosku Ministra Infrastruktury, pismo nr FG4.412.2.2020 z 15 kwietnia 2020 r. dotyczące wniosku Ministra Aktywów Państwowych.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- pokrycie kosztów działalności misyjnej Polskiej Agencji Prasowej SA;
- dofinansowanie zorganizowanego w Polsce Finału Mistrzostw Europy w piłce siatkowej kobiet w roku 2019, o którym wiadomo było już w 2017 r.;
- dotacje dla jednostek samorządu terytorialnego na przedsięwzięcia o charakterze inwestycyjnym, niezwiązane z żadnymi nagłymi zdarzeniami, takie jak: budowa lub rozbudowa szkół, przedszkoli, obiektów sportowych, rozbudowa i zakup wyposażenia szpitali.

Podobnie w 2020 r. środki z rezerwy ogólnej uruchomiono między innymi na:

- wymianę laptopów ankieterskich w Centrum Badania Opinii Społecznej;
- dofinansowanie zakupu 49 średnich samochodów ratowniczo-gaśniczych na potrzeby ochotniczych straży pożarnych;
- budowę lub rozbudowę budynków przedszkoli i szkół, obiektów sportowych (sal gimnastycznych, boiska, pływalni), stacji uzdatniania wody;
- dofinansowanie zakupu nieruchomości przez Akademię Ignatianum w Krakowie;
- adaptację oraz wyposażenie pomieszczeń funkcjonalno-użytkowych Muzeum Żołnierzy Wyklętych w Ostrołęce (w organizacji).

Również w latach wcześniejszych środki rezerwy ogólnej przeznaczano na wydatki, które należało zaplanować od razu w odpowiednich częściach budżetowych. Na przykład w 2018 r. środki wydatkowano na:

- dotacje dla jednostek samorządu terytorialnego na przedsięwzięcia o charakterze inwestycyjnym, takie jak: budowa lub rozbudowa szkół, przedszkoli, obiektów sportowych, rozbudowa i zakup wyposażenia szpitali;
- przebudowę pomieszczeń Kancelarii Prezesa Rady Ministrów;
- pokrycie wydatków związanych z obchodami 100-lecia odzyskania przez Polskę niepodległości;
- remonty i prace konserwatorskie w kościołach.

Pomimo istotnych rozbieżności pomiędzy deklarowanym przeznaczeniem a praktyką dysponowania rezerwą ogólną, w Ministerstwie Finansów nie podejmowano żadnych działań mających na celu doprecyzowanie przepisów ustawy o finansach publicznych w zakresie realizacji celów ustanowienia rezerwy ogólnej.

Ministerstwo Finansów podniosło, że bardzo trudno byłoby wyznaczyć listę celów przeznaczenia rezerwy bez ryzyka pominięcia ważnych i pojawiających się na bieżąco potrzeb. Ponadto argumentowało, że wcześniejsze określenie celów przeznaczenia rezerwy ogólnej czyniłoby z niej *de facto* rezerwę celową.

Odnosząc się do wyżej wymienionego stanowiska, należy wskazać, że intencją NIK nie jest ustalenie zamkniętego katalogu celów, na jakie mogą być przeznaczane środki z rezerwy ogólnej. Chodzi jedynie o wypracowanie kryteriów, w oparciu o które będzie można dokonywać obiektywnego wyboru zadań finansowanych środkami rezerwy ogólnej, w zgodzie z celami jej tworzenia.

Brak powiązań pomiędzy przesłankami tworzenia rezerwy ogólnej a wyborem zadań do finansowania z jej środków był również jednym z ustaleń kontroli NIK prowadzonej w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów. NIK zbadała sposób rozpatrywania 34 spraw zakończonych przyznaniem środków z rezerwy ogólnej przez Radę Ministrów lub Prezesa Rady Ministrów. Według ustaleń, od wnioskodawców nie wymagano potwierdzenia, że środki rezerwy zostaną przeznaczone na zadania spójne z podstawowym celem tworzenia rezerwy, jakim jest finansowanie nieprzewidzianych zdarzeń. Spośród zbadanych 34 spraw zaledwie w 10 przypadkach można mówić o finansowaniu zdarzeń nagłych. Po zbadaniu pozostałych 24 spraw stwierdzono, że wydatki na realizację zadań powinny zostać zaplanowane od razu w odpowiednich częściach budżetowych lub finansowane z innych źródeł niż rezerwa ogólna. Wydatki te były możliwe do zaplanowania już na etapie prac nad ustawą budżetową. Chodzi w szczególności o wydatki na inwestycje, na remonty, związane z wydarzeniami historycznymi, wydatki na promocję i informację. Za ujmowaniem tych wydatków od razu w planach właściwych dysponentów przemawiają dwa zasadnicze argumenty. Po pierwsze, są one poddawane pod publiczną dyskusję oraz rozpatrywane przez Parlament w kontekście wyboru zadań do finansowania środkami budżetowymi. Po drugie, dysponenci uzyskują pewność, że po uchwaleniu ustawy budżetowej w budżecie państwa znajdą się środki na finansowanie określonych zadań. Ujmowanie wydatków, które można zawczasu oszacować, od razu w odpowiednich częściach budżetowych wpisuje się w realizację celu zwiększenia znaczenia zarządzania strategicznego państwem i wieloletniego planowania finansowego, tym samym służąc stabilności finansów publicznych.

Podobne ustalenia poczyniono, dokonując analizy porównawczej sposobu rozpatrzenia w KPRM wniosków złożonych w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 sierpnia 2020 r., zakończonych podjęciem decyzji pozytywnej albo odmownej. Na 43 sprawy objęte badaniem, zaledwie w trzech sprawach wystąpiły przesłanki wskazujące na sytuację nagłą, której wystąpienia nie można było przewidzieć, a wymagającą niezwłocznego wsparcia finansowego. W dwóch sprawach środki zostały przekazane na zniwelowanie zniszczeń powstałych w wyniku pożaru, a w jednej sprawie na remont mostu drogowego na rzece Dunajec, który został wyłączony z użytkowania przez Powiatowego Inspektora Nadzoru Budowlanego z uwagi na ujawnioną wadę konstrukcyjną. W pozostałych sprawach wnioskujący uzasadniali potrzebę zwiększenia wydatków niewystarczającymi środkami, bez powoływania się na zdarzenia nagłe lub nieprzewidywalne. Wnioskowano o dofinansowanie różnego rodzaju prac budowlanych i remontowych w obiektach użyteczności publicznej: szkołach, przedszkolach, ośrodkach szkolno-wychowawczych, a także o dofinansowanie budowy sal sportowych, hospicjów, ścieżek rowerowych, obiektów zabytkowych i zakupu sprzętu medycznego, karettek, ambulansów, a także o środki na remont dróg.

Wydatki te były przewidywalne i większość z nich powinna być zaplanowana od razu w odpowiednich częściach budżetowych bądź sfinansowana z innych źródeł. Wnioskujący na ogół nie wskazywali jako podstawy

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

ubiegania się o środki przesłanek charakterystycznych dla rezerwy ogólnej, a pracownicy KPRM, analizując sprawy, nie weryfikowali spełnienia tych przesłanek. W niektórych sprawach wnioskujący występowali o wsparcie z rezerwy po bezskutecznym ubieganiu się o środki z innych źródeł. Niektórzy wnioskujący traktowali rezerwę ogólną jako stałe źródło dofinansowania swojej działalności.

Badaniem NIK objęto m.in. cztery sprawy dotyczące sfinansowania z rezerwy ogólnej zadań publicznych zleczanych przez Prezesa Rady Ministrów organizacjom pozarządowym oraz podmiotom wymienionym w art. 3 ust. 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Zlecenie realizacji tych zadań następowało w oparciu o przepis art. 11b tej ustawy. Zadania dotyczyły:

- II etapu budowy Parku Pamięci Narodowej przez Fundację Lux Veritatis,
- II etapu rozbudowy Domu Pomocy Społecznej Misericordia II w Ełku przez Caritas Diecezji Ełckiej,
- budowy Domu Mocarzy przez Fundację Bogaci Miłosierdziem,
- poprawy warunków mieszkalnych dla uchodźców syryjskich oraz pomocy medycznej dla ofiar kryzysów migracyjnych i humanitarnych, a także poprawy warunków mieszkalnych dla uchodźców i migrantów w Grecji przez Fundację Polskie Centrum Pomocy Międzynarodowej.

Najwyższa Izba Kontroli, nie kwestionując celowości udzielania wsparcia z budżetu państwa, zwraca uwagę, że środki na dotowane zadania powinny być docelowo planowane od razu w części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów*. Należy bowiem wziąć pod uwagę, że dotowane zadania były przewidywalne i nie wynikały z pojawienia się nagłych potrzeb w trakcie roku budżetowego, dlatego nie wymagały finansowania z rezerwy ogólnej. Zdaniem NIK, wskazana byłaby zmiana sposobu finansowania zadań zgłaszanych przez uprawnione podmioty, tak by zadania te można było, co do zasady, realizować w ramach środków uprzednio zaplanowanych w części 16.

Również badając inne sprawy dotyczące zwiększenia wydatków w części 16 o środki rezerwy ogólnej, NIK ustaliła, że Kancelaria Prezesa Rady Ministrów wnioskowała o środki na finansowanie wydatków, które można było i które należało zaplanować w budżecie państwa od razu w części 16. Jako przykład można podać wydatki na:

- przeprowadzenie kampanii informacyjno-promocyjnej działań Rządu, dla której realizację części zadań przewidziano już w 2018 r.;
- modernizację infrastruktury teleinformatycznej KPRM;
- dokończenie zadania inwestycyjnego pn. „Przebudowa pomieszczeń II piętra skrzydła „B część wschodnia” wraz z dostosowaniem do przepisów ppoż. oraz dostosowaniem dla osób niepełnosprawnych w budynku Kancelarii Prezesa Rady Ministrów zlokalizowanym przy Al. Ujazdowskich 1/3 w Warszawie – II etap, tj. na wykonanie prac ogólnobudowlanych”;
- dotację dla Fundacji Centrum Badania Opinii Społecznej na wymianę laptopów ankieterskich.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, wymienione powyżej zadania nie dotyczyły sytuacji nieprzewidywalnych i pilnych, więc ich realizacja powinna być zaplanowana wcześniej lub odłożona w czasie tak, aby możliwe było ich sfinansowanie w ramach środków ujętych w planie finansowym Kancelarii na dany rok budżetowy. Stanowisko NIK jest spójne z argumentacją przedstawioną przez samą KPRM, która w 2019 r. w uzasadnieniu odmowy przyznania Wojewodzie Lubelskiemu środków rezerwy ogólnej na dofinansowanie zadania inwestycyjnego realizowanego przez Gminę Krynice wyjaśniła, że „rezerwa ogólna budżetu państwa to instrument szczególny, który powinien być wykorzystywany w sytuacjach pilnych, wymagających podejmowania natychmiastowej realizacji, w celu usunięcia negatywnych skutków zdarzeń losowych, które były niemożliwe do przewidzenia”.

NIK nie neguje, że w niektórych sytuacjach wydatki zaplanowane w częściach budżetowych mogą nie wystarczać na realizację wykonywanych zadań, więc wymagane jest ich uzupełnienie środkami rezerwy ogólnej. Zdarzenia takie powinny mieć jednak charakter incydentalny, a nie systemowy. Ważne w takich wypadkach jest także stwierdzenie, czy dofinansowanie zadań w danym roku jest niezbędne w celu uniknięcia szkody lub zaniechania wykonywania zadań publicznych, czy też można z tym zacekować, planując odpowiednie środki w ustawie budżetowej na następny rok.

Wnioskodawcy regularnie wskazywali na brak wystarczających środków na realizację zadań. Mimo to KPRM nie informowała o tym problemie Ministra Finansów, ustalającego wstępne limity wydatków dla poszczególnych części budżetowych. Zdaniem NIK, problem ten powinien zostać poddany głębszej analizie w celu ustalenia, czy jego przyczyna leży w zbyt niskich limitach wydatków w budżecie państwa, czy w nieefektywnym wykorzystywaniu środków przez wnioskujące podmioty.

### 5.3.3. Podział rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp

W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) do wojewodów w skontrolowanych siedmiu<sup>110</sup> urzędach wojewódzkich wpływały wnioski o przyznanie środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, od kierowników komórek organizacyjnych urzędów, jednostek organizacyjnych podległych i nadzorowanych, występowały również przypadki wniosków składanych przez kierowników jednostek samorządu terytorialnego.

W wyniku kontroli wszystkich wniosków, na podstawie których w okresie objętym kontrolą przyznano dodatkowe środki z rezerwy wojewody na łączną kwotę 14,3 mln zł stwierdzono, że:

#### Uzasadnienie wniosków

- a) Zawierały one uzasadnienia, które były wystarczające do oceny zasadności przyznania środków na określone zadania<sup>111</sup>. Jedynie w Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim (dalej także: LUW) stwierdzono dwa przypadki

<sup>110</sup> Za wyjątkiem Wojewody Dolnośląskiego, który w latach 2019–2020 – jak już wspomniano w podrozdziale 5.1.9. oraz 5.2.3. niniejszej *Informacji* – nie utworzył rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp.

<sup>111</sup> W sytuacji, gdy na etapie weryfikacji uzasadnienia uznano za niewystarczające, wnioskodawcy przekazywali dodatkowe informacje wymagane do oceny zasadności przyznania środków.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

pozytywnie rozpatrzonych wniosków Dyrektora Generalnego Urzędu o przyznanie rezerwy wojewody nie zawierających uzasadnienia. Dotyczyły one:

- przyznania dodatkowych środków z rezerwy Wojewody Lubelskiego w kwocie 15 tys. zł na uzupełnienie wydatków na organizację 31 marca 2019 r. w Puławach wydarzenia pn. *Krajowe Podsumowanie Realizacji Programu Rodzina 500+ – 3-cie urodziny 500+* – wniosek z 29 marca 2019 r.,
- korekty wyżej wymienionej decyzji wojewody, polegającej na zmniejszeniu o 8,7 tys. zł kwoty przyznanej z rezerwy na uzupełnienie wydatków związanych ze wskazaną imprezą i przeznaczeniu zaoszczędzonych środków na bieżące potrzeby Urzędu oraz opłaty egzekucyjne i komornicze – wniosek z 17 kwietnia 2019 r.

Zgodnie z przyjętą w Urzędzie praktyką wniosek o przydział dodatkowych środków finansowych z rezerwy Wojewody Lubelskiego winien opisywać sytuację uzasadniającą dodatkowe potrzeby przewyższające możliwości ujęcia ich w planie finansowym. Wskazane wnioski nie zawierały żadnej argumentacji z tego zakresu. Jednocześnie z analizy zmian w planie finansowym na rok 2019 wynikało, że na organizację wyżej wymienionego wydarzenia budżet części 85/06 został już zwiększony decyzją Ministra Finansów z 29 marca 2019 r.<sup>112</sup> o kwotę 400 tys. zł ze środków rezerwy ogólnej. Pozyskane z tych źródeł dodatkowe środki nie zostały w całości wykorzystane na organizację imprezy rocznicowej. Z rezerwy ogólnej nie wykorzystano 48 tys. zł, a z rezerwy wojewody – 8,7 tys. zł. Według wyjaśnień jednostki uzasadnieniem dla wniosku Dyrektora Generalnego z 29 marca 2019 r. był fakt zobowiązania Wojewody Lubelskiego dnia 26 marca 2019 r. do zorganizowania w krótkim okresie (pierwotnie trzy, ostatecznie pięć dni) nowego zadania, którego wydatki nie były ujęte w planie finansowym LUW oraz zmiana miejsca (z Miasta Chełm na Miasto Puławy) i terminu jego organizacji (z 29 na 31 marca). Po przyznaniu Wojewodzie Lubelskiemu 400 tys. zł środków z rezerwy ogólnej zarządzeniem Prezesa Rady Ministrów z 27 marca 2019 r., zapotrzebowanych 26 marca 2019 r. na podstawie wstępnego kosztorysu wydarzenia, nie było już czasu na wystąpienie z wnioskiem o zwiększenie tej kwoty. Dlatego 29 marca 2019 r. podjęto decyzję o wsparciu wydarzenia środkami z rezerwy Wojewody Lubelskiego w kwocie 15 tys. zł do wysokości nowego kosztorysu. Natomiast uzasadnieniem dla wniosku Dyrektora Generalnego z 17 kwietnia 2019 r. o korektę przeznaczenia przyznanych środków po zakończeniu realizacji zadania było wskazanie ich nowego przeznaczenia na potrzeby Urzędu związane z jego utrzymaniem oraz opłaty egzekucyjne i komornicze.

b) Wnioski weryfikowano pod kątem, czy zadania/przedsięwzięcia objęte nimi nie zostały już zaplanowane i przypisane do właściwych podziałek klasyfikacji wydatków w planie finansowym jednostki na etapie konstruowania budżetu.

<sup>112</sup> Numer MF/FS3.4143.3.72.2019.MF.896

### Terminowość rozpatrywania wniosków

- c) Podziału środków z rezerwy dokonywał wojewoda lub upoważniona do tego osoba.
- d) Decyzje o rozdysponowaniu rezerwy podejmowane były, co do zasady, bez zbędnej zwłoki. W ramach kontroli prowadzonej w Śląskim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono jeden przypadek (na 49 skontrolowanych wniosków), gdzie wojewoda nie zapewnił bezzwłocznego wydania decyzji o podziale rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp., na wniosek Wydziału Nadzoru Właścicielskiego o przyznanie środków z rezerwy na zakup przez Miasto Mysłowice dwóch licencji w systemie *Przekształcenia – ewidencja umów z tytułu przekształcenia użytkowania wieczystego* w kwocie 12,0 tys. zł. Od dnia złożenia wniosku do wydania decyzji upłynęły 54 dni. Wojewoda wyjaśnił między innymi, że ustawa o finansach publicznych oraz przepisy wykonawcze nie określają terminu, w jakim powinna zostać wydana decyzja o podziale rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, a w okresie 27 dni od złożenia wniosku analizowano możliwość sfinansowania wydatku w ramach działu 700 *Gospodarka mieszkaniowa*. Zdaniem NIK, podejmowane w urzędzie czynności nie uzasadniały konieczności oczekiwania na rozstrzygnięcie sprawy aż 54 dni. Mając na uwadze kryterium rzetelności działania, decyzje o podziale rezerwy wojewody powinny być wydawane bezzwłocznie, w celu zapewnienia sprawnej realizacji zadań przez beneficjentów i odpowiedniego czasu na dokonanie zakupów (uniknięcie ich kumulacji pod koniec roku budżetowego), w sytuacji ograniczeń wynikających z art. 181 ust. 1 ufp<sup>113</sup>. W Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim natomiast przeciętny czas rozpatrywania 17 wniosków o dodatkowe środki – bez wskazania źródła finansowania – wynosił pięć dni. W czterech przypadkach rozpatrywanie wniosków trwało od 15 do 43 dni, w tym trzy przypadki dotyczyły postępowań, gdzie środki przyznano z rezerwy wojewody. Jednostka wskazała, że czas rozpatrywania wniosków o zwiększenie budżetu nie wynika z przepisów prawa, a ponieważ nie sformalizowano zasad podziału rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, zatem czas załatwiania sprawy mieścił się w ramach czasowych wskazanych w Kodeksie postępowania administracyjnego<sup>114</sup>. Należy jednak zauważyć, że w trakcie prowadzonej kontroli jednostka nie przedłożyła dokumentacji potwierdzającej, że powyższe wnioski wymagały zebrania dodatkowych dowodów, informacji lub wyjaśnień, przez co nie można było załatwić sprawy niezwłocznie. Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że wprowadzenie odrębnego trybu postępowania dla wniosków o przyznanie środków z rezerwy wojewody, mogłoby wpłynąć na usprawnienie procesu ich rozpatrywania.
- e) Zgodnie z wymogiem określonym w art. 156 ufp o podziale rezerwy wojewodowie zawiadamiali Ministra Finansów.

<sup>113</sup> Co do zasady, niezrealizowane kwoty wydatków budżetu państwa wygasają z upływem roku budżetowego.

<sup>114</sup> Zgodnie z art. 35 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2020 r. poz. 256, ze zm.) organy administracji publicznej zobowiązane są załatwiać sprawy bez zbędnej zwłoki. Natomiast zgodnie z art. 35 § 3 Kpa załatwienie sprawy wymagającej postępowania wyjaśniającego powinno nastąpić nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, zaś w postępowaniu odwoławczym – w ciągu miesiąca od dnia otrzymania odwołania.

W ramach kontroli prowadzonej w Wielkopolskim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono, że w latach 2019–2020 (do końca sierpnia) Wojewoda Wielkopolski z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, sfinansował koszty postępowania egzekucyjnego prowadzonego przez Komornika Sądowego w łącznej kwocie 9,3 tys. zł, co naruszało stosowaną w Urzędzie praktykę rozdysponowania tej rezerwy, zgodnie z którą środki z rezerwy ogólnej tworzonej corocznie w części 85/30 budżetu państwa zabezpieczają przede wszystkim skutki zdarzeń, których – z przyczyn obiektywnych – nie można było zapreliminować w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej wydatków. Stwierdzono również, że koszty postępowania egzekucyjnego, prowadzonego przez Komornika Sądowego, były ponoszone z budżetu już w latach poprzednich.

Finansowanie wydatków możliwych do ujęcia w planie finansowym jednostki

Komornik Sądowy przy Sądzie Rejonowym Poznań – Stare Miasto prowadził od 2013 r. na wniosek osoby fizycznej, egzekucję wobec Skarbu Państwa – Wojewody Wielkopolskiego na podstawie tytułu wykonawczego wyroku sądowego<sup>115</sup>. Zobowiązanie główne przekazywane było przez urząd od 2013 r., co miesiąc, w orzeczonej przez sąd stałej kwocie na rachunek bankowy Komornika Sądowego. W latach 2019–2020 środki na ten cel zaplanowane zostały w budżecie dysponenta części 85/30. W planie wydatków części 85/30 nie ujęto natomiast, związanych z zobowiązaniem głównym, kosztów należnych komornikowi w całym okresie prowadzenia egzekucji, pomimo że ich wystąpienie było możliwe do przewidzenia na etapie konstruowania planu finansowego. Jednostka wyjaśniła, że wydatki z tytułu kosztów postępowania egzekucyjnego nie zostały w latach 2019–2020 zaplanowane w budżecie Wojewody Wielkopolskiego z powodu niepewności, co do wystąpienia zobowiązania (uwzględniając zarówno zaistnienie okoliczności faktycznych skutkujących zwolnieniem Skarbu Państwa z obowiązku wypłaty świadczenia okresowego, jak i możliwość rezygnacji przez powoda z usług kancelarii komorniczej) oraz z uwagi na niezajomość wysokości kwoty zobowiązania.

NIK zauważa jednak, że poziom niepewności wystąpienia zobowiązań wynikający z możliwości zaistnienia okoliczności faktycznych skutkujących zwolnieniem Skarbu Państwa z obowiązku wypłaty świadczenia okresowego w odniesieniu do kosztów postępowania egzekucyjnego jest analogiczny do poziomu niepewności dotyczącego zobowiązania głównego, a jednak wydatki na to zobowiązanie zaplanowano w budżecie części 85/30. Odnosząc się do możliwości rezygnacji przez wierzyciela z usług kancelarii komorniczej, Najwyższa Izba Kontroli podkreśla, że pełnomocnik wierzyciela, odpowiadając na prośbę Wojewody Wielkopolskiego o pilne wycofanie wniosku o wyegzekwowanie zasądzonych kwot w trybie egzekucji, poinformował już w 2013 r., że wierzyciel nie wycofa przedmiotowego wniosku, a co za tym idzie postępowanie egzekucyjne, w którym dłużnikiem jest organ, będzie prowadzone nadal. Nieskuteczne były również kierowane bezpośrednio do wierzyciela w latach 2013–2014 przez Wojewodę Wielkopolskiego prośby o wycofanie wniosku egzekucyjnego.

<sup>115</sup> Wyrok Sądu Okręgowego w Poznaniu z 23 sierpnia 2012 r. w sprawie o sygn. akt XII C 2161/09 oraz Wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z 19 grudnia 2012 r. w sprawie o sygn. akt I A Ca 1024/12.

### 5.4. Wykorzystanie środków otrzymanych z rezerw budżetowych

Stwierdzono jednostkowe przypadki wnioskowania o środki z rezerw budżetowych na realizację zadań, możliwych do przewidzenia na etapie planowania wydatków do ustawy budżetowej.

Kontrola przeprowadzona w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów oraz w ośmiu urzędach wojewódzkich pod kątem wykorzystania środków otrzymanych z rezerw budżetowych wykazała tylko jeden przypadek wydatkowania niezgodnego z przeznaczeniem. Sytuacja dotyczyła Małopolskiego Urzędu Wojewódzkiego, gdzie Wojewódzki Urząd Ochrony Zabytków w Krakowie wydatkował środki z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust 4 ufp, niezgodnie z przeznaczeniem wskazanym w decyzji o podziale.

#### 5.4.1. Wykorzystanie środków przyznanych z rezerw celowych

##### Urzędy wojewódzkie

W 2019 r. plany finansowe kontrolowanych ośmiu urzędów wojewódzkich zostały zwiększone środkami z rezerw celowych budżetu państwa w kwocie 5725,4 mln zł, natomiast z budżetu środków europejskich w kwocie 60,1 mln zł. Jeśli zaś chodzi o plany finansowe za rok 2020, to do końca sierpnia zostały one zwiększone z rezerw celowych budżetu państwa o 3667,9 mln zł, a z budżetu środków europejskich o 101,9 mln zł.

W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) Minister Finansów odmówił wojewodom przyznania środków z rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich na łączną kwotę 597,1 mln zł na podstawie 59 wniosków o dodatkowe środki, o które ubiegało się ośmiu dysponentów części budżetowych, których dysponentami byli kontrolowani wojewodowie.

Minister Finansów rozpatrzył negatywnie dwa wnioski Wojewody Mazowieckiego o przyznanie dodatkowych środków z poz. 44 rezerw celowych na kwotę 140 tys. zł (2019 r.) oraz 316,9 tys. zł (2020 r.). Środki te miały zostać przeznaczone dla Marszałka Województwa Mazowieckiego na sporządzanie programów ochrony przed hałasem jako zadanie z zakresu administracji rządowej. Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że Marszałek Województwa od 2018 r. kierował wystąpienia do Wojewody Mazowieckiego wskazujące na konieczność zabezpieczenia środków finansowych na opracowanie programów ochrony przed hałasem zarówno w budżecie na 2019 r., jak i na 2020 r. Minister Finansów w odpowiedzi na wniosek Wojewody Mazowieckiego o przyznanie środków z rezerwy w 2020 r. wskazał, że środki na sporządzanie programów ochrony przed hałasem jako zadanie z zakresu administracji rządowej, które nie jest zadaniem nowym, powinny zostać zaplanowane w budżecie wojewody, ponadto podkreślił, że nie zgłaszano dodatkowych potrzeb w wyżej wymienionym zakresie na rok 2020. Urząd stoi na stanowisku, że potrzebę zapewnienia środków finansowych na opracowywanie programów ochrony przed hałasem zgłaszano do Ministra Finansów w 2018 r. w ramach planowania budżetu na rok 2019 oraz w 2020 r. w ramach planowania budżetu na rok 2021, oraz że Minister Finansów zaplanował środki w budżecie Wojewody Mazowieckiego na rok 2021 w kwocie 300 tys. zł z przeznaczeniem na przedmiotowe zadanie. NIK wskazuje jednak, że nie przed-

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

łożono żadnej dokumentacji wskazującej na zgłaszanie Ministrowi Finansów dodatkowych potrzeb w omawianym zakresie na rok 2020. W ocenie Najwyższej Izby Kontroli – uwzględniając zasadę roczności budżetu – o środki na powyższe zadanie należało wystąpić do Ministra Finansów również w roku 2019, na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej na rok 2020.

W Śląskim Urzędzie Wojewódzkim w przypadku jednego z ośmiu wniosków rozpatrzonych negatywnie przez Ministra Finansów w okresie objętym kontrolą stwierdzono, że został on skierowany do Ministra, pomimo nieprzeprowadzenia rzetelnej analizy możliwości sfinansowania zadania w ramach planu finansowego części 85/24. Wojewoda skierował do Ministra Finansów wnioski o przyznanie środków z rezerwy celowej poz. 16 na zwrot uregulowanych zobowiązań, wynikających z wyroku Sądu Apelacyjnego w Katowicach, z tytułu kosztów przechowywania pojazdów usuniętych z drogi publicznej i kosztów procesu w kwocie 433,8 tys. zł (0,04% wartości kwot wynikających z wniosków o przyznanie środków z rezerw celowych złożonych w okresie objętym kontrolą), pomimo nieprzeprowadzenia analizy możliwości sfinansowania zadania z budżetu wojewody, przy czym w *Procedurze dotyczącej wystąpień do władz centralnych o zwiększenie budżetu województwa śląskiego* nie określono takiego obowiązku oraz komórek organizacyjnych odpowiedzialnych za jego realizację. Po otrzymaniu pisma informującego o odmowie przyznania środków z rezerwy celowej, zadanie zostało sfinansowane ze środków budżetu wojewody po dokonaniu przeniesienia wydatków z działu 60003 *Krajowe pasażerskie przewozy autobusowe*. Wojewoda, odnosząc się do braku analizy sfinansowania zadania z własnych środków wskazał, że był to dopiero pierwszy kwartał roku budżetowego i nie zakładano możliwości wskazania jakichkolwiek oszczędności. Zdaniem NIK, mając na uwadze kryterium rzetelności działania, wnioski o przyznanie środków z rezerw celowych, bez względu na czas ich składania, winny być poprzedzone rzetelną analizą możliwości sfinansowania zadań z budżetu wojewody. Analiza ta winna dotyczyć w szczególności podziałek klasyfikacji budżetowej, w których środki, z uwagi na ich niewykorzystanie, były blokowane w latach ubiegłych na podstawie art. 177 ust. 1 pkt 3 ufp.

W ramach kontroli procesu ubiegania się o środki z rezerw celowych oraz ich wykorzystania badaniem objęto zwiększenia planów dysponentów części w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 sierpnia 2020 r. środkami z rezerw celowych budżetu państwa w kwocie 1565,6 mln zł (tj. 16,5% zwiększeń) oraz z rezerw budżetu środków europejskich w kwocie 167,7 mln zł (tj. 100% zwiększeń). W wyniku kontroli stwierdzono, że co do zasady:

- a) Wnioski o środki z rezerw dotyczyły wydatków niemożliwych do zaplanowania na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy w ramach planów finansowych poszczególnych kontrolowanych części budżetowych, których dysponentami są wojewodowie.



### Finansowanie zadań środkami z planu finansowego dysponentów, a nie z rezerw

Niemniej jednak w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim w ramach analizy zwiększeń budżetu środków europejskich środkami z rezerw celowych stwierdzono wydatek, który, zdaniem NIK, mógł zostać zaplanowany przez dysponenta części 85/14 w planie finansowym na rok 2019. Decyzją Ministra Finansów z 27 czerwca 2019 r. na kwotę 49,1 tys. zł zwiększono plan wydatków Wojewody Mazowieckiego z rezerw celowych poz. 99 z przeznaczeniem na pokrycie wynagrodzeń wraz z pochodnymi dla pracowników zaangażowanych w realizację przedsięwzięcia obejmującego *termomodernizację budynków użyteczności publicznej pozostających w trwałym zarządzie MUW*, w ramach POiŚ 2014–2020. Z uzasadnienia do wniosku o uruchomienie środków na wynagrodzenia z rezerwy celowej budżetu państwa wynika, że MUW w 2018 r. nie zgłaszała zapotrzebowania na powyższe środki na etapie planowania budżetu państwa, ponieważ termin zakończenia projektu był zaplanowany na 31 grudnia 2018 r., a w związku z podpisaniem aneksu wydłużającego termin realizacji projektu do 16 września 2019 r. zaistniała konieczność uruchomienia środków z rezerwy celowej. Aneks wydłużający termin realizacji przedsięwzięcia został podpisany 14 sierpnia 2018 r., dlatego też – zdaniem NIK – termin podpisania aneksu nie stanowi uzasadnienia nieujęcia w projekcie planu finansowego na rok 2019 części 85/14 środków na wskazany cel, zważywszy na to, że rządowy projekt ustawy budżetowej na rok 2019 (druk nr 2864) wpłynął do Sejmu 27 września 2018 r. Jednostka stoi na stanowisku, że środki dotyczące wynagrodzeń wraz z pochodnymi dla pracowników zaangażowanych w realizację projektu były środkami, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie był możliwy do dokonania na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej. Powyższe oraz dbałość o finanse publiczne, aby nie pobierać środków z budżetu państwa w nadmiernej wysokości – zdaniem jednostki – miało stanowić uzasadnienie nie ujęcia tych środków w planie wydatków województwa mazowieckiego. W ocenie NIK, nie można się zgodzić z powyższą argumentacją, ponieważ w przeciwnym wypadku większość wydatków dysponenta musiałaby zostać zaplanowana w rezerwach celowych, a nie w planie finansowym, gdyż na etapie projektowania budżetu na przyszły rok jednostka nie posiada wiedzy o faktycznym ich wykorzystaniu. Należy jednak zwrócić uwagę, że dysponent części budżetowej ma zawsze możliwość zablokowania, na podstawie art. 177 ufp, planowanych wydatków budżetowych w przypadku stwierdzenia nadmiaru posiadanych środków.

Najwyższa Izba Kontroli zauważa również, że dwa wnioski o środki z rezerw celowych budżetu państwa poz. 4 *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, w tym realizacja zadań w dorzeczach Odry i górnej Wisły* dotyczyły wydatków możliwych do zgłoszenia na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy w ramach części 85/14:

- Decyzją Ministra Finansów z 23 grudnia 2019 r. na kwotę 7231,3 tys. zł zwiększono z rezerw celowych plan wydatków Wojewody Mazowieckiego z przeznaczeniem na zadania realizowane w zakresie usuwania skutków klęsk żywiołowych w infrastrukturze jednostek

samorządu terytorialnego. Jednostka wskazała, że wojewoda nie wnioskował na etapie planowania ustawy budżetowej na rok 2019 o ujęcie ww. środków w planie wydatków dysponenta części 85/14, ponieważ budżet wojewody konstruowany jest w granicach limitu wskazanego przez Ministra Finansów i w związku z powyższym nie wszystkie wydatki planowane są w budżecie dysponenta. Urząd wskazał również, że Minister Finansów decyduje, jaka kwota potrzebna na realizację danego zadania powinna być zaplanowana w budżecie wojewody, a jaka w rezerwie celowej, oraz że rezerwy w budżecie państwa tworzone są na wyższym szczeblu administracji rządowej, a środki na usuwanie skutków klęsk żywiołowych przyznawane są z rezerw celowych w oparciu o *Wytyczne MSWiA*. Najwyższa Izba Kontroli zauważa jednak, że w tzw. „piśmie limitowym” Ministra Finansów nie określono, że dysponent nie może wnioskować w ramach swojej części budżetowej o środki na dotacje na usuwanie skutków klęsk żywiołowych, a z *Wytycznych MSWiA* wprost nie wynika, że dotacje te mogą być finansowane wyłącznie z rezerwy celowej i że zakazana jest inna forma ich finansowania<sup>116</sup>. Z dokumentów źródłowych dotyczących przedmiotowej decyzji wynika ponadto, że w przypadku 11 z 13 zadań na łączną kwotę 5253,1 tys. zł, zasadność i prawidłowość kwot zgłoszonych przez gminy i powiaty została zweryfikowana przez MUW jeszcze przed końcem lipca 2018 r. W ocenie NIK, oznacza to, że w przypadku tych 11 zadań nie było żadnych przeciwskażeń, aby na etapie planowania wydatków dysponenta części 85/14 na rok 2019 określić wartość i przeznaczenie środków na powyższe zadania i uwzględnić je w planie finansowym.

- Decyzją Ministra Finansów z 23 grudnia 2019 r. na kwotę 320 tys. zł zwiększono z rezerw celowych plan wydatków Wojewody Mazowieckiego z przeznaczeniem na doposażenie techniczne oraz wymianę zużytego lub wyeksploatowanego sprzętu wykorzystywanego podczas działań ratowniczych, prowadzonych przez jednostki organizacyjne Państwowej Straży Pożarnej, związanych z przeciwdziałaniem i usuwaniem skutków klęsk żywiołowych. Z wyjaśnień jednostki wynika, że zakup dotyczył sprzętu zużytego lub uszkodzonego podczas działań w 2019 r., kiedy to wystąpiły liczne groźne zjawiska atmosferyczne związane z ulewnymi deszczami, burzami oraz silnymi wiatrami, które skutkowały uszkodzeniem mienia oraz zniszczeniami w infrastrukturze, w usuwaniu których uczestniczyła Państwowa Straż Pożarna. Zakup podyktowany był brakami sprzętowymi występującymi w jednostkach organizacyjnych Państwowej Straży Pożarnej na terenie województwa mazowieckiego. NIK, nie kwestionując celowości doposażenia jednostek PSP w sprzęt, ocenia jednak, że doposażanie techniczne oraz wymiana sprzętu w jednostkach organizacyjnych Państwowej Straży Pożarnej jest zadaniem

<sup>116</sup> Zgodnie z § 9 ust 1 *Wytycznych powodziowych*, umowa o dotację zawarta z jednostką nieposiadającą promesy Ministra nie będzie realizowana ze środków rezerwy celowej budżetu państwa przeznaczonej na przeciwdziałanie skutkom klęsk żywiołowych lub ich usuwanie.

o charakterze ciągłym, niezwiązanym z wystąpieniem konkretnej klęski żywiołowej i w związku z tym wydatki na ten cel powinny być planowane w budżecie jednostki na dany rok budżetowy, a nie finansowane z rezerwy celowej.

Należy zauważyć, że opisane powyżej działania przyczyniają się do planowania przez Ministra Finansów środków w rezerwach celowych budżetu państwa, zamiast w planie dysponenta części, a tym samym skutkują planowaniem zbyt wysokiego poziomu rezerw celowych, kosztem planu finansowego poszczególnych dysponentów części budżetowych.

- b) Wnioskowanie o środki z rezerw celowych wynikało z faktycznych potrzeb i było zasadne oraz poprzedzała je analiza możliwości sfinansowania wydatków z innych źródeł.
- c) Wnioskowano o przyznanie środków z rezerw celowych w czasie umożliwiającym realizację zadań oraz zapewniającym dochowanie terminów podziału rezerw przez Ministra Finansów, określonych w art. 154 ust. 1 i 3 ufp.
- d) Wnioski o przyznanie środków z rezerw celowych dotyczyły zadań związanych z celem, na jaki dana pozycja rezerw została utworzona, z wyjątkiem przypadków dotyczących 2020 r. w zakresie wnioskowania o środki z rezerw celowych na podstawie art. 34 ust. 1, art. 15zm ust. 1 oraz art. 31o ust. 1 ustawy o przeciwdziałaniu COVID-19.
- e) W zakresie wniosków o przyznanie środków z rezerw poz. 8, 98 i 99 przestrzegano obowiązujących zasad wynikających z *Procedury MF i Procedury MFiPR*.
- f) W zakresie wniosków o przyznanie środków z rezerwy na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych przestrzegano wprowadzonych przez Ministra SWiA *Wytycznych powodziowych i Wytycznych osuwiskowych*.
- g) Po otrzymaniu decyzji Ministra Finansów o zwiększeniu planu wydatków niezwłocznie wprowadzano zmiany w planie finansowym jednostek.
- h) Nie wystąpiły przypadki wykorzystania środków z badanych pozycji rezerw niezgodnie z przeznaczeniem.
- i) W przypadku niepełnego wykorzystania środków otrzymanych z rezerw celowych lub podjęcia informacji o możliwości niepełnego ich wykorzystania wojewodowie występowali do Ministra Finansów z wnioskiem o zmianę decyzji zwiększającej plan wydatków z rezerw bądź dokonywali blokady niewykorzystanej kwoty na podstawie art. 177 ufp. Stwierdzone nieliczne przypadki, w których nie występowało do Ministra Finansów z wnioskiem o skorygowanie decyzji zwiększającej plan wydatków jednostek bądź nie dokonano ich blokady, były uzasadnione pozyskaniem informacji pod koniec roku budżetowego lub niskimi kwotami. W Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono na przykład, że wniosek wojewody o skorygowanie decyzji zwiększającej plan wydatków części 85/14 w kwocie 100 mln zł z rezerwy celowej poz. 4 na finansowanie zadań związanych ze zwalczaniem zakażenia, zapobieganiem rozprzestrzenianiu się, profilaktyką oraz zwalczaniem skutków choroby zakaźnej wywołanej wirusem SARS-CoV-2 został skierowany do Ministra Finansów ze znacznym opóźnieniem, dopiero w trakcie kontroli NIK. Wojewoda Mazowiecki wystąpił do Ministra Finansów z wnioskiem

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

o zmniejszenie planu wydatków dysponenta części 85/14 o uprzednio pozyskaną kwotę 100 mln zł z rezerw celowych z powodu odstąpienia od procedowania umowy z Agencją Rozwoju Przemysłu S.A. (dalej także: ARP). Dysponent części wystąpił o skorygowanie decyzji dopiero w trakcie kontroli NIK, tj. po ponad pięciu miesiącach od zaprzestania działań zmierzających do zawarcia umowy z ARP. Skutkowało to, w tak trudnym okresie, zablokowaniem Ministrowi Finansów możliwości zwiększenia powyższymi środkami planu wydatków innych dysponentów części budżetowych. Wojewoda Mazowiecki, uzasadniając zwłokę w skorygowaniu decyzji podał, że z natychmiastowym zmniejszeniem planu wydatków wstrzymano się, ponieważ przewidywano, że wraz z upływem czasu i rozwoju sytuacji epidemicznej możliwym stanie się, że ARP wróci do negocjacji umowy, którą będzie trzeba zawrzeć w trybie pilnym, lub że Minister Zdrowia doprowadzi do zmiany polecenia lub wydania nowego, tak aby to on był właściwy do zawarcia umowy. Najwyższa Izba Kontroli wskazuje jednak, że skoro poprzednia decyzja przyznająca środki z rezerwy celowej została wydana przez Ministra Finansów tego samego dnia, w którym wnioskowano o środki, to nie było podstaw, aby zakładać, że ze strony Ministra Finansów nastąpi opóźnienie w przypadku ewentualnej konieczności ponownego wydania lub zmiany decyzji w tej sprawie.

Najwyższa Izba Kontroli na przykładzie ustaleń dokonanych w ramach kontroli prowadzonej w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim zwraca uwagę, że w niektórych obszarach już na etapie opracowywania projektu ustaw budżetowych możliwe było stwierdzenie (choćby na podstawie wykonania odpowiednich wydatków w latach poprzednich), że środki przewidziane przez Ministra Finansów w ramach wskazanego limitu wydatków dla dysponenta części 85/14 nie będą wystarczające dla realizacji danego zadania/przedsięwzięcia i konieczne będzie w trakcie realizacji budżetu występowanie o środki z rezerw celowych. Wnioskowanie o środki z rezerw wynikało w tych przypadkach z wytycznych Ministerstwa Finansów (zawartych w tzw. pismach limitowych) lub było konsekwencją zbyt niskich limitów wydatków wskazanych przez Ministra Finansów do zaplanowania w części 85/14 *Województwo mazowieckie*. We wskazanych poniżej przypadkach, dysponent części nie informował jednak o fakcie zbyt niskich limitów Ministra Finansów ani właściwych ministrów i nie wskazywał choćby szacunkowych kwot dodatkowych środków niezbędnych na realizację niektórych zadań wojewody, mimo posiadanego doświadczenia z lat wcześniejszych, że obecnie zaproponowane wielkości są niewystarczające. Dotyczyło to środków ujętych w rezerwach celowych poz. 18 *Środki na realizację rządowego programu „Dobry start”*, poz. 25 *Środki na zadania określone w ustawie o pomocy społecznej oraz na opłacenie składki na ubezpieczenie zdrowotne za osoby pobierające niektóre świadczenia z pomocy społecznej*, czy poz. 91 *Środki na zadania w obszarze zdrowia*.

Pięcioma decyzjami Ministra Finansów z I połowy 2020 r. zwiększono wydatki Wojewody Mazowieckiego z rezerw celowych poz. 25 łącznie o 29 013,7 tys. zł. Według stanu na koniec sierpnia 2020 r. z przyznanych w I połowie 2020 r. środków z poz. 25 nie wykorzystano co najmniej 14 586,3 tys. zł, ponieważ środki te były uruchamiane w kwotach obejmujących zapotrzebowanie na cały rok 2020 lub na II półrocze roku, a prze-

Zapewnienie, zamiast uruchomienia środków z rezerw

kazywane gminom w miesięcznych transzach. Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że zamiast powyższego trybu postępowania Wojewoda Mazowiecki mógł skorzystać z zapewnienia finansowania bądź dofinansowania, o którym mowa w art. 153 ufp, co umożliwiłoby w trakcie roku budżetowego na comiesięczne występowanie z wnioskami o uruchomienie środków z rezerwy na podstawie przyznanego zapewnienia, w kwotach zgodnych z miesięcznymi zapotrzebowaniami poszczególnych gmin. Takie postępowanie, w ocenie NIK, mogłoby również zapobiec sytuacji, która wystąpiła w 2019 r., gdy m.in. w ramach środków z poz. 25 rezerw celowych, Minister Finansów zablokował decyzją z 31 grudnia 2019 r. kwotę 2255,4 tys. zł, co stanowiło 2,9% zwiększenia planu wydatków wojewody z poz. 25 rezerw. Jednostka jako uzasadnienie przyjętego trybu postępowania powołała się na pismo Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej (dalej też MRPiPS), w którym przekazano, że do 15 czerwca 2020 r. należy do ministerstwa zgłosić zapotrzebowanie na środki z poz. 25 rezerw celowych w ujęciu rocznym. Wskazała również, że tryb występowania o zapewnienie finansowania w ramach poz. 25 rezerw nie został uszczegółowiony w rozporządzeniu Ministra Finansów<sup>117</sup> wydanym na podstawie art. 153 ust. 2 ufp oraz że charakter zapewnienia w danym roku jest praktycznie tożsamy z wnioskiem o środki z rezerwy celowej. Ponadto brak określonych terminów rozpatrywania wniosków o zapewnienia – zdaniem jednostki – mógłby zagrażać terminowości realizacji zadań wojewody. W ocenie NIK, wskazane argumenty nie w pełni uzasadniają przyjęty przez Wojewodę sposób występowania o środki z rezerwy celowej poz. 25, a jednocześnie przywoływanie faktu, że rozporządzenie Ministra Finansów wydane na podstawie art. 153 ust. 2 ufp faktycznie nie uszczegóławia trybu występowania o zapewnienia z poz. 25 rezerw celowych, nie stanowi uzasadnienie niestosowania mechanizmu, o którym mowa w art. 153 ufp. Należy zauważyć, że owszem to rozporządzenie nie reguluje kwestii zapewnienia finansowania bądź dofinansowania ze wszystkich pozycji rezerw celowych budżetu państwa, tylko odnosi się do pozycji rezerw przeznaczanych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA). Niemniej jednak w tym przypadku, jak i w zakresie innych pozycji rezerw, zastosowanie mają ogólne przepisy ustawy o finansach publicznych dotyczące udzielania zapewnienia przez Ministra Finansów. Brak terminów rozpatrywania wniosków o udzielenie zapewnienia przez Ministra Finansów również nie powinien być argumentem przemawiającym za rezygnacją z mechanizmu zapewnienia, skoro wnioski o uruchomienie środków z rezerwy poz. 25 Minister Finansów rozpatrywał w terminach umożliwiających realizację zadań przez Wojewodę. Ponadto w piśmie MRPiPS nie wskazano jednoznacznie, że wojewoda nie może w przypadku środków z poz. 25 rezerw celowych wystąpić do Ministra Finansów o udzielenie zapewnienia finansowania.

<sup>117</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2010 r. w sprawie wniosków o zapewnienie finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) (Dz. U. z 2015, poz. 1532).



### 5.4.2. Wykorzystanie środków przyznanych z rezerwy ogólnej

W okresie objętym kontrolą limit wydatków w części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów* został zwiększony środkami w wysokości 84,4 mln zł przekazanymi z rezerwy ogólnej budżetu państwa. W 2019 r. KPRM otrzymała 30,6 mln zł, a w 2020 r. (do 31 sierpnia) – 53,7 mln zł z rezerwy ogólnej. Powyższe środki zostały przyznane na mocy dwukrotnie zmienianej uchwały Rady Ministrów i 30 zarządzeń Prezesa Rady Ministrów.

Kancelaria Prezesa  
Rady Ministrów

NIK zbadała 15 spraw dotyczących zwiększenia limitu wydatków budżetu państwa w części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów* o środki rezerwy ogólnej w wysokości 69,5 mln zł. Osiem spraw dotyczyło dofinansowania zadań realizowanych przez KPRM, a siedem – środków przekazywanych przez Kancelarię innym podmiotom w formie dotacji.

Na podstawie zbadanej próby NIK ustaliła, że Szef KPRM jako dysponent części 16 *Kancelaria Prezesa Rady Ministrów* działał zgodnie z art. 155 ust. 3 ufp, to znaczy przed wystąpieniem o środki z rezerwy ogólnej nie zmniejszał limitu odpowiednich wydatków w części 16 w trybie art. 171 ufp. Po otrzymaniu decyzji Ministra Finansów o zmianie planu wydatków budżetu państwa w części 16, plan wydatków Kancelarii był niezwłocznie zwiększany o otrzymaną kwotę środków.

Najwyższa Izba Kontroli stwierdziła, o czym wspomniano już wcześniej w podrozdziale 5.3.2 niniejszej *Informacji*, że Kancelaria Prezesa Rady Ministrów finansowała od 2018 r. z rezerwy ogólnej zadanie inwestycyjne polegające na przebudowie pomieszczeń II piętra skrzydła B wraz z dostosowaniem do przepisów przeciwpożarowych oraz dostosowaniem budynku KPRM dla osób niepełnosprawnych. Zdaniem NIK, finansowanie wskazanej inwestycji z rezerwy ogólnej było działaniem niecelowym, gdyż tego typu wydatki powinny być planowane bezpośrednio w częściach budżetowych dysponentów. Rezerwa ta powinna służyć finansowaniu takich wydatków, których na etapie planowania ustawy budżetowej nie można było przewidzieć. Po to ustanowiono procedurę zgłaszania i wyboru projektów inwestycyjnych na etapie planowania ustawy budżetowej, aby z niej korzystać. Poza sytuacjami nadzwyczajnymi finansowanie wydatków inwestycyjnych jednostek budżetowych z pominięciem tej procedury nie powinno mieć miejsca.

W wyniku kontroli stwierdzono, że KPRM, wykorzystując środki rezerwy ogólnej przyznane na mocy uchwały Rady Ministrów, nie zrealizowała niektórych zadań wymienionych w tej uchwale. Kancelaria wydatkowała środki rezerwy ogólnej na zakup urządzeń teleinformatycznych i programu antywirusowego z przeznaczeniem dla obsługi bezpiecznych połączeń pracowników Kancelarii skierowanych do wykonywania pracy w formie zdalnej, natomiast do końca sierpnia 2020 r. nie podjęła działań mających na celu usprawnienie komunikacji w ramach administracji, w tym komunikacji KPRM i samorządu terytorialnego. Zdaniem NIK, środki rezerwy powinny być wykorzystane nie tylko dla zaspokojenia potrzeb KPRM, ale także innych jednostek organizacyjnych administracji publicznej.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Warto też zwrócić uwagę, że KPRM wykorzystywała środki otrzymane z rezerwy ogólnej nie zawsze na cele wskazane w składanym wniosku. Problem ten dotyczył zakupu i montażu drzwi na kwotę 166,9 tys. zł. Podjęte działania zostały zaplanowane dopiero po otrzymaniu środków.

KPRM otrzymała, na podstawie zarządzenia nr 30 Prezesa Rady Ministrów z 14 marca 2019 r., środki z rezerwy ogólnej w wysokości 6150 tys. zł z przeznaczeniem na wykonanie kampanii informacyjno-promocyjnej działań Rządu. Ze środków tych uregulowano między innymi zobowiązania wynikające z dwóch umów zawartych z IGB Centrum Obsługi Administracji Rządowej (COAR) i ATM GRUPA S.A. Obie umowy zawarte zostały przed wystąpieniem Dyrektora Generalnego do Szefa KPRM o uruchomienie środków z rezerwy ogólnej na realizację powyższej kampanii i otrzymały kontrasygnatę Głównego Księgowego KPRM, potwierdzającą możliwość sfinansowania zadania ze środków ujętych w planie finansowym Kancelarii. Nie było zatem uzasadnienia, aby zapłaty za realizację obu tych umów dokonać ze środków rezerwy.

Ponadto NIK stwierdziła, że KPRM, wnosząc o środki z rezerwy ogólnej na realizację wyżej wymienionej kampanii, nie oszacowała właściwie zapotrzebowania na te środki. Świadczy o tym wykorzystanie ich w zaledwie 40%. NIK ustaliła również, że Dyrektorka Generalna KPRM dopiero 3 grudnia 2019 r. zwróciła się z prośbą o zmianę zarządzenia, mającą na celu zmniejszenie kwoty przyznanych środków z rezerwy do 2695 tys. zł.

Podobna sytuacja miała miejsce w związku ze sfinansowaniem kosztów pogrzebu państwowego. W lutym 2019 r. Prezes Rady Ministrów przyznał KPRM na ten cel środki rezerwy ogólnej w wysokości 600 tys. zł. W dniu 31 maja 2019 r. nastąpiło rozliczenie wydatków z tego tytułu poniesionych w wysokości 536,4 tys. zł. Dyrektorka Generalna dopiero 3 grudnia 2019 r. zwróciła się do Szefa KPRM o zmianę zarządzenia Prezesa Rady Ministrów umożliwiającą zwrot do rezerwy ogólnej niewykorzystanych środków w wysokości 63,6 tys. zł.

### Urzędy wojewódzkie

W latach 2019–2020 kontrolowane urzędy wojewódzkie otrzymały ponad 70% środków przekazanych z rezerwy ogólnej budżetu państwa we wskazanym okresie do wszystkich dysponentów części 85/00 *Województwa*.

Szczegółowym badaniem objęte zostały wszystkie rozpatrzone pozytywnie w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 sierpnia 2020 r. wnioski o przyznanie środków finansowych z rezerwy ogólnej budżetu państwa, a także wydane na ich podstawie: zarządzenia Prezesa Rady Ministrów, uchwała Rady Ministrów oraz decyzje Ministra Finansów, w wyniku których dokonano zwiększeń w planie kontrolowanych urzędów w roku 2019 na kwotę 56,1 mln zł oraz w 2020 r. na kwotę 31,3 mln zł. W wyniku badania ustalono między innymi, że:

- Zdecydowana większość wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej, które wojewodowie kierowali do Prezesa Rady Ministrów, dotyczyła zadań inwestycyjnych zgłaszanych przez jednostki samorządu terytorialnego w obszarze oświaty i wychowania, czy ochrony zdrowia.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- Wnioski o środki z rezerwy ogólnej, co do zasady, dotyczyły wydatków związanych ze zdarzeniem nagłym, niemożliwym do przewidzenia na etapie planowania przez wojewodów wydatków na dany rok budżetowy. Odstępstwa od powyższej zasady stwierdzono w dwóch urzędach wojewódzkich. W Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim z dziesięciu wniosków rozpatrzonych pozytywnie przez Prezesa Rady Ministrów w okresie od stycznia 2019 r. do sierpnia 2020 r. tylko pięć na kwotę 5,1 mln zł dotyczyło wydatków związanych ze zdarzeniem nagłym, wymagającym natychmiastowego wsparcia, niemożliwym do przewidzenia na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy. W pozostałych pięciu przypadkach, po uprzednim wydaniu zarządzenia Prezesa Rady Ministrów, Minister Finansów uruchomił środki z rezerwy ogólnej na sumę 6,1 mln zł na finansowanie lub dofinansowanie zadań niezwiązanych ze zdarzeniem nagłym, możliwych do przewidzenia na etapie planowania wydatków na lata 2019–2020. Natomiast w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono, że wszystkie zadania, na realizację których zostały przyznane w 2019 r., jak i 2020 r. (do końca sierpnia), środki z rezerwy ogólnej wymagały wsparcia finansowego, jednak w większości przypadków środki z rezerwy skierowane zostały na zadania, których realizacja nie wynikała z sytuacji nagłych. Pomimo tego, tylko dwa (na kwotę 2,3 mln zł) z czterech wniosków o uzyskanie dofinansowania z rezerwy ogólnej, złożonych w 2019 r. przez dysponentów podległych, dotyczyły zadań, których konieczność realizacji można było przewidzieć na etapie opracowania planów finansowych wojewody. W przypadku pozostałych dwóch wniosków jednostek podległych na kwotę 638,3 tys. zł oraz 11 wniosków na 14,4 mln zł jednostek samorządu terytorialnego wojewoda nie miał wiedzy na etapie opracowania planu finansowego na temat konieczności sfinansowania wynikających z nich zadań. Dodatkowo NIK zauważa, że jedynie w trzech wnioskach na kwotę 3,3 mln zł, spośród 11 złożonych w okresie objętym kontrolą przez jednostki samorządu terytorialnego, zadania wymagały natychmiastowego wsparcia, a jednostki nie miały możliwości uzyskania finansowania z innych źródeł.
- Wnioskowanie poprzedzała analiza możliwości sfinansowania wydatków z innych dostępnych źródeł.
- Nie wystąpiły przypadki wnioskowania o środki z rezerwy ogólnej na wydatki, które uprzednio zostały zmniejszone w wyniku przeniesień, dokonanych na podstawie art. 171 ufp.
- Każdorazowo po otrzymaniu decyzji o zwiększeniu planu wydatków wprowadzano zmiany w planie finansowym jednostki.
- Nie stwierdzono wykorzystania środków pozyskanych z rezerwy ogólnej w okresie objętym kontrolą niezgodnie z przeznaczeniem.
- Z wyjątkiem Pomorskiego Urzędu Wojewódzkiego w pozostałych kontrolowanych urzędach korzystano z rezerwy do sfinansowania skutków wejścia w życie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 7 stycznia 2019 r. *zmieniającego rozporządzenie w sprawie sposobu ustalania dodatkowego wynagrodzenia osób wchodzących w skład komisji lekarskich oraz pracowników średniego personelu medycznego wyznaczonych do powiatowych komisji lekarskich orzekających o stopniu zdol-*

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

ności do czynnej służby wojskowej osób stawiających się do kwalifikacji wojskowej<sup>118</sup>. W przypadkach tych rezerwa ogólna została przyznana na podstawie zarządzenia Prezesa Rady Ministrów bez konieczności wnioskowania przez wojewodów o zwiększenie planu środkami rezerwy.

W Śląskim Urzędzie Wojewódzkim na negatywne rozpatrzenie wniosku o przyznanie rezerwy ogólnej wpływ miała zwłoka w jego skierowaniu do organu rozpatrującego. Wojewoda nie zapewnił bezzwłocznego przekazania Prezesowi Rady Ministrów wniosku o przyznanie rezerwy ogólnej na dofinansowanie zadania pn. *Doposażenie w sprzęt i aparaturę medyczną Szpitala w Pyskowicach* w kwocie 1,3 mln zł. Wniosek przekazano po 154 dniach od otrzymania wniosku jst. Wpłynęło to na wydanie odmowy przyznania w 2019 r. środków z rezerwy ogólnej z powodu upływu z dniem 30 listopada 2019 r. terminu na zmianę kwot dotacji na dofinansowanie zadań własnych jst, określonego w art. 170 ust. 1 ufp. Wojewoda, uzasadniając zwłokę w przekazaniu wniosku, wskazał, że analizowano dokumenty pod kątem poprawności, kompletności i podstawy ubiegania się o dofinansowanie ze środków budżetu państwa. Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, przeprowadzane analizy nie uzasadniały konieczności oczekiwania na skierowanie wniosku o przyznanie środków z rezerwy ogólnej do właściwego organu aż 154 dni. Mając na uwadze kryterium rzetelności działania, wniosek ten powinien zostać skierowany bezzwłocznie w celu pozyskania dla jst środków na zadanie z zakresu ochrony zdrowia i zapewnienia odpowiedniego czasu na dokonanie zakupu sprzętu przed końcem roku budżetowego. Tymczasem wniosek skierowano zaledwie 18 dni przed terminem określonym w art. 170 ust. 1 ufp, po którym przyznanie dotacji na dofinansowanie zadań jst, co do zasady, nie jest już możliwe.

### Wydatkowanie niezgodne z art. 44 ufp

W ramach kontroli prowadzonej w Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim stwierdzono, że sposób wydatkowania środków finansowych w wysokości 337,3 tys. zł, pochodzących z rezerwy ogólnej budżetu państwa, na organizację 31 marca 2019 r. w Puławach wydarzenia pn. *Krajowe Podsumowanie Realizacji Programu „Rodzina 500+ – 3-cie urodziny 500+”* nie zapewniał dokonania wydatków publicznych zgodnie z art. 44 ust. 3 pkt 1 ufp. Powyższa kwota została wypłacona czterem podmiotom za realizację usług o wartości od 48,2 tys. zł do 115,9 tys. zł, a więc jednostkowo poniżej równowartości 30 tys. euro. Umowy z tymi podmiotami zostały zawarte w trybie pilnym, w okolicznościach uniemożliwiających przeprowadzenie postępowań na zasadach określonych w procedurach wewnętrznych LUW, a w tym na rzetelną weryfikację ofert podmiotów konkurencyjnych wobec firm wskazanych w nieudokumentowany sposób przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów. Wyłączenie zastosowania przepisów wewnętrznych LUW – regulaminu udzielania zamówień publicznych – uzasadniono bardzo pilną potrzebą udzielenia zamówienia, której zamawiający nie mógł wcześniej przewidzieć. Formułując przedmiotową nieprawidłowość, Najwyższa Izba Kontroli uwzględniła nieprzewidziane, z punktu widzenia Wojewody Lubelskiego i Urzędu, okoliczności ponoszenia wyżej wymienionych wydatków, tj. dyspozycję Prezesa Rady Ministrów orga-

<sup>118</sup> Dz. U. poz. 97.

nizacji imprezy wydaną 26 marca 2019 r., tj. trzy dni przed jej terminem (pięć dni po zmianie daty i miejsca imprezy). Sposób poniesienia wydatków nie gwarantował jednak ich dokonania w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów i optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów.

Na analogiczny przypadek Najwyższa Izba Kontroli wskazywała już po kontroli wykonania budżetu państwa w 2018 r. w części 85/06 *Województwo lubelskie*<sup>119</sup>, gdzie wydatki w kwocie 1,2 mln zł na organizację 23 września 2018 r. *I Ogólnopolskiego Święta Plonów – wdzięczni Polskiej Wsi* zostały poniesione na sfinansowanie zobowiązań wynikających z 10 umów zawartych bez stosowania konkurencyjnego trybu wyłonienia wykonawców. Jednostkowe wartości zawartych umów również nie przekraczały równowartości 30 tys. euro, a więc były wyłączone ze stosowania Pzp na podstawie art. 4 pkt 8 tej ustawy. Wyłączenie zastosowania regulaminu udzielania zamówień publicznych w LUW również uzasadniano brakiem możliwości wcześniejszego przewidzenia konieczności udzielenia zamówień, tj. dyspozycji Prezesa Rady Ministrów dotyczącej organizacji Święta. Wówczas Najwyższa Izba Kontroli sformułowała uwagę systemową<sup>120</sup>, dotyczącą planowania przedsięwzięć finansowanych ze środków publicznych w sposób zapewniający możliwość zastosowania podstawowych zasad ponoszenia wydatków publicznych.

### **5.4.3. Wykorzystanie środków przyznanych z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp**

Z rozdysponowanych w 2019 r. środków z rezerwy wojewody w kontrolowanych urzędach wojewódzkich wykorzystano 98,3% (z 10,2 mln zł), a z przekazanych w 2020 r. do końca sierpnia wykorzystano ponad 45% (z 4,1 mln zł).

Wykorzystanie środków w kwotach niższych niż przekazane decyzjami poszczególnych wojewodów wynikało w głównej mierze z uzyskania przez beneficjentów środków korzystniejszych cen w ramach realizowanych procedur zakupu. Niewykorzystane środki z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, nie były przenoszone na inne zadania/przedsięwzięcia w trybie art 171 ufp, jak również na podstawie art. 177 ufp nie były blokowane, co do zasady, natomiast wojewodowie dokonywali zmian przeznaczenia uprzednio przyznanych środków w wyniku korekty pierwotnej decyzji o podziale w trybie art. 140 ust. 4 ufp.

Kontrola prowadzona we wszystkich siedmiu urzędach wojewódzkich wykazała, że po podjęciu decyzji w sprawie podziału środków przedmiotowej rezerwy niezwłocznie dokonywano zmian w planie finansowym urzędu. Przypadek wykorzystania środków z rezerwy wojewody niezgodnie z przeznaczeniem wskazanym w decyzji o podziale wystąpił jedynie w Małopolskim Urzędzie Wojewódzkim.

<sup>119</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli Wykonanie budżetu państwa w 2018 r. w części 85/06 – Województwo lubelskie*, Nr ewid. 91/2019/P/19/001/LLU, str. 10.

<sup>120</sup> Wystąpienie pokontrolne z 19 kwietnia 2019 r. nr LLU.410.001.01.2019.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

### Wykorzystanie środków niezgodnie z przeznaczeniem

Wojewoda Małopolski dokonał rozliczenia środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, przyznanych w 2019 r. Wojewódzkiemu Urzędowi Ochrony Zabytków w Krakowie w wysokości 31,7 tys. zł, pomimo że jednostka wykorzystała te środki niezgodnie z przeznaczeniem.

Rezerwa wojewody w kwocie 27 tys. zł przyznana we wrześniu 2019 r. miała zostać przeznaczona na przeprowadzenie spisu z natury i dokonanie pełnej inwentaryzacji mienia, niezbędnej do prawidłowego funkcjonowania Urzędu. Z analizy wykonania budżetu WUOZ wynika, że z otrzymanych środków w wysokości 27 tys. zł wykorzystano 2,7 tys. zł na przeprowadzenie spisu z natury i dokonanie pełnej inwentaryzacji mienia, co zostało opatrzone komentarzem, że *(...) inwentaryzacja została przeprowadzona we własnym zakresie. Kwota 2712,15 zł dotyczy wydatku za wycenę dzieł sztuki*. Ponadto środki rezerwy wojewody w kwotach 15 tys. zł i 85 tys. zł przyznane WUOZ w październiku 2019 r. miały zostać przeznaczone odpowiednio: na modernizację systemu alarmowego oraz na zakup i montaż regałów jezdnych do archiwum zakładowego. Przyznane środki zostały wykorzystane w wysokości odpowiednio: 11,5 tys. zł i 83,7 tys. zł.

W zakresie środków niewykorzystanych w łącznej wysokości 4,7 tys. zł jednostka nie zwróciła się do wojewody o zmianę przeznaczenia, jak również środki te nie zostały zwrócone.

Urząd Wojewódzki wskazał, że środki na zakup regałów oraz modernizację systemu alarmowego zostały wykorzystane w drugiej połowie grudnia 2019 r., a WUOZ nie poinformował o niższych kosztach realizacji zadań. Zgodnie z przekazaną przez główną księgową WUOZ informacją przeprowadzenie inwentaryzacji w jednostce nie zostało zlecone do realizacji przez podmiot zewnętrzny. Inwentaryzacja została wykonana przez pracowników WUOZ, a przyznane z rezerwy wojewody środki nie zostały zwrócone i wykorzystano je na wykonanie rozprawienia centralnego ogrzewania wraz z montażem kaloryferów. Do końca 2019 roku WUOZ nie wystąpił z wnioskiem o zmianę przeznaczenia przyznanych środków z rezerwy wojewody. Ze względu na sytuację epidemiologiczną w 2020 r. i priorytetowy charakter zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 w Małopolskim Urzędzie Wojewódzkim nie zwrócono uwagi na powyższą nieprawidłowość przy sporządzaniu analizy rocznej za rok 2019.

## 6. ZAŁĄCZNIKI

### 6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Celem głównym kontroli było ustalenie, czy środki w rezerwach budżetowych zostały zaplanowane prawidłowo, a ich wykorzystanie było przejrzyste i efektywne.

Cel główny kontroli

Założono, że badania kontrolne umożliwią udzielenie odpowiedzi na następujące pytania szczegółowe:

Cele szczegółowe

- 1) Czy planowanie i zarządzanie środkami ujętymi w rezerwach budżetowych było legalne i rzetelne?
- 2) Czy obowiązujące zasady przyznawania środków z rezerw budżetowych zapewniały przejrzyste i efektywne gospodarowanie nimi?
- 3) Czy środki z rezerw budżetowych przyznawane były zgodnie z obowiązującymi zasadami?
- 4) Czy otrzymane środki zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem?

Kontrolę przeprowadzono w trzech ministerstwach (Ministerstwie Finansów, Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji oraz Ministerstwie Funduszy i Polityki Regionalnej), jak również w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów oraz ośmiu urzędach wojewódzkich.

Zakres podmiotowy

Wybór kontrolowanych jednostek został dokonany w sposób celowy. Ministerstwo Finansów jako jednostka odpowiedzialna za tworzenie i rozdysponowanie środków ujętych w rezerwach celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich oraz w rezerwie ogólnej budżetu państwa.

Kancelaria Prezesa Rady Ministrów – jednostka wytypowana do kontroli jako mająca swój udział w rozdysponowaniu rezerwy ogólnej budżetu państwa, jak również ze względu na wykorzystywanie środków ujętych w tej rezerwie.

Kontrola w dwóch pozostałych ministerstwach przeprowadzona została ze względu na aktywny udział w tworzeniu i rozdysponowaniu środków ujętych w rezerwach celowych, tj.:

- w Ministerstwie Funduszy i Polityki Regionalnej w zakresie pozycji 98 *Finansowanie programów z budżetu środków europejskich*, poz. 99 *Finansowanie wynagrodzeń w ramach budżetu środków europejskich* oraz poz. 8 *Rezerwa na realizację projektów współfinansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej (...)*;
- w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji w zakresie pozycji 4 *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, w tym realizacja zadań w dorzeczach Odry i górnej Wisły*.

Ponadto kontrola przeprowadzona została w ośmiu urzędach wojewódzkich wykorzystujących w największym stopniu środki ujęte w rezerwach celowych budżetu państwa (doboru jednostek dokonano na podstawie rozdysponowania środków z rezerw celowych budżetu państwa za rok 2018).

Kontrolę przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli z uwzględnieniem kryteriów: legalności, rzetelności, gospodarności i celowości.

Kryteria kontroli

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

<b>Okres objęty kontrolą</b>	<p>Od 1 stycznia 2019 r. do 31 sierpnia 2020 r. oraz działania wcześniejsze i późniejsze mające wpływ na zagadnienia w kontrolowanym okresie.</p> <p>Kontrolę rozpoczęto 1 września 2020 r., a ostatnie wystąpienie podpisane zostało 30 grudnia 2020 r.</p>
<b>Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK</b>	<p>Przed rozpoczęciem kontroli, w ramach przygotowania przedkontrolnego, na podstawie art. 29 ust. 1 ustawy o NIK, pismem z 22 czerwca 2020 r., zwrócono się do Sekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów o przekazanie:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>– informacji, materiałów dotyczących rozdysponowania rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich oraz rezerwy ogólnej budżetu państwa na rok 2020 według stanu na dzień 31 maja 2020 r., w podziale na części budżetowe, w tym część 85/02-32 po województwach. Jak również rozdysponowania rezerw, o których mowa w art. 140 ust. 4 ufp, przez poszczególnych wojewodów w latach 2016–2020 (do końca maja 2020 r.);</li><li>– wersji elektronicznej raportu z systemu TREZOR o nr 101 za rok 2020, przedstawiającego wszystkie decyzje uruchamiające środki z rezerw celowych oraz z rezerwy ogólnej.</li></ul> <p>W ramach prowadzonych czynności kontrolnych:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>– 9 października 2020 r. w związku z ustaleniami dokonany w Ministerstwie Finansów w zakresie rozdysponowania rezerwy ogólnej skierowano zapytanie do Ministra Zdrowia;</li><li>– 14 października 2020 r. w związku z kontrolą prowadzoną w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim skierowano zapytania do Ministra Rodziny i Polityki Społecznej, Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji oraz Ministra Zdrowia w zakresie udziału poszczególnych ministerstw oraz Wojewody Mazowieckiego w procesie planowania środków w rezerwach celowych budżetu państwa z przeznaczeniem dla wojewodów;</li><li>– 16 października 2020 r. w związku z ustaleniami w Ministerstwie Funduszy i Polityki Regionalnej zwrócono się z zapytaniem do Dyrektora Centrum e-Zdrowia w zakresie wniosku o przyznanie środków z rezerw celowych poz. 8 i 99 dla Centrum Systemów Informacyjnych Ochrony Zdrowia.</li></ul>
<b>Udział innych organów kontroli na podstawie art. 12 ustawy o NIK</b>	<p>Kontrola prowadzona była wyłącznie przez jednostki organizacyjne Najwyższej Izby Kontroli, nie uczestniczyły w niej inne organy kontroli, rewizji, inspekcji, działające w administracji rządowej i samorządzie terytorialnym.</p>
<b>Pozostałe informacje</b>	<p>Kontrola P/20/012 <i>Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich</i> podjęta została z inicjatywy własnej Najwyższej Izby Kontroli.</p> <p>Wyniki kontroli przedstawiono w 12 wystąpieniach pokontrolnych, w których sformułowano łącznie 13 wniosków pokontrolnych oraz cztery uwagi.</p> <p>W wystąpieniu pokontrolnym z 23 grudnia 2020 r., skierowanym do Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej po kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, zwrócono uwagę, że <i>wydatki, które można przyporządkować do określonych</i></p>

## ZAŁĄCZNIKI

*podziałek klasyfikacyjnych i które nie spełniają żadnego z warunków określonych w art. 140 ust. 2 pkt 2–4 ufp, powinny być planowane w odpowiednich częściach budżetowych oraz wnioskowano o wypracowanie reguł/kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej i ich konsekwentne stosowanie.*

W wystąpieniu pokontrolnym z 30 grudnia 2020 r., skierowanym do Ministra – Członka Rady Ministrów w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, wniesiono o:

- stosowanie transparentnych kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa;
- wprowadzenie obowiązku adnotacji w dokumentacji sprawy o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa istotnych dla sprawy czynności wykonanych w toku postępowania, w tym przesłanek, które przemawiały za pozytywnym lub negatywnym rozpatrzeniem wniosku oraz pozostawiania tzw. śladu rewizyjnego na dokumentach osób biorących udział w rozpatrywaniu i podejmowaniu decyzji;
- przekazywanie wystąpień podmiotów nieuprawnionych o ubieganie się o środki z rezerwy ogólnej zgodnie z właściwością do odpowiednich ministrów lub innych dysponentów części budżetowych;
- aktualizację karty procesu dotyczącej przyznawania środków finansowych z rezerwy ogólnej budżetu państwa oraz wewnętrznego regulaminu organizacyjnego Biura Prezesa Rady Ministrów oraz zapewnienie ich okresowego, cyklicznego przeglądu;
- planowanie realizacji zadań, w szczególności na zadania inwestycyjne, z wyprzedzeniem pozwalającym na ujęcie wydatków z nimi związanych w planie finansowym Kancelarii;
- bieżące monitorowanie wykorzystania środków przyznanych z rezerwy ogólnej w celu bezzwłocznego poinformowania organów decyzyjnych o braku możliwości ich wykorzystania;
- przestrzeganie przyjętej w KPRM procedury dotyczącej rozpatrywania ofert realizacji zadania publicznego, o którym mowa w art. 11b ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.

Ministrowi Spraw Wewnętrznych i Administracji w wystąpieniu pokontrolnym z 15 grudnia 2020 r. zwrócono uwagę na konieczność weryfikacji postanowień *Wytycznych powodziowych* i *Wytycznych osuwiskowych* pod kątem dostosowania ich treści do obowiązujących przepisów.

W wystąpieniu pokontrolnym z 14 grudnia 2020 r., skierowanym do Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej po kontroli przeprowadzonej w MFiPR, wniesiono o *opracowanie reguł postępowania umożliwiających bezzwłoczne i jednoznaczne wyznaczenie jednostki organizacyjnej ministerstwa jako właściwej do rozpatrzenia wniosku o uruchomienie środków z rezerwy celowej, jeśli wniosek dotyczy programu, który nie jest objęty właściwością żadnej jednostki organizacyjnej ministerstwa.*

Po kontrolach przeprowadzonych w urzędach wojewódzkich skierowano do wojewodów następujące wnioski oraz uwagi:

- a) w wystąpieniu pokontrolnym z 18 grudnia 2020 r. do Wojewody Mazowieckiego wniesiono o:

## ZAŁĄCZNIKI

- zgłaszanie do planu dysponenta części 85/14 wydatków możliwych do ujęcia na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy,
  - niezwłoczne występowanie do Ministra Finansów w przypadku braku zapotrzebowania na środki z wnioskiem o skorygowanie (zmianę) decyzji zwiększającej plan wydatków z rezerw celowych;
- b) w wystąpieniu z 11 grudnia 2020 r., skierowanym do Wojewody Małopolskiego, wniesiono o rozważenie opracowania pisemnych zasad gospodarowania środkami rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp;
- c) w wystąpieniu pokontrolnym z 14 grudnia 2020 r., skierowanym do Wojewody Śląskiego, zwrócono uwagę na potrzebę zapewnienia:
- niezwłocznego wydawania decyzji o podziale rezerwy wojewody oraz przekazywania wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej,
  - przeprowadzania analizy możliwości sfinansowania zadania z budżetu wojewody przed złożeniem wniosku o przyznanie na to zadanie środków z rezerwy celowej;
- d) w wystąpieniu z 7 grudnia 2020 r. do Wojewody Wielkopolskiego wniesiono o zaplanowanie w budżecie części 85/30 wydatków na pokrycie kosztów wzmiankowanego w wystąpieniu postępowania egzekucyjnego.

Z informacji przedstawionych przez jednostki kontrolowane o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych wynika, że jedną uwagę zrealizowano w całości, a jedną w połowie, natomiast w stosunku do kolejnych dwóch uwag oraz pięciu wniosków pokontrolnych podjęto czynności w celu ich realizacji. Cztery wnioski zostały zrealizowane w całości, trzy w części, jeden wniosek nie został zrealizowany.

Do trzech wystąpień pokontrolnych kierownicy jednostek kontrolowanych złożyli zastrzeżenia, z tego:

- a) Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji dnia 4 stycznia 2021 r. złożył jedno zastrzeżenie dotyczące nieprawidłowości polegającej na wydawaniu przez Ministra bez podstawy prawnej promes dla jednostek samorządu terytorialnego w zakresie dofinansowania środkami z budżetu państwa pochodzącymi z rezerw celowych (poz. 4) zadań realizowanych przez samorządy w zakresie usuwania szeroko rozumianych skutków klęsk żywiołowych oraz – sformułowanych w związku z tą nieprawidłowością – fragmentów ocen (ogólnej oraz częściowej) i uwagi – Uchwałą Kolegium NIK nr 2/2021 z 27 stycznia 2021 r. zastrzeżenie zostało w całości oddalone.
- b) Minister – Członek Rady Ministrów dnia 19 stycznia 2021 r. złożył dziewięć zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego po kontroli przeprowadzonej w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów. I tak:
- Zastrzeżenie nr 1 dotyczyło: następujących fragmentów oceny ogólnej: „Decyzje o podziale środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa będące w kompetencji Prezesa Rady Ministrów podejmowane były na zasadzie uznaniowej” oraz „Brak określenia w KPRM czytelnych kryteriów rozdysponowania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa, (...), powoduje, że cały proces rozpatrywania wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej i podejmowania decyzji był nietransparentny”; wniosku pokontrolnego nr 1 o stosowanie



transparentnych kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa; jak i fragmentu opisu stanu faktycznego dotyczącego finansowania z rezerwy ogólnej zdarzeń nagłych, których wystąpienia nie można było przewidzieć, a wymagających niezwłocznego wsparcia finansowego oraz stwierdzonej nieprawidłowości: „Na podstawie przedłożonych do kontroli dokumentów nie można jednoznacznie określić, jakie przesłanki zadecydowały o uznaniu oferty jednej organizacji za unikatową i przyznaniu dofinansowania w trybie art. 11b ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie ani też dlaczego innej oferty, opracowanej przez organizację mającą porównywalne doświadczenie z zakresu opieki paliatywnej, już nie zakwalifikowano do otrzymania dotacji (...)”.

- Zastrzeżenie nr 2 dotyczyło fragmentu oceny ogólnej, jak i oceny częściowej odnoszącej się do tego, że Kancelaria Prezesa Rady Ministrów jako urząd obsługujący głównych dysponentów rezerwy ogólnej nie uczestniczyła w procesie planowania wielkości środków ujmowanych w tej rezerwie. Nie przeprowadzała również analiz ich przeznaczenia.
- Zastrzeżenie nr 3 dotyczyło fragmentów oceny ogólnej i oceny częściowej, gdzie wskazano m.in. na „niezobligowanie pracowników do sporządzania adnotacji z dokonania istotnych dla sprawy czynności i do pozostawienia na dokumentach śladów rewizyjnych wszystkich osób biorących udział w procedurze”; opisu nieprawidłowości odnoszącej się do nieaktualnej karty procesu; wniosku pokontrolnego nr 2 o „Wprowadzenie obowiązku adnotacji w dokumentacji sprawy o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa istotnych dla sprawy czynności wykonanych w toku postępowania, w tym przesłanek, które przemawiały za pozytywnym lub negatywnym rozpatrzeniem wniosku oraz pozostawiania tzw. śladu rewizyjnego na dokumentach osób biorących udział w rozpatrywaniu i podejmowaniu decyzji”; opisu stanu faktycznego, w którym podano: „Pisma w sprawie odmowy przyznania środków z rezerwy ogólnej podpisywał Zastępca Szefa KPRM lub w przypadku jego nieobecności – Szef KPRM. Szef KPRM i Zastępca Szefa KPRM nie dysponowali odrębnymi upoważnieniami Prezesa Rady Ministrów do podpisywania pism odmownych. (...) Zdaniem NIK, przyjęta w Kancelarii praktyka budzi wątpliwości co do zakresu kompetencji, jakie w rzeczywistości zostały przekazane Szefowi KPRM i jego Zastępcy przez Prezesa Rady Ministrów (...)”.
- Zastrzeżenie nr 4 dotyczyło fragmentu oceny ogólnej, w którym wymienione zostały nieprawidłowości w gospodarce finansowej KPRM w obszarze dotyczącym rezerwy ogólnej przyznanej Kancelarii.
- Zastrzeżenie nr 5 dotyczyło fragmentu oceny ogólnej: „W badanym obszarze nie stwierdzono naruszeń obowiązujących przepisów, a nieprawidłowości dotyczyły głównie rzetelności dokumentacji oraz braku przejrzystości procesu rozdysponowania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa”.
- Zastrzeżenie nr 6 dotyczyło użycia w wystąpieniu pokontrolnym pojęcia: „ślad rewizyjny”.

## ZAŁĄCZNIKI

- Zastrzeżenie nr 7 dotyczyło doboru do badania próby 34 spraw uwzględnionych w ustaleniach; doboru do badania próby 43 spraw uwzględnionych w opisie nieprawidłowości polegającej na występowaniu przypadków podejmowania odmiennych decyzji w analogicznych sprawach lub zmiany decyzji oraz stwierdzenia w opisie nieprawidłowości, że „w czterech sprawach, w notatkach, nie zamieszczono podpisu/parafy Szefa KPRM. Sprawy te pozostawiono na etapie podjęcia decyzji bez wskazania formy rozstrzygnięcia sprawy”.
- Zastrzeżenie nr 8 dotyczyło treści podanych w wystąpieniu pokontrolnym wyjaśnień Dyrektor Biura Dyrektora Generalnego.
- Zastrzeżenie nr 9 dotyczyło podanej w wystąpieniu pokontrolnym informacji, co do środków przekazanych z rezerwy ogólnej w 2020 r. na cele związane z pandemią COVID-19.

Uchwałą Kolegium NIK nr 6/2021 z 24 lutego 2021 r. zastrzeżenie nr 8 zostało uwzględnione w całości, zastrzeżenie nr 4 i 7 uwzględniono w części, a w pozostałym zakresie zastrzeżenia oddalono w całości.

c) Wojewoda Wielkopolski dnia 7 grudnia 2020 r. złożył dwa zastrzeżenia dotyczące:

- nieprawidłowości polegającej na sfinansowaniu z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, kosztów postępowania egzekucyjnego prowadzonego przez Komornika Sądowego, co naruszało stosowaną w Urzędzie praktykę rozdysponowania tej rezerwy;
- opisu stanu problematycznego, w którym NIK wskazała, że nieokreślenie zasad i kryteriów przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, stwarza ryzyko dowolności postępowania.

Uchwałą Komisji Rozstrzygającej NIK z 2 marca 2021 r. zastrzeżenie dotyczące stanu problematycznego zostało uwzględnione w części, natomiast w pozostałym zakresie zastrzeżenia zostały oddalone w całości.

### Wykaz jednostek kontrolowanych

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
1.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Finansów	<p><u>Tadeusz Kościński</u> Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej od 6 października 2020 r., Minister Finansów od 15 listopada 2019 r. do 6 października 2020 r.,</p> <p><u>Jerzy Kwieciński</u> Minister Finansów, Inwestycji i Rozwoju od 20 września 2019 r. do 15 listopada 2019 r.</p> <p><u>Mateusz Morawiecki</u> jako Prezes Rady Ministrów od 30 sierpnia 2019 r. do 20 września 2019 r.</p> <p><u>Marian Banaś</u> Minister Finansów od 4 czerwca 2019 r. do 30 sierpnia 2019 r.</p> <p><u>Teresa Czerwińska</u> Minister Finansów od 9 stycznia 2018 r. do 4 czerwca 2019 r.</p>

## ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
2.	Departament Budżetu i Finansów	Kancelaria Prezesa Rady Ministrów	<u>Michał Dworczyk</u> Minister – Członek Rady Ministrów, wykonujący zadania Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów od 19 grudnia 2017 r.
3.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji	Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji <u>Mariusz Kamiński</u> od 14 sierpnia 2019 r. <u>Elżbieta Witek</u> od 4 czerwca 2019 r. do 9 sierpnia 2019 r. <u>Joachim Brudziński</u> od 9 stycznia 2018 r. do 3 czerwca 2019 r.
4.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej	<u>Tadeusz Kościński</u> Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej od 6 października 2020 r. <u>Małgorzata Jarosińska-Jedynak</u> Minister Funduszy i Polityki Regionalnej od 15 listopada 2019 r. do 6 października 2020 r. <u>Jerzy Kwieciński</u> Minister Finansów, Inwestycji i Rozwoju od 20 września 2019 r. do 15 listopada 2019 r. Minister Inwestycji i Rozwoju od 9 stycznia 2018 r. do 20 września 2019 r.
5.	Departament Budżetu i Finansów	Mazowiecki Urząd Wojewódzki	Wojewoda Mazowiecki <u>Konstanty Radziwiłł</u> od 25 listopada 2019 r. <u>Zdzisław Szipiera</u> od 9 grudnia 2015 r. do 11 listopada 2019 r.
6.	Delegatura NIK w Krakowie	Małopolski Urząd Wojewódzki	Wojewoda Małopolski <u>Łukasz Kmita</u> od 8 sierpnia 2020 r. <u>Piotr Ćwik</u> od 3 czerwca 2017 r. do 7 sierpnia 2020 r.
7.	Delegatura NIK w Katowicach	Śląski Urząd Wojewódzki	<u>Jarosław Wieczorek</u> Wojewoda Śląski od 5 grudnia 2015 r.

## ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
8.	Delegatura NIK we Wrocławiu	Dolnośląski Urząd Wojewódzki	<p><u>Jarosław Obremski</u> Wojewoda Dolnośląski od 5 grudnia 2019 r.</p> <p><u>Jarosław Kresa</u> p.o. Wojewody Dolnośląskiego od 12 listopada 2019 r. do 4 grudnia 2019 r.</p> <p><u>Paweł Hreniak</u> Wojewoda Dolnośląski od 5 grudnia 2015 r. do 11 listopada 2019 r.</p>
9.	Delegatura NIK w Rzeszowie	Podkarpacki Urząd Wojewódzki	<p><u>Ewa Leniart</u> Wojewoda Podkarpacki od 9 grudnia 2015 r. do 11 listopada 2019 r. oraz od 13 stycznia 2020 r.</p> <p><u>Lucyna Podhalicz</u> Wicewojewoda Podkarpacki od 12 lutego 2018 r. do 20 stycznia 2020 r.</p>
10	Delegatura NIK w Gdańsku	Pomorski Urząd Wojewódzki	<p><u>Dariusz Drelich</u> Wojewoda Pomorski od 5 grudnia 2015 r.</p>
11.	Delegatura NIK w Lublinie	Lubelski Urząd Wojewódzki	<p>Wojewoda Lubelski <u>Lech Sprawka</u> od 25 listopada 2019 r.</p> <p><u>Przemysław Czarnek</u> od 9 grudnia 2015 r. do 11 listopada 2019 r.</p> <p><u>Robert Gmitruczuk</u> Wicewojewoda Lubelski od 12 listopada 2019 r. do 24 listopada 2019 r.</p>
12.	Delegatura NIK w Poznaniu	Wielkopolski Urząd Wojewódzki	<p>Wojewoda Wielkopolski <u>Łukasz Mikołajczyk</u> od 25 listopada 2019 r.</p> <p><u>Zbigniew Hoffman</u> od 8 grudnia 2015 r. do 11 listopada 2019 r.</p>

## Wykaz ocen kontrolowanych jednostek

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
1.	Ministerstwo Finansów	w formie opisowej	<p>Planowanie rezerw budżetowych na lata 2019–2020 w wysokościach nieprzekraczających limitów określonych w art. 140 ust. 1 i 3 ufp, przy uwzględnieniu obowiązującego w 2019 r. przepisu art. 18 ustawy o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019.</p> <p>Większość środków w rezerwach celowych zaplanowano zgodnie z regulacjami określonymi w art. 140 ust. 2 ufp.</p> <p>Weryfikowano wysokości rezerw celowych zgłaszanych przez poszczególnych dysponentów. Na skutek tych działań łączna kwota rezerw celowych planowanych na 2019 r. i 2020 r. została zmniejszona w czasie prac nad ustawami budżetowymi.</p> <p>Podjęmowane przez Ministra Finansów działania związane z zarządzaniem budżetem państwa, polegające na tworzeniu nowych rezerw celowych, blokowaniu wydatków w części 83 i dokonywaniu zmian przeznaczenia rezerw, były zgodne z obowiązującymi przepisami.</p> <p>NIK ocenia pozytywnie sposób organizacji procesu uruchamiania środków z rezerw budżetowych w oparciu o wypracowane praktyki i ustalony wielostopniowy proces akceptacji decyzji w systemie TREZOR oraz dokumentowanie przeprowadzonych czynności sprawdzających w formie notatki służbowej.</p> <p>NIK ocenia pozytywnie działania Ministerstwa Finansów w zakresie podziału rezerw celowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich.</p> <p>Decyzje zwiększające plany wydatków poszczególnych części budżetowych środkami z rezerw na ogół były wydawane bez zbędnej zwłoki.</p>	<p>Dostępne dane nie pozwalały na dokładne obliczenie wartości rezerw utworzonych na rok 2019 na podstawie art. 140 ust. 2 pkt 1 ufp. Nie można więc było również obliczyć dokładnej wartości relacji, o której mowa w art. 140 ust. 3 ufp.</p> <p>Zidentyfikowano przypadki planowania w rezerwach celowych środków, które winny zostać ujęte od razu w odpowiednich częściach budżetowych, gdyż nie były spełnione wymagania określone w art. 140 ust. 2 ufp. Negatywnie oceniono nadmierne stosowanie rezerw celowych kosztem planowania wydatków bezpośrednio w częściach budżetowych, w których są ponoszone. Takie planowanie ogranicza przejrzystość ustawy budżetowej oraz nie służy poprawie rzetelności planowania i ścisłszemu powiązaniu planów finansowych z planami rzeczowymi poszczególnych dysponentów środków budżetowych.</p> <p>W przypadku planowania niektórych pozycji rezerw celowych nie podejmowano działań w celu zmniejszenia ich kwoty, chociaż w poprzednich latach wysokość tych rezerw w znaczącym stopniu przewyższała zgłaszane w trakcie roku zapotrzebowanie.</p> <p>Mimo że organami właściwymi w sprawach realizacji zadań, na finansowanie których tworzone w budżecie państwa rezerwy celowe, byli zazwyczaj odpowiedni ministrowie, to w Ministerstwie Finansów nie inicjowano zmiany przepisów pozwalającej na przekazanie tym ministrom większych uprawnień w zakresie dysponowania środkami planowanymi obecnie w rezerwach celowych, znajdujących się w dyspozycji Ministra Finansów. Przyjęte obecnie rozwiązanie prowadzi do nieprzejrzystego podziału odpowiedzialności za realizację zadań, na które tworzone są rezerwy celowe, ze względu na oddzielenie funkcji dysponenta środków od funkcji organu merytorycznie odpowiedzialnego za pełną i prawidłową realizację określonego zadania publicznego.</p> <p>Zidentyfikowano przypadki rezerw celowych, których zakres przedmiotowy wskazany w opisie rezerwy nie był spójny z nazwą, co powodowało, że nazwa i opis rezerwy wskazywały na realizację różnych celów. Ze względu na niejednorodne kryteria tworzenia rezerw celowych jedno zadanie publiczne mogło być jednocześnie finansowane z wielu rezerw celowych, co powodowało nieprzejrzystość w planowaniu i wykonywaniu budżetu państwa. Szeroki i nie w pełni sprecyzowany zakres przedmiotowy części rezerw celowych czynił je bardziej podobnymi do rezerwy ogólnej niż do rezerw przypisanych do jednego konkretnego celu, przez co zacierała się różnica funkcjonalna pomiędzy rezerwami celowymi a rezerwą ogólną. W przypadku takich rezerw nie było możliwe wskazanie planowanych rezultatów i rozliczenie właściwego organu z ich osiągnięcia.</p>



Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>*)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
1.	Ministerstwo Finansów	w formie opisowej		<p>W przypadku zadań wspieranych środkami pochodzącymi z Unii Europejskiej i państw członkowskich Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu określanie sztywnych proporcji podziału środków pomiędzy części budżetowe właściwych dysponentów i rezerwę celową nie służyło zapewnieniu efektywności planowania wydatków ani realizacji zasady rozliczalności. Tworzenie dużych rezerw celowych w stosunku do ogółu wydatków budżetowych, planowanych na realizację programów wspieranych środkami europejskim, ograniczało przejrzystość budżetu państwa, a ponadto zmniejszało rolę planowania budżetowego i ograniczało odpowiedzialność dysponentów za pełną i terminową realizację zadań.</p> <p>Środki z rezerw celowych poz. 8 i poz. 98 były przeznaczane na tak szeroki zakres zadań, że nie można było w przypadku żadnej z nich wskazać konkretnego celu, na jaki zostały utworzone. Z załącznika nr 2<sup>121</sup> oraz nr 4<sup>122</sup> do ustaw budżetowych nie wynikało, na jakie projekty lub programy zostały zaplanowane środki w tych dwóch rezerwach, mimo że ich łączna kwota przekraczała w 2020 r. 40 mld zł, a decyzje alokacyjne były dokonywane poza mechanizmami kontrolnymi Sejmu. Zmiana planowanej alokacji środków rezerwy poz. 8 i poz. 98 na poszczególne programy powodowała faktyczną zmianę przeznaczenia tych środków, lecz ze względu na zaplanowanie tych środków w jednej rezerwie odbywało się to bez udziału Sejmowej Komisji Finansów Publicznych.</p> <p>Rezerwa ogólna – ze względu na jej relatywnie niską wysokość – nie spełniała swojej podstawowej funkcji, jaką w zwyczajnych okolicznościach powinno być zapewnienie środków na finansowanie nieprzewidzianych wydatków wymagających natychmiastowego wsparcia finansowego lub innych wydatków, których zaplanowanie na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej nie było możliwe. Świadczy o tym fakt finansowania nieprzewidzianych wydatków głównie z rezerw celowych, po dokonaniu zmiany ich przeznaczenia, lub nawet bez takiej zmiany, w przypadku sięgania po środki z rezerw o bardzo ogólnych tytułach.</p> <p>Zastrzeżenia NIK budzi fakt przygotowywania wniosków i projektów decyzji zwiększających plan wydatków części 19 Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe środkami z rezerw przez tę samą jednostkę organizacyjną MF.</p> <p>Wątpliwości NIK budzi niejednolite postępowanie przy rozpatrywaniu wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej w 2019 r., przy braku kryteriów oceny zasadności przyznawania środków.</p> <p>Wystąpiły pojedyncze przypadki długiego procedowania tego rodzaju spraw, co wskazuje na potrzebę wprowadzenia procedur instrukcyjnych, określających terminy załatwiania tych spraw.</p>

<sup>121</sup> Wydatki budżetu państwa kolejno: na rok 2019 i rok 2020.

<sup>122</sup> Wydatki budżetu środków europejskich kolejno: na rok 2019 i rok 2020.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
2.	Kancelaria Prezesa Rady Ministrów	w formie opisowej	<p>W badanej próbie 34 spraw rozpatrzonych pozytywnie blisko 1/3 wniosków dotyczących 45% ogółu przyznanych środków miała związek z sytuacjami nagłymi i dotyczyła nieprzewidzianych zdarzeń losowych.</p> <p>W badanym obszarze nie stwierdzono naruszeń obowiązujących przepisów.</p> <p>W wyniku zbadania przez NIK 15 spraw dotyczących przyznania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa dla części 16 Kancelaria Prezesa Rady Ministrów stwierdzono, że we wszystkich przypadkach dokonywano niezwłocznej zmiany w planie finansowym wydatków po otrzymaniu decyzji Ministra Finansów o dokonanej zmianie planu. Nie występowało o środki z rezerwy ogólnej na zwiększenie wydatków, które zostały uprzednio zmniejszone w trakcie realizacji budżetu, w wyniku przeniesień dokonanych na podstawie art. 171 ustawy o finansach publicznych.</p>	<p>Decyzje o podziale środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa będącej w kompetencji Prezesa Rady Ministrów podejmowane były na zasadzie uznaniowej. Występowały przypadki decyzji rozbieżnych z przygotowaniem przez pracowników uwagami czy konkluzjami oraz niejednolitych w ramach spraw dotyczących tego samego przedmiotu.</p> <p>Środki z rezerwy ogólnej przeznaczano na potrzeby związane z bieżącą działalnością wnioskodawców czy też realizacją ich zamierzeń inwestycyjnych.</p> <p>Pozostałe (prawie 2/3) badane sprawy nie miały związku z sytuacjami nagłymi (wnioski dotyczyły między innymi zadań inwestycyjnych) i zdaniem NIK mogły być zaplanowane i uwzględnione w budżecie odpowiedniej części budżetowej bądź sfinansowane z innych źródeł.</p> <p>Brak określenia w KPRM czytelnych kryteriów rozdzysponowania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa, a także niedostosowanie formalnej procedury rozpatrywania wniosków do obowiązującej praktyki, między innymi do zmian organizacyjnych w Kancelarii, a także niezobligowanie pracowników do sporządzania adnotacji z dokonania istotnych dla sprawy czynności i do pozostawienia na dokumentach śladów rewizyjnych wszystkich osób biorących udział w procedurze, powoduje, że cały proces rozpatrywania wniosków o przyznanie środków z rezerwy ogólnej i podejmowania decyzji był nietransparentny. Wykonywanie czynności w toku postępowania, w trybie roboczym, bez ich udokumentowania skutkowało brakiem możliwości niezależnej weryfikacji całościowego przebiegu podejmowanych czynności, analizy argumentów, jakimi kierowano się przy podejmowaniu decyzji, analizy efektywności czasu poświęconego na rozpatrzenie spraw czy zakresu sprawowanego nadzoru, o którym mowa w art. 175 ustawy o finansach publicznych.</p> <p>Kancelaria Prezesa Rady Ministrów jako urząd obsługujący głównych dysponentów rezerwy ogólnej, tj. Prezesa Rady Ministrów i Radę Ministrów, nie uczestniczyła w procesie planowania wielkości środków ujmowanych w tej rezerwie. Nie przeprowadzała również analiz ich przeznaczenia. W KPRM nie uznano za zasadne analizowanie struktury celów, na które przeznaczano środki z rezerwy ogólnej i przyczyn niewystarczających środków planowanych na cele, o których finansowanie z rezerwy ogólnej występowali dysponenti.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
2.	Kancelaria Prezesa Rady Ministrów	w formie opisowej		<p>Stwierzone nieprawidłowości dotyczyły głównie rzetelności dokumentacji oraz braku przejrzystości procesu rozdystrybucji środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa. Natomiast nieprawidłowości w gospodarce finansowej KPRM w obszarze dotyczącym rezerwy ogólnej przyznanej Kancelarii dotyczyły między innymi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- zgłoszenia zapotrzebowania o środki z rezerwy ogólnej budżetu państwa na realizację zadań, które można było przewidzieć z wyprzedzeniem pozwalającym na ich zaplanowanie w planie wydatków Kancelarii w danym roku budżetowym;</li> <li>- zgłoszenia zapotrzebowania o środki z rezerwy w wysokości 84,3 tys. zł, z przeznaczeniem na wykonanie kampanii informacyjno-promocyjnej działań Rządu RP, pomimo ich posiadania w dotychczasowym planie wydatków;</li> <li>- poinformowania Prezesa Rady Ministrów o niewykorzystaniu środków w wysokości 63,6 tys. zł po ponad sześciu miesiącach od ostatecznego rozliczenia otrzymanych środków z rezerwy ogólnej z przeznaczeniem na organizację przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów pogrzebu państwowego;</li> <li>- niewykorzystania otrzymanych środków z rezerwy ogólnej z przeznaczeniem na wykonanie kampanii informacyjno-promocyjnej działań Rządu RP, w wysokości 60%, tj. 3688,1 tys. zł, w wyniku nierzetelnego zaplanowania wydatków finansowanych tymi środkami;</li> <li>- nieprzestrzeganiu przyjętej w KPRM procedury dotyczącej rozpatrywania ofert realizacji zadania publicznego, o którym mowa w art. 11b ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.</li> </ul>
3.	Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji	w formie opisowej	<p>Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji, określając potrzeby finansowe na przedsięwzięcia realizowane przez jednostki samorządu terytorialnego dotyczące przeciwdziałania i usuwania skutków klęsk żywiołowych, opierał się na wynikach analizy zgłaszanych poprzez wojewodów potrzeb lub uruchomionych środków w latach ubiegłych oraz analizie strat bieżących wywołanych klęskami żywiołowymi. W potrzebach tych uwzględniano również zadania związane z usuwaniem skutków klęsk żywiołowych z lat ubiegłych, między innymi w zakresie odbudowy infrastruktury komunalnej (głównie dróg i mostów) oraz dotyczące odbudowy zniszczonych wałów przeciwpowodziowych, rzek i innych obiektów gospodarki wodnej.</p>	<p>Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę, że rezerwy celowe w budżecie państwa, w tym na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, powinny być tworzone na zadania, których nie można przewidzieć na etapie planowania ustawy budżetowej. Natomiast przyjęty przez MSWiA sposób ustalania wielkości rezerwy na zapobieganie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych uwzględnił finansowanie zadań związanych z likwidacją skutków klęsk, które miały miejsce przed tym okresem, co przeczyło powyższej zasadzie.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
3.	Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji	w formie opisowej	<p>W okresie objętym kontrolą Minister SWiA monitorował wykorzystanie środków ujętych w poz. 4 rezerwy celowej. Przyjęty plan podziału tych środków był korygowany w zakresie rzeczywistych potrzeb, a niewykorzystane środki zgłaszane do dyspozycji Ministrowi Finansów.</p> <p>Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie zasady i sposób gromadzenia przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji informacji w zakresie dysponowania środkami budżetowymi z rezerwy celowej poz. 4, jak również stosowanie przyjętego trybu opiniowania wniosków o uruchomienie środków z tej pozycji rezerw.</p>	<p>Minister SWiA określił zasady i tryb udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa: dofinansowania zadań własnych związanych z likwidacją skutków klęsk żywiołowych i przeciwdziałaniem skutkom takich zdarzeń. W Wytycznych tych przewidziano między innymi wydawanie przez Ministra SWiA promes dofinansowania zadań, które stanowią przyzrzenie przekazania jednostce samorządu terytorialnego w niej określonej dotacji na realizację zadania związanego z usuwaniem skutków klęsk żywiołowych. W ocenie NIK, Wytyczne powodzone i Wytyczne osuwiskowe są pozbawione doniosłości prawnej w tym znaczeniu, że określone w nich promesy dofinansowania zadań nie mogą wywołać skutków prawnych przewidzianych dla zapewnienia finansowania udzielanego przez Ministra Finansów. Mając na uwadze przepisy art. 46 ust. 1 upf, wydanie promesy przez Ministra SWiA nie upoważnia wojewody do zaciągnięcia zobowiązania przekraczającego plan finansowy. Promesa Ministra SWiA, w odróżnieniu od zapewnienia finansowania udzielonego przez Ministra Finansów, nie pozwala bowiem wojewodom na zawieranie umów dotacyjnych z jednostkami samorządu terytorialnego w wysokości przekraczającej plan w chwili zaciągnięcia zobowiązania. NIK ocenia negatywnie Wytyczne powodzone i Wytyczne osuwiskowe oraz wydawanie promes Ministra SWiA bez podstawy prawnej, podczas gdy przepisy prawa nie umożliwiają mu udzielenia zapewnienia dofinansowania jednostkom samorządu terytorialnego.</p>
4.	Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej	pozytywna	<p>Działania ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego w procesie planowania środków ujętych w rezerwach celowych poz. 8, 98 i 99 na lata 2019 i 2020 oraz zarządzania tymi środkami w latach 2019–2020 (do końca sierpnia).</p> <p>Działania ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego w zakresie ustalania zasad przyznawania środków z rezerw celowych poz. 8, 98 i 99, jak również przestrzeganie przyjętych procedur przy podziale tych środków.</p>	<p>Obecnie przyjęty tryb i sposób planowania wielkości rezerw celowych na programy będące we właściwości ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego sprzyja planowaniu tych rezerw w nadmiernych kwotach. Uzasadnieniem takiego stanu – według ministerstwa – są między innymi krótkie terminy przewidziane na weryfikację kwot zgłoszonych w ramach planowania przez dysponentów do wydatkowania w ramach poszczególnych programów, jak i wielość projektów finansowanych z programów, co utrudnia pełną weryfikację zgłaszanych kwot.</p> <p>NIK zwraca uwagę na potrzebę zwiększenia jawności i przejrzystości prezentowanych danych o alokacji i realokacji środków ujętych w rezerwach celowych na poszczególne programy będące we właściwości Ministra Funduszy i Polityki Regionalnej.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
5.	Mazowiecki Urząd Wojewódzki	w formie opisowej	<p>Zaplanowanie rezerwy Wojewody Mazowieckiego nastąpiło zgodnie z art. 140 ust. 4 upf, tj. maksymalnie do 1% planowanych wydatków (niebędących dotacjami), a przyznane środki wykorzystano w pełnej wysokości, zgodnie z przeznaczeniem i decyzją o podziale. Wojewoda informował Ministra Finansów o każdym przypadku podziału rezerwy.</p> <p>Wnioski o zwiększenie budżetu jednostek rozpatrywane były w większości przypadków bez zbędnej zwłoki.</p> <p>Wojewoda Mazowiecki każdorazowo decyzje o rozdysponowaniu rezerwy wojewody podejmował po stwierdzeniu braku alternatywnych możliwości finansowania zgłoszonych potrzeb.</p> <p>Wszystkie zadania, realizowane w okresie objętym kontrolą z wykorzystaniem środków przyznanych z rezerwy ogólnej, były uzasadnione i wymagały wsparcia finansowego.</p> <p>Wykorzystanie środków z rezerwy ogólnej nastąpiło zgodnie z przeznaczeniem, na które środki zostały przyznane.</p> <p>Przekazywanie i rozliczanie środków z rezerwy ogólnej odbywało się zgodnie z zawartymi umowami oraz zasadami określonymi w upf i innych obowiązujących przepisach prawa.</p> <p>Wnioskowanie o środki z rezerw celowych, co do zasady, wynikało z faktycznych potrzeb i było celowe, a w przypadku niepełnego wykorzystania środków bądź podjęcia informacji o możliwości niepełnego wykorzystania środków otrzymanych z rezerw celowych dysponent części występował niezwłocznie do Ministra Finansów z wnioskiem o skorygowanie (zmianę) decyzji zwiększającej plan wydatków z rezerw bądź dokonywał blokady niewykorzystanej kwoty środków.</p> <p>O środki z rezerw występowano w terminach umożliwiających realizację zadania, a po otrzymaniu decyzji o zwiększeniu planu wydatków wprowadzano zmiany w planie finansowym jednostki. Przyznane środki zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem, na które zostały otrzymane.</p>	<p>Stosowany w urzędzie podział środków z rezerwy wojewody odbywał się bez sformalizowanych zasad i procedur. Opracowanie i wdrożenie jednolitych zasad oraz obiektywnych kryteriów podziału tej rezerwy mogłoby wpłynąć na usprawnienie procesu rozpatrywania wniosków, jak również zapewniłoby w większym stopniu przejrzyste i efektywne gospodarowanie środkami rezerwy wojewody.</p> <p>W większości przypadków środki z rezerwy ogólnej skierowane zostały na zadania, których realizacja nie wynikała z sytuacji nagłych oraz nieprzewidywanych i w związku z tym mogły one zostać ujęte w planie na kolejne lata bądź sfinansowane z innych źródeł.</p> <p>Dwa wnioski wojewody o środki z rezerw celowych na łączną kwotę 366 tys. zł dotyczyły wydatków możliwych do zgłoszenia na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy w ramach części budżetowej 85/14.</p> <p>Wniosek Wojewody Mazowieckiego do Ministra Finansów o skorygowanie decyzji zwiększającej plan wydatków części 85/14 o kwotę 100 mln zł z rezerw celowych poz. 4 na finansowanie zadań związanych ze zwalczaniem zakażeń, zapobieganiem rozprzestrzenianiu się, profilaktyką oraz zwalczaniem skutków choroby zakaźnej wywołanej wirusem SARS-CoV-2 został skierowany ze znacznym opóźnieniem, dopiero w trakcie kontroli NIK.</p> <p>NIK zwraca uwagę, że w niektórych przypadkach wnioskowanie o środki z rezerw celowych wynikało, co prawda, z odpowiednich wytycznych Ministerstwa Finansów lub wiaściwych ministrów, jednak już na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej możliwe było zgłoszenie potrzeby zaplanowania tych zadań w ramach części budżetowej 85/14.</p>



Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
6.	Małopolski Urząd Wojewódzki	pozytywna	<p>Szczegółowe badanie wybranych pozycji rezerw celowych zwiększających plan finansowy Wojewody Małopolskiego wykazało, że środki w nich ujęte nie zostały zaplanowane w części 85/12, ponieważ zadania, na które zostały przyznane, nie były możliwe do przewidzenia lub ich koszty do oszacowania na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej bądź też zadania nie zostały ujęte we wstępnej kwocie limitu wydatków Wojewody Małopolskiego.</p> <p>Wnioskowanie o środki z rezerw celowych, jak i z rezerwy ogólnej budżetu państwa, odbywało się zgodnie z obowiązującymi przepisami i procedurami oraz wynikało z faktycznych potrzeb i było celowe. Po otrzymaniu decyzji zwiększających plan wydatków rzetelnie i terminowo wprowadzano odpowiednie zmiany w planie finansowym jednostki. Przyznane środki z rezerw zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem wskazanym w decyzjach Ministra Finansów. W przypadku powzięcia w trakcie roku informacji o niepełnym wykorzystaniu przyznanych środków, niezwłocznie informowano o tym fakcie Ministra Finansów.</p> <p>Zasady przyznawania środków finansowych z rezerwy Wojewody Małopolskiego nie były formalnie określone, jednak wnioski o przyznanie środków finansowych rozpatrywano rzetelnie i bez zbędnej zwłoki. Ze środków tej rezerwy finansowane były zadania, które dotyczyły bieżącej działalności jednostek podległych i które były możliwe do oszacowania na etapie projektowania budżetu. Przy ocenie w tym zakresie NIK uwzględnił jednak, że wystąpiły okoliczności niezależne od kontrolowanej jednostki.</p>	<p>Zastrzeżenia NIK dotyczyły natomiast niewyegzekwowania zwrotu środków z rezerwy wojewody przyznanych jednej z podległych jednostek, które zostały wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem. Ponieważ kwota ta stanowiła zaledwie 0,02% środków rezerw budżetu państwa oraz rezerwy wojewody w 2019 r., których wykorzystanie objęto szczegółowym badaniem, stwierdzona nieprawidłowość nie wpłynęła na ocenę ogólną kontrolowanej działalności. Zdaniem NIK, opracowanie pisemnej procedury przyznawania środków z tej rezerwy, określającej jasne zasady oraz obiektywne kryteria ich przyznawania i rozliczania, w większym stopniu zapewniłoby przejrzyste i efektywne gospodarowanie zaplanowanymi środkami, a także zmniejszyłoby ryzyko ich nieprawidłowego wykorzystania.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
7.	Śląski Urząd Wojewódzki	pozytywna	<p>Wojewoda utworzył w 2019 r. i 2020 r. rezerwę, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, przestrzegając limitu określonego w tym przepisie. Wojewoda rzetelnie i bez zbędnej zwłoki rozpatrywał wnioski o przyznanie środków z ww. rezerwy (z wyjątkiem jednego przypadku). Nie stwierdzono nierównego traktowania jednostek ubiegających się o te środki. Zgodnie z wymogiem określonym w art. 156 ufp o podziale rezerwy wojewoda zawiadomił Ministra Finansów.</p> <p>Wojewoda podejmował rzetelne działania w ramach planowania rezerw celowych na 2019 r. i 2020 r. Wydatków, na które ujęto środki w ramach badanych rezerw celowych, nie można było zaplanować w budżecie wojewody, jak również nie był możliwy ich szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej na 2019 r. i 2020 r. Wnioskowanie o przyznanie środków z objętych badaniem rezerw celowych wynikało z faktycznych potrzeb, było zasadne i dotyczyło właściwych pozycji rezerw, jak również odbywało się w czasie umożliwiających realizację zadań oraz dochowanie terminów podziału rezerw celowych przez Ministra Finansów, określonych w art. 154 ust. 1 i 3 ufp;</p> <p>Wnioskowanie o przyznanie środków z rezerwy ogólnej dotyczyło wydatków niemożliwych do przewidzenia przez wojewodę na etapie planowania wydatków na dany rok budżetowy. Przestrzegano zakazu określonego w art. 155 ust. 3 ufp (nie wystąpiły przypadki uprzedniego zmniejszenia wydatków na zadanie objęte wnioskiem, w wyniku przeniesień w trybie art. 171 ufp).</p> <p>Wnosząc o przyznanie środków z rezerwy ogólnej i rezerw celowych, przestrzegano zasad określonych w wewnętrznych procedurach przyjętych w urzędzie i w wytycznych właściwych ministrów. Nie stwierdzono przypadków wykorzystania środków z rezerw niezgodnie z przeznaczeniem.</p>	<p>Stwierdzono nieprawidłowości, które, z uwagi na ich skalę, nie miały istotnego wpływu na kontrolowaną działalność. Polegały one na:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- niezapewnieniu przez Wojewodę Śląskiego bezwzględnych działań, tj. wydania decyzji o podziale rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, w kwocie 12 tys. zł (0,3% wartości kwot wynikających z wniosków o przyznanie środków z ww. rezerwy, złożonych w okresie objętym kontrolą; od złożenia wniosku do wydania decyzji przez wojewodę upłynęły 54 dni) oraz przekazania wniosku o przyznanie środków z rezerwy ogólnej w kwocie 1300 tys. zł (3,1% wartości kwot wynikających z wniosków o przyznanie środków z ww. rezerwy, złożonych w okresie objętym kontrolą; od wpływu wniosku do Kancelarii Prezesa Rady Ministrów upłynęły 154 dni);</li> <li>- skierowaniu przez wojewodę wniosku o przyznanie środków z rezerwy celowej w kwocie 433,8 tys. zł (0,04% wartości kwot wynikających z wniosków o przyznanie środków z rezerw celowych, złożonych w okresie objętym kontrolą), pomimo nieprzeprowadzenia analizy możliwości sfinansowania zadania z budżetu wojewody.</li> </ul>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
8.	Dolnośląski Urząd Wojewódzki	pozytywna	<p>Wojewoda Dolnośląski zgodnie z obowiązującymi przepisami, na etapie prac nad projektem ustawy budżetowej, sporządził druki/zestawienia wydatków, w których wykazywane były środki do ujęcia ogółem w rezerwach celowych budżetu państwa.</p> <p>Prawidłowo wnioskował o środki zarówno z rezerw celowych, jak również z rezerwy ogólnej budżetu państwa. Działania te poprzedzone były weryfikacją, czy wnioskowane przez beneficjentów kwoty wynikały z faktycznych potrzeb i były celowe oraz czy istniała możliwość sfinansowania ich z innych źródeł.</p> <p>Przyznane środki z tych rezerw wydatkowane zostały zgodnie z przeznaczeniem wskazanym w stosownych decyzjach Ministra Finansów. W przypadku niewykorzystania w 2019 r. kwoty 305,9 tys. zł z rezerwy ogólnej niezwłocznie poinformowano Ministra Finansów o niepełnym wykorzystaniu otrzymanych środków i zwrócono je do budżetu państwa.</p> <p>W okresie objętym kontrolą, w budżecie wojewody nie utworzono rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp. NIK zwraca uwagę, że niezależnie od regulacji ustawowych, w przypadku utworzenia w kolejnych latach wyżej wymienionej rezerwy zasadne jest opracowanie procedury przyznawania z niej środków, stanowiącej dla wnioskodawców pełną, jednolitą i przejrzystą informację w zakresie obowiązujących zasad składania stosownych wniosków.</p>	

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
9.	Podkarpacki Urząd Wojewódzki	pozytywna	<p>W latach 2019–2020 Wojewoda Podkarpacki zgłaszała za pośrednictwem właściwych ministrów – w ramach planowania ustawy budżetowej – środki do ujęcia w rezerwach celowych poz. 8 i 98. Działania wojewody podejmowane w zakresie planowania rezerw celowych były rzetelne i legalne.</p> <p>Wnioski wojewody o przyznanie środków, pochodzących z badanych rezerw, były uzasadnione potrzebami i były celowe. Dotyczyły one wydatków niemożliwych do zaplanowania na etapie projektowania ustawy budżetowej, wynikających z konieczności usuwania skutków, nieprzewidzianych wcześniej sytuacji.</p> <p>W okresie objętym kontrolą wojewoda zgodnie z art. 140 ust. 4 ufp tworzyła rezerwę nieprzekraczającą 1% planowanych wydatków z wyłączeniem dotacji dla jst. Środki z tej rezerwy przyznawane były zgodnie z przyjętymi zasadami.</p> <p>Stosowano przejrzyste zasady i kryteria przyznawania środków z rezerw celowych i rezerwy ogólnej, mimo że nie zostały one formalnie zapisane. W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) wojewoda wnioskowała o środki z rezerw budżetowych zgodnie z obowiązującymi przepisami i procedurami.</p> <p>Przyznane środki wykorzystano zgodnie z przeznaczeniem, na które zostały otrzymane. Niepełne wykorzystanie środków wynikało z przyczyn zaistniałych po ich otrzymaniu, niezależnych od wojewody, a o zjawisku tym niezwłocznie informowano właściwe organy.</p>	<p>Nieliczne przypadki, w których nie wystąpiono do Ministra Finansów z wnioskiem o skorygowanie (zmianę) decyzji zwiększającej plan wydatków budżetu wojewody środkami z rezerw i nie dokonano ich blokady, były uzasadnione uzyskaniem informacji pod koniec roku budżetowego lub niskimi kwotami.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
10.	Pomorski Urząd Wojewódzki	pozytywna	<p>Wojewoda w ramach prac planistycznych nad projektami ustaw budżetowych na lata 2019 i 2020 zgłaszał środki na wydatki do ujęcia w dwóch rezerwach celowych (poz. 8 i poz. 98) w wielkości skalkulowanej na poziomie możliwym do wykorzystania w danym roku budżetowym.</p> <p>Badanie wydatków finansowanych w 2019 r. i w okresie od stycznia do sierpnia 2020 r. z wybranych pozycji rezerw wykazało, że nie były one możliwe do zaplanowania na etapie opracowywania projektu ustaw budżetowych.</p> <p>Kwota rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, utworzonej przez wojewodę w budżetach części 85/22 na rok 2019 i 2020 mieściła się w granicach limitu, określonego w ww. przepisie. Rezerwą dysponował osobiście wojewoda, do którego trafiły wnioski, określające zadania mogące być potencjalnie z niej finansowane. W przypadku zgody na takie finansowanie wojewoda dokonywał pisemnej lub elektronicznej adnotacji o przyznaniu środków. Badanie sposobu załatwienia wszystkich wniosków, które wojewoda w okresie objętym kontrolą rozpatrzył pozytywnie, przyznając środki z rezerwy wojewody wykazało, że środki z ww. rezerwy przyznawał osobiście wojewoda, a wszystkie wnioski zawierały uzasadnienie wystarczające dla oceny zasadności przyznania środków.</p> <p>Wnioskowanie o środki z rezerw celowych budżetu państwa następowało zgodnie z przepisami ufp, a ponadto w zakresie wniosków o przyznanie środków z rezerw poz. 8 i poz. 98 przestrzegano zasad wynikających z Procedury MF oraz Procedury MFIPR. W zakresie wniosków o przyznanie środków z rezerwy celowej poz. 4 wojewoda przestrzegał obowiązujących przepisów oraz zasad MSWiA wskazanych w Wytocznych powódziowych i w Wytocznych osuwiskowych.</p> <p>W latach 2019–2020 (do końca sierpnia) środki pozyskane z rezerw celowych i z rezerwy ogólnej zostały wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem. W przypadku niepełnego wykorzystania środków z rezerw celowych wojewoda dokonywał blokad niewykorzystanych kwot w trybie art. 177 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 2 ufp.</p>	<p>W okresie objętym kontrolą nie opracowano zasad przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, co wyjaśniono nieprzewidywalnym charakterem wydatków z jej środków i dowolnym obszarem, którego mogą dotyczyć. NIK wskazuje jednak, że brak określonych zasad przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, w tym zwłaszcza brak jasno określonych kryteriów przyznawania środków z tej rezerwy, może spowodować powstanie ryzyka dowolności i uznaniowości postępowania w ww. zakresie.</p>



Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
11.	Lubelski Urząd Wojewódzki	pozytywna	<p>Działania Wojewody Lubelskiego w procesie planowania rezerw celowych oraz rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, były prowadzone zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz zasadami i założeniami określonymi corocznie przez Ministra Finansów.</p> <p>Zasady przyznawania środków finansowych z rezerwy Wojewody Lubelskiego nie były wprowadzane formalnie określone, jednak napływające wnioski o przyznanie środków finansowych rozpatrywano rzetelnie i bez zbędnej zwłoki, na zasadach właściwych dla wniosków o zmiany w planie finansowym, określonych w procedurach wewnętrznych. O środki z rezerw budżetowych wnioskowano zgodnie z obowiązującymi przepisami i procedurami, a następnie po ich otrzymaniu wykorzystywano zgodnie z przeznaczeniem określonym w stosownych decyzjach Ministra Finansów.</p>	<p>Stwierdzona nieprawidłowość polegała na sfinansowaniu ze środków rezerwy ogólnej wydatków na organizację 31 marca 2019 r. w Puławach wydarzenia pn. Krajowe Podsumowanie Realizacji Programu Rodzina 500+ – 3-cie urodziny 500+ w sposób niegwarantujący zachowania zasad ponoszenia wydatków publicznych, określonych w art. 44 ust. 3 pkt 1 ufp. Formułując ocenę, NIK uwzględnił jednak nieprzewidziane, z punktu widzenia Wojewody Lubelskiego i urzędu, okoliczności ponoszenia tych wydatków, tj. dyspozycję Prezesa Rady Ministrów dotyczącą organizacji imprezy na kilka dni przed jej terminem.</p>
12.	Wielkopolski Urząd Wojewódzki	w formie opisowej	<p>W planach finansowych części 85/30 na lata 2019–2020 ujęta została rezerwa, o której mowa w art. 140 ust. 4 ustawy o finansach publicznych, nieprzekraczająca ustawowego limitu.</p> <p>Badanie wydatków sfinansowanych, w latach 2019–2020 (do 31 sierpnia), środkami pochodzącymi z rezerw budżetowych, wykazało, że wojewoda, poza jednym przypadkiem, nie mógł ich przewidzieć na etapie planowania budżetu części 85/30.</p> <p>Środki z rezerw budżetowych wykorzystano w latach 2019–2020 (do 31 sierpnia) zgodnie z klasyfikacją budżetową, wynikającą z decyzji Ministra Finansów i zarządzeń wojewody.</p>	<p>W urzędzie nie określono w formie pisemnej zasad i kryteriów przyznawania środków z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, co, w ocenie NIK, stwarza ryzyko dowolności postępowania.</p> <p>Z rezerwy, o której mowa w art. 140 ust. 4 ufp, sfinansowane zostały koszty postępowania egzekucyjnego w kwocie 9,3 tys. zł, podczas gdy wydatki te, z uwagi na ich powtarzalny charakter, winny być ujęte w odpowiedniej podziale klasyfikacji budżetowej planu finansowego dysponenta części 85/30.</p> <p>Dysponent części 85/30 nie skontrolował w podległych i nadzorowanych jednostkach wykorzystania przekazanych środków, a sprawowany w tym zakresie nadzór sprowadzał się do analizowania informacji z systemu TREZOR oraz o wykonaniu wydatków budżetowych przedkładanych przez te jednostki.</p>

\*) pozytywna / negatywna / w formie opisowej

## 6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

W budżecie państwa, zgodnie z art. 140 ust.1 ustawy o finansach publicznych, tworzy się rezerwę ogólną nie wyższą niż 0,2% wydatków budżetu. Rezerwa ogólna stanowi szczególny instrument finansowy, umożliwiający Radzie Ministrów reagowanie m.in. w sytuacjach nagłych, których wystąpienia nie można było przewidzieć, a wymagających niezwłocznego wsparcia finansowego.

Rezerwa ogólna

Stosownie do art. 155 ust.1 ufp rezerwą ogólną dysponuje Rada Ministrów, która na podstawie ust. 2 może upoważnić, w drodze rozporządzenia, Prezesa Rady Ministrów oraz Ministra Finansów do dysponowania rezerwą ogólną do wysokości określonych kwot.

Zgodnie z § 1 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa<sup>123</sup> Prezes Rady Ministrów, na wniosek właściwego ministra lub innego dysponenta części budżetowej, złożony za pośrednictwem Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, może zwiększyć z rezerwy ogólnej wydatki odpowiednich części budżetu państwa o kwotę 10 mln zł w poszczególnych przypadkach.

Minister Finansów natomiast (§ 1 ust. 2 ) może, na wniosek właściwego ministra lub innego dysponenta części budżetowej, zwiększyć z rezerwy ogólnej wydatki odpowiednich części o kwotę do 2 mln zł w poszczególnych przypadkach, zawiadamiając o tym Prezesa Rady Ministrów

Ustawodawca zastosował ograniczenie wykorzystania środków z rezerwy ogólnej, a mianowicie w art. 155 ust 3 ufp wskazał, że rezerwa ogólna nie może być przeznaczona na zwiększenie wydatków, które uprzednio zostały zmniejszone w trakcie realizacji budżetu w wyniku przeniesień dokonanych na podstawie art. 171 ufp.

Stosownie do postanowień wynikających z art. 140 ust. 2 ufp w budżecie państwa mogą być tworzone rezerwy celowe na wydatki:

Rezerwy celowe

- 1) których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej;
- 2) których realizacja jest uwarunkowana zaciągnięciem kredytu w międzynarodowej instytucji finansowej lub pozyskaniem środków z innych źródeł;
- 3) związane z realizacją programów współfinansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ufp, oraz
- 4) gdy odrębne ustawy tak stanowią.

Ustawodawca w art. 140 ust. 3 ufp wskazał ograniczenie co do rezerw celowych, o których mowa w pkt 1 i 4, a mianowicie, że ich suma nie może przekroczyć 5% wydatków budżetu. Jednocześnie na rok 2019 wprowadził wyłączenie w stosowaniu wskazanego przepisu, wprowadzając w art. 18 ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach

<sup>123</sup> Dz. U. poz. 500.

służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019 przepis, że „do sumy rezerw celowych, o której mowa w art. 140 ust. 3 ufp, nie wlicza się rezerw celowych utworzonych zgodnie z art. 140 ust. 2 pkt 4 ufp” – czyli rezerw celowych utworzonych na podstawie innych ustaw. Na rok 2020 ustawą o budżecie nie wprowadzono takiego wyłączenia.

W myśl art. 154 ust. 1 ufp Minister Finansów dokonuje podziału rezerw celowych, z zastrzeżeniem ust. 3–6, w porozumieniu z właściwymi ministrami lub innymi dysponentami części budżetowych, nie później niż do 15 października, z wyjątkiem rezerw, o których mowa w art. 140 ust. 2 pkt 2 i 3<sup>124</sup>, oraz rezerw przeznaczonych na finansowanie zobowiązań Skarbu Państwa i rezerw przeznaczonych na przeciwdziałanie klęskom żywiołowym i usuwanie ich skutków. Właściwi ministrowie lub inni dysponenti części budżetowych występują do Ministra Finansów do 30 września o podział rezerw celowych, w wyniku którego następuje zwiększenie wydatków części budżetowych, których dysponentami są wojewodowie (art. 154 ust. 2 ufp). Ustawodawca przewidział również przesunięcie ostatecznego terminu podziału środków pochodzących z rezerw celowych przeznaczonych na finansowanie zadań, dla których zostały wydane decyzje dotyczące zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa. Zgodnie z art. 154 ust. 3 ufp podziału rezerwy celowej na finansowanie zadań, dla których zostały udzielone zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa, Minister Finansów dokonuje nie później niż do 20 grudnia.

Podziału rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich i środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 ufp, dokonuje Minister Finansów na wniosek ministra właściwego do spraw rozwoju regionalnego. Podziału rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programów finansowanych z udziałem środków pochodzących z Europejskiego Funduszu Rybackiego, Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz na Wspólną Politykę Rolną dokonuje Minister Finansów, na wniosek ministrów właściwych do spraw: rybołówstwa, rozwoju wsi i rynków rolnych, a rezerwy celowej przeznaczonej na realizację programu finansowanego z udziałem środków pochodzących z Europejskiego Funduszu Pomocy Najbardziej Potrzebującym dokonuje Minister Finansów, na wniosek ministra właściwego do spraw zabezpieczenia społecznego.

Zgodnie z art. 154 ust. 7 ufp rezerwy celowe mogą być przeznaczone wyłącznie na cel, na jaki zostały utworzone oraz wykorzystane zgodnie z klasyfikacją wydatków. Minister Finansów może, po uzyskaniu pozytywnej opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu, dokonać zmiany przeznaczenia rezerwy celowej. Zmiana klasyfikacji wydatków może być dokonana przez Ministra Finansów w porozumieniu z właściwym ministrem lub innym dysponentem części budżetowej nie później niż

<sup>124</sup> Na wydatki, których realizacja jest uwarunkowana zaciągnięciem kredytu w międzynarodowej instytucji finansowej lub pozyskaniem środków z innych źródeł, oraz na wydatki związane z realizacją programów współfinansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ufp.

do 15 listopada. W przypadku rezerw celowych, na finansowanie zadań, dla których udzielone zostały zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa, zmiana klasyfikacji wydatków może nastąpić do 20 grudnia, a w przypadku rezerw celowych, o których mowa w ust. 5 i 6 – do końca roku budżetowego.

Podział rezerw celowych utworzonych w budżecie państwa następuje na podstawie decyzji Ministra Finansów o przeniesieniu do odpowiednich części budżetowych – przy zastosowaniu właściwej klasyfikacji wydatków budżetowych – określonych środków rezerw celowych, zgodnie z przeznaczeniem.

W ustawie o finansach publicznych wprowadzono również możliwość wystąpienia do Ministra Finansów o udzielenia zapewnienia finansowania lub dofinansowania, dające gwarancję na otrzymanie w danym roku budżetowym środków z rezerw celowych budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich. Mowa jest tu o art. 153 ust. 1 ufp, zgodnie z którym Minister Finansów, na wniosek dysponenta części budżetowej, może udzielić zapewnienia finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa w danym roku budżetowym, jeżeli środki na ten cel zostały ujęte w rezerwie celowej, oraz w kolejnych latach:

- projektów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ufp<sup>125</sup>;
- wydatków bieżących lub inwestycyjnych;
- programów wieloletnich.

Zapewnienie (promesa) może dotyczyć zarówno danego roku budżetowego, jak i lat kolejnych. Dopuszczalność finansowania lub dofinansowania roku bieżącego uwarunkowana jest ujęciem tych środków w rezerwie celowej, czyli gdy zapewnienie finansowania lub dofinansowania ma pokrycie w zaplanowanych wydatkach budżetu państwa czy budżetu środków europejskich.

Minister Finansów, korzystając z uprawnienia, o którym mowa w art. 153 ust. 2 ufp, wydał rozporządzenie z dnia 9 grudnia 2010 r. w sprawie wniosków o zapewnienie finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu<sup>126</sup>. Odnosi się ono do wniosków o zapewnienie finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa działań i projektów realizowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA). Rozporządzenie określa szczegółowy tryb składania oraz wzór wniosku o zapewnienie finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa działań i projektów („przedsięwzięć”) realizowanych z udziałem

<sup>125</sup> Pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA).

<sup>126</sup> Dz. U z 2015 poz. 1532.

środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ufp, z wyłączeniem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 3 i 4 ufp.

W zakresie środków ujętych w rezerwach celowych dotyczących budżetu środków europejskich (poz. 98 i 99 ujętych w załączniku 4 do ustawy budżetowej), jak również poz. 8 rezerw celowych budżetu państwa (ujętej w załączniku 2 do ustawy budżetowej) zostały opracowane przez Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej oraz Ministerstwo Finansów procedury dotyczące przyznawania zapewnienia oraz uruchamiania środków z rezerw celowych. W Ministerstwie Finansów opracowano *Procedurę uruchamiania oraz przyznawania zapewnienia finansowania lub dofinansowania przedsięwzięcia ze środków rezerwy celowej budżetu państwa (część 83, poz. 8) oraz z budżetu środków europejskich (cz. 83, poz. 98) na realizację projektów w ramach:*

- Programu Operacyjnego Rybactwo i Morze na lata 2014–2020,
- Programu Operacyjnego Pomoc Żywnościowa na lata 2014–2020,
- wspólnej polityki rolnej,
- projektów z udziałem innych środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej, nieujętych w budżecie środków europejskich<sup>127</sup>.

Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej wprowadziło natomiast *Procedurę uruchamiania oraz przyznawania zapewnienia finansowania lub dofinansowania przedsięwzięcia ze środków rezerwy celowej budżetu państwa i budżetu środków europejskich dla programów i projektów realizowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu, a także rozliczeń programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków z części 83, poz. 8, 98, 99*<sup>128</sup>.

Ponadto Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji wprowadziło zasady i wytyczne dotyczące przyznawania środków w ramach pozycji 4 rezerw celowych (ujętej w załączniku 2 do ustawy budżetowej) pt.: *Przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, w tym realizacja zadań w dorzeczach Odry i górnej Wisły, tj.:*

- *Zasady udzielania ze środków rezerwy celowej budżetu państwa na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, pomocy finansowej w formie zasiłków celowych, o których mowa w ustawie o pomocy społecznej, dla rodzin lub osób samotnie gospodarujących, poszkodowanych w wyniku zdarzeń noszących znamiona klęsk żywiołowych*<sup>129</sup>;
- *Wytyczne w sprawie zasad i trybu udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych związanych z remontem i odbudową obiektów budowlanych zniszczonych lub uszkodzonych w wyniku zdarzeń noszących znamiona klęski żywiołowej, w tym na przeciwdziałanie skutkom takich zdarzeń w przyszłości*<sup>130</sup>;

<sup>127</sup> <https://www.gov.pl/web/finanse/procedura-rezerw-celowych-budzet-panstwa>

<sup>128</sup> <https://www.gov.pl/web/fundusze-regiony/rezerwa-celowa>

<sup>129</sup> <https://www.gov.pl/web/mswia/usuwanie-skutkow-klask-zywiolowych>

<sup>130</sup> <https://www.gov.pl/web/mswia/usuwanie-skutkow-klask-zywiolowych>



- *Wytyczne Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w sprawie zasad i trybu udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych polegających na naprawie, odbudowie, budowie, przeniesieniu, stabilizacji i ulepszeniu infrastruktury publicznej zniszczonej, uszkodzonej bądź zagrożonej przez ruchy osuwiskowe ziemi lub erozję brzegu morskiego*<sup>131</sup>.

Zgodnie z art. 140 ust. 4 ufp w częściach budżetu państwa, których dysponentami są poszczególni wojewodowie, może być tworzona rezerwa w wysokości do 1% planowanych wydatków, z wyłączeniem dotacji dla jednostek samorządu terytorialnego.

Rezerwy w częściach budżetu państwa, których dysponentami są wojewodowie

O podziale rezerwy wskazanej w art. 140 ust. 4 ufp wojewodowie – na podstawie art. 156 ufp – zawiadamiają Ministra Finansów. Środki niepodzielone przez wojewodów, przeznaczone na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, nie stanowią rezerwy 1% (art. 157 ufp).

Na podstawie art. 25 ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o szczególnych rozwiązaniach dotyczących realizacji ustawy budżetowej na rok 2018<sup>132</sup> – zniesiono maksymalną wysokość rezerw, które mogły być utworzone w częściach 85/00 *Województwa*. Ustawa ta – na podstawie art. 26 – zniósła również obowiązek powiadamiania Ministra Finansów o podziale rezerwy. W stosunku do rezerw, o których mowa w art. 140 ust. 4 ufp, ujętych w ustawie budżetowej na rok 2019 oraz 2020, nie wprowadzono ustawami okołobudżetowymi tego typu przepisów.

Wszelkie ograniczenia wskazane w ustawie o finansach publicznych w zakresie rozdysponowania środków ujętych w rezerwach celowych i rezerwie ogólnej, wskazane w art. 154 ust. 3, 6–8 oraz art. 155 ust. 3, nie mają zastosowania w przypadku realizacji zadań wynikających z przepisów dotyczących wprowadzenia stanów nadzwyczajnych na terytorium państwa lub na jego części (art. 158 ufp).

Zagadnienia wspólne

Obowiązujące od 31 marca 2020 r. przepisy ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych wprowadziły liczne rozwiązania szczególnie dotyczące bezpośrednio bądź pośrednio środków ujętych w rezerwach celowych oraz w rezerwie ogólnej i tak:

- W art. 15zi ustawy o COVID-19 wskazano, iż w celu realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19:
  - 1) łączna kwota dotacji przyznanych w kolejnych latach na dofinansowanie inwestycji realizowanej przez jednostkę niezaliczoną do sektora finansów publicznych, o której mowa w art. 132 ust. 2 pkt 4 ufp oraz w przepisach odrębnych, może wynosić do 100% planowanej wartości kosztorysowej inwestycji;
  - 2) art. 155 ust. 3 ufp nie stosuje się (a zatem rezerwa ogólna może być przeznaczona na zwiększenie wydatków, które zostały zmniejszone

<sup>131</sup> <https://www.gov.pl/web/mswia/usuwanie-skutkow-klesk-zywiolowych>

<sup>132</sup> Dz. U. poz. 2371, ze zm.

- w trakcie realizacji budżetu w wyniku przeniesień, dokonanych na podstawie art. 171 ufp);
- 3) przeniesienia polegające na zmniejszeniu lub zwiększeniu wydatków mogą być dokonywane mimo niespełnienia wymogów określonych w art. 171 ust. 3 i 4 ufp. O przeniesieniach wydatków dysponent części budżetowych informują niezwłocznie Ministra Finansów;
  - 4) Minister Finansów, na polecenie Prezesa Rady Ministrów, utworzy nową rezerwę celową i przeniesie do tej rezerwy kwoty wydatków zablokowane na podstawie art. 177 ust. 1 ufp. Utworzenie przez Ministra Finansów nowej rezerwy celowej nie wymaga uzyskania opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu. Przepisu art. 177 ust. 7 ufp nie stosuje się;
  - 5) przepisu art. 177 ust. 8 ufp nie stosuje się (a zatem Minister Finansów nie musi informować Rady Ministrów o przyczynach decyzji o zablokowaniu wydatków i Rada Ministrów nie może uchylić tej decyzji);
  - 6) wydanie rozporządzenia, o którym mowa w art. 179 ust. 4 ufp (tj. rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie blokowania wydatków), nie wymaga uzyskania opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu;
  - 7) przeniesienia wydatków, o których mowa w art. 171 ust. 1 ufp, mogą zwiększać planowane wydatki na wynagrodzenia po uzyskaniu zgody Ministra Finansów.
- Art. 15zm ustawy o COVID-19 stanowi zaś, iż Prezes Rady Ministrów w celu finansowania zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 może wydać Ministrowi Finansów wiążące polecenia zmiany przeznaczenia rezerwy celowej wraz ze wskazaniem jej pozycji i kwoty. Zmiana przez Ministra Finansów przeznaczenia rezerwy celowej nie wymaga uzyskania opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu i może zostać dokonana do końca roku budżetowego.
- Art. 31 ust. 2–5 ustawy o COVID-19 stanowi, iż:
- 1) w celu przeciwdziałania COVID-19 Prezes Rady Ministrów może podjąć decyzję o zablokowaniu planowanych wydatków w zakresie całego budżetu państwa, określając część budżetu państwa oraz łączną kwotę wydatków, która podlega blokowaniu (ust. 2);
  - 2) Prezes Rady Ministrów powierza Ministrowi Finansów wykonanie decyzji, o której mowa w ust. 2. Szczegółową klasyfikację wydatków, które podlegają blokowaniu, ustala dysponent części budżetowej (ust.3);
  - 3) ze środków zablokowanych na podstawie ust. 2 Minister Finansów może utworzyć nową rezerwę celową z przeznaczeniem na przeciwdziałanie COVID-19 (ust. 4);
  - 4) podziału rezerwy celowej, o której mowa w ust. 4, dokonuje Minister Finansów na wniosek dysponenta realizującego zadanie związane z przeciwdziałaniem COVID-19, zaakceptowany przez Prezesa Rady Ministrów (ust. 5).
- Art. 31n ustawy o COVID-19 stanowi, że w roku 2020 podział rezerw celowych, o którym mowa w art. 154 ust. 1 ufp, dokonywany jest do dnia 31 grudnia 2020 r.
- Art. 31o. ustawy o COVID-19 stanowi, iż:

## ZAŁĄCZNIKI

- 1) w 2020 r. środki ujęte w rezerwach celowych budżetu państwa moga być przekazywane na realizację zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19, niezależnie od przeznaczenia rezerw (ust. 1 );
- 2) podział rezerwy celowej na realizację zadań, o których mowa w ust. 1, nie wymaga zmiany przeznaczenia rezerwy (ust. 2);
- 3) podziału rezerwy celowej na zadania, o których mowa w ust. 1, gdy zadania te nie są zgodne z przeznaczeniem rezerwy, dokonuje Minister Finansów na wniosek właściwego dysponenta realizującego zadanie, o którym mowa w ust. 1, za zgodą Prezesa Rady Ministrów (ust. 3).

Ponadto art. 69 ust. 2 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<sup>133</sup> wprowadzono przepis, że Prezes Rady Ministrów może wydać wiążące polecenie dysponentowi części budżetu państwa lub ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych w zakresie rezerw celowych, wpłaty środków na Fundusz Przeciwdziałania COVID-19.

Zgodnie z § 23a ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonania budżetu państwa<sup>134</sup> zmiany w projektach planów finansowych i w planach finansowych w zakresie podziału rezerw celowych i rezerwy ogólnej dokonywane są na podstawie wniosku o decyzję złożonego przez dysponenta, którego projekt planu lub plan ma ulec zmianie. Stosownie do postanowień ust. 4 i 5 wniosek, o którym mowa w ust. 1 w zakresie podziału rezerw celowych, powinien zostać przekazany do Ministra Finansów nie później niż na dwa dni robocze przed upływem terminu, w którym Minister Finansów dokonuje podziału rezerw celowych lub zmiany klasyfikacji wydatków. Dwóch dni roboczych nie stosuje się do podziału:

- rezerw celowych i zmiany klasyfikacji wydatków przeznaczonych na finansowanie zobowiązań Skarbu Państwa oraz przeciwdziałanie klęskom żywiołowym i usuwanie ich skutków;
- rezerw celowych, w wyniku których następuje zwiększenie wydatków części budżetowych państwa, których dysponentami są wojewodowie.

<sup>133</sup> Dz. U. poz. 568, ze zm.

<sup>134</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 259.

### 6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 1220, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 289).
3. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305).
4. Ustawa z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019 (Dz. U. z 2018 r. poz. 2435, ze zm.).
5. Ustawa budżetowa na rok 2019 z dnia 16 stycznia 2019 r. (Dz. U. poz. 198).
6. Ustawa budżetowa na rok 2020 z dnia 14 lutego 2020 r. (Dz. U. poz. 571, ze zm.).
7. Ustawa z dnia 28 października 2020 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2020 (Dz. U. poz. 1919.).
8. Ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.).
9. Ustawa 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.).
10. Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2020 r. poz. 1057, ze zm.).
11. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 2009 r. w sprawie klasyfikacji części budżetowych oraz określenia ich dysponentów (Dz. U. z 2020 r. poz. 361, ze zm.).
12. Rozporządzenie 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 2014 r. poz. 1053, ze zm.).
13. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2010 r. w sprawie wniosków o zapewnienie finansowania lub dofinansowania z budżetu państwa projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) (Dz. U. z 2015 r. poz. 1532).
14. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa (Dz. U. poz. 500).
15. Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 czerwca 2017 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej (Dz. U. poz. 1154).

## ZAŁĄCZNIKI

16. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 stycznia 2019 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej (Dz. U. poz. 183, ze zm.).
17. Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 listopada 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji (Dz. U. poz. 2264).
18. Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF z 2009 r. Nr 15, poz. 84).
19. Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 2019 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów (Dz. Urz. MF z 2020 r. poz. 80, ze zm.).



#### **6.4. 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. Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalne
8. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji
9. Komisja do Spraw Kontroli Państwowej Sejmu RP
10. Komisja Finansów Publicznych Sejmu RP
11. Komisja Budżetu i Finansów Publicznych Senatu RP

## 6.5. Stanowisko Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej do informacji o wynikach kontroli



**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW, FUNDUSZY  
I POLITYKI REGIONALNEJ**

Warszawa, 30 kwietnia 2021 roku

BP4.0811.8.2021

Pan  
**Marian Banaś**  
Prezes Najwyższej Izby Kontroli

*Szanowny Panie Prezesie,*

w związku z Informacją o wynikach kontroli nr P/20/012 „Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich” – na podstawie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.) przedstawiam następujące stanowisko.

W odniesieniu do wniosków wskazanych na str. 32 Informacji o wynikach kontroli nr P/20/012:

### **Ad 1)**

**Wniosek dotyczący planowania wydatków na zadania, w przypadku których środki mogą być przyporządkowane do poszczególnych podziałek klasyfikacji budżetowej, od razu we właściwych częściach budżetowych, o ile nie zachodzą przesłanki wymienione w art. 140 ust. 2 pkt 2-4 ustawy o finansach publicznych.**

Tworzenie rezerw celowych lub ich likwidowanie w danym roku budżetowym jest konsekwencją wynikającą z przepisów prawa oraz decyzji Rady Ministrów. Ustalanie wysokości rezerw odbywa się na podstawie przepisów aktów prawnych i Oceny Skutków Regulacji (OSR) do tych aktów, postulatów dysponentów części budżetowych oraz analiz propozycji wydatków zawartych w ww. postulatach pod kątem m.in. możliwości (lub braku możliwości) dokonania szczegółowego podziału na pozycje klasyfikacji budżetowej, biorąc przy tym jednocześnie pod uwagę wykonanie wydatków w poprzednich okresach. W rezerwach celowych ujmowane są również środki przeznaczane na projekty unijne, na które dopiero w trakcie roku budżetowego rozpisywane są konkursy, w wyniku których zostanie wskazany odbiorca środków budżetowych (a tym samym właściwa klasyfikacja budżetowa).

Podkreślenia wymaga, że podczas opracowywania projektu ustawy budżetowej na dany rok prowadzone są analizy co do właściwej alokacji środków budżetowych na zadania realizowane przez dysponentów, w tym bierze się pod uwagę kwestie związane z koniecznością ujmowania wydatków w cz. 83. Rezerwy celowe. Z przeprowadzanych analiz niejednokrotnie wynikają wnioski wskazujące na istnienie potrzeby ujęcia w rezerwach celowych np. jedynie części wydatków na zadania zaplanowane w budżetach poszczególnych dysponentów.

Przykładowo, w odniesieniu do rezerw celowych poz. 23 i 45, których środki przeznaczone są m.in. na programy wieloletnie ustanowione w drodze uchwał Rady Ministrów, ponownie

podkreślenia wymaga, że środki na realizację programów wieloletnich pod nazwą „Oświęcimski Strategiczny Program Rządowy - Etap V 2016-2020” oraz „Rządowy Program Uzupelniania Lokalnej i Regionalnej Infrastruktury Drogowej – Mosty dla Regionów” nie mogły być planowane w budżetach odpowiednich części budżetowych, tj. wbrew zapisom ww. uchwał Rady Ministrów. Jednoznacznie bowiem z nich wynika, że przedmiotowe programy finansowane są z rezerw celowych budżetu państwa. Ponownie również należy podkreślić, że udzielenie zapewnienia finansowania w danym roku budżetowym oraz w kolejnych latach, o którym mowa w art. 153 ustawy o finansach publicznych odnosi się wyłącznie do środków ujmowanych w rezerwach celowych.

Jednocześnie zapewniam, że Ministerstwo Finansów dołoży wszelkich starań by wydatki, które można byłoby przyporządkować do określonych podziałek klasyfikacyjnych lub które nie spełniają warunków określonych w art. 140 ust. 2 pkt 2-4 ustawy o finansach publicznych, były planowane bezpośrednio we właściwych częściach budżetowych.

### Ad 2)

**Wniosek dotyczący planowania w porozumieniu z Ministrem Spraw Wewnętrznych i Administracji środków z przeznaczeniem na usuwanie skutków klęsk żywiołowych z lat wcześniejszych w planach finansowych dysponentów części, a nie rezerwach celowych.**

Ministerstwo Finansów w toku prac nad projektem ustawy budżetowej podejmie rozmowy z Ministerstwem Spraw Wewnętrznych i Administracji w sprawie możliwości oraz celowości ujęcia środków finansowych na usuwanie skutków klęsk żywiołowych w planach finansowych dysponentów części budżetowych.

### Ad 3)

**Wniosek dotyczący objęcia wszystkich rezerw celowych analizą celowości ich tworzenia w wysokościach zgłaszanych przez dysponentów, ze szczególnym uwzględnieniem tych rezerw, w przypadku których w ostatnich latach obserwowano znaczące różnice pomiędzy ich wysokościami a kwotami przeznaczonymi na realizację celów, dla których zostały utworzone.**

Ministerstwo Finansów corocznie obejmuje analizą celowości propozycje poszczególnych pozycji rezerw, czego efektem jest obserwowana tendencja spadkowa w zakresie liczby rezerw celowych. W odniesieniu do niektórych rezerw, na podstawie kilkuletnich obserwacji uzyskuje się informacje, które umożliwiają finalnie planowanie wysokości poszczególnych wydatków we właściwych częściach budżetowych oraz w odpowiednich pozycjach klasyfikacji. Jednocześnie, Ministerstwo Finansów dokłada wszelkich starań podczas procesu budżetowego, aby ustalone wysokości poszczególnych rezerw celowych odpowiadały możliwie najdokładniej rzeczywistym potrzebom w trakcie danego roku budżetowego.

### Ad 4 i 5)

**Wnioski dotyczące: tworzenia rezerw celowych na jasno zdefiniowane zadania, a także ujednolicenia nazewnictwa rezerw celowych z celami ich utworzenia.**

Ministerstwo Finansów podczas całego procesu budżetowego ma na względzie i dokłada starań, aby tworzone rezerwy celowe były przeznaczane na jasno zdefiniowane zadania oraz aby nazwy rezerw celowych, w kontekście celów ich utworzenia, były jednolite i niebudzące wątpliwości. Jednakże należy mieć na uwadze, że w poszczególnych pozycjach rezerw celowych środki są planowane w bardziej systemowym ujęciu, co jest zabiegiem celowym i niezbędnym m.in. na:

- finansowanie realizacji niektórych zadań kontynuowanych,
- zadania, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie jest możliwy do dokonania w okresie opracowywania projektu ustawy budżetowej,
- wydatki występujące w związku ze zmianami organizacyjnymi wynikającymi z wprowadzonych już zmian w przepisach oraz nowymi zadaniami nakładanymi na poszczególnych dysponentów.

### Ad 6)

#### **Wniosek dotyczący planowania w budżecie środków europejskich osobnych rezerw celowych na poszczególne programy.**

Brak jest uzasadnienia do ujmowania poszczególnych programów w oddzielnych pozycjach rezerw celowych. W przypadku ujmowania wydatków w takim podziale, każda z pozycji i tak dotyczyłaby tego samego celu, tj. finansowania realizacji programów ze środków europejskich. Planowanie wydatków w jednej rezerwie łącznie na wszystkie programy wynika ze specyfiki projektów unijnych, gdzie mogą występować istotne zmiany w realizacji programów. Takie planowanie pozwala na szybką reakcję w trakcie wykonywania budżetu w sposób adekwatny do sytuacji. Ponadto należy zauważyć, że podział na poszczególne programy na etapie planowania może być dokonany jedynie szacunkowo. Z doświadczenia wiadomo, że w trakcie wykonywania budżetu podział ten z różnych przyczyn się zmienia. Ponadto należy zauważyć, że tempo realizacji poszczególnych programów jest różne. Gdybyśmy przyjęli podejście, że rezerwy celowe są dzielone na poszczególne programy, mogłaby pojawić się sytuacja, że najpierw zmniejszamy rezerwę celową na dany program, w której na daną chwilę są oszczędności, a za pewien czas, w przypadku przyspieszenia realizacji projektów w tym programie, trzeba by było ją zwiększyć. Należy również wziąć pod uwagę fakt, że oprócz programów realizowanych z obecnej Perspektywy Finansowej na lata 2014-2020, aktualnie trwają też prace nad zaplanowaniem Nowej Perspektywy Finansowej na lata 2021-2027. Zatem, pozycje nowych rezerw celowych musiałyby uwzględniać poszczególne programy w ramach wszystkich perspektyw finansowych. Podejście takie może spowodować zbyt duży rozrost ilości pozycji rezerw celowych, *de facto* przeznaczonych na ten sam cel, tj. realizację projektów z udziałem środków europejskich. W przypadku planowania każdego programu w oddzielnych rezerwach celowych, liczba rezerw wyniosłaby ok. 30, a w okresie, w którym nakładałyby się dwie perspektywy liczba ta mogłaby się nawet podwoić. Podsumowując powyższe, aktualna ilość rezerw celowych, przewidziana w budżecie środków europejskich, stanowi optymalne rozwiązanie z punktu widzenia racjonalnego dysponowania zaplanowanymi w nich środkami. Takie planowanie środków pozwala na elastyczne i szybkie uruchamianie środków na poszczególne programy operacyjne, zgodnie z bieżącym zapotrzebowaniem dysponentów poszczególnych części budżetowych.

**Ad. 7)****Wniosek dotyczący zmniejszenia udziału rezerw celowych w wydatkach budżetu środków europejskich poprzez planowanie wydatków, co do zasady, w odpowiednich częściach budżetowych.**

Planowanie części wydatków w rezerwach celowych wynika z tego, że na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej nie jest możliwe dokonanie podziału wszystkich wydatków na poszczególne podziały klasyfikacji budżetowej. Rezerwy celowe obejmują również wydatki na umowy, których podpisanie jest dopiero planowane. Jednocześnie należy zauważyć, że stopień realizacji poszczególnych projektów kształtuje się różnie w poszczególnych częściach budżetowych, trudno więc przewidzieć, który dysponent wykorzysta w pełni środki ujęte w ramach własnej części, a w których przypadkach realizacja projektów z różnych przyczyn będzie przebiegała z opóźnieniem, co ostatecznie będzie miało wpływ na różny poziom wykorzystania środków w ramach części danego dysponenta. Ponadto stopień zaawansowania realizacji programów operacyjnych nie pozwala w pełni określić wszystkich potrzeb dysponentów. Umieszczanie części wydatków w rezerwach celowych pozwala na sprawniejszą i bardziej elastyczną realizację projektów finansowanych w ramach poszczególnych programów, a tym samym przyczynia się do lepszej absorpcji środków unijnych.

**Ad 8)****Wniosek dotyczący publikowania informacji o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa na stronie internetowej razem z innymi materiałami objaśniającymi do projektu ustawy budżetowej.**

Ministerstwo Finansów będzie publikowało na swojej stronie internetowej informację o rezerwie ogólnej i rezerwach celowych budżetu państwa, razem z innymi materiałami objaśniającymi do projektu ustawy budżetowej.

**Ad 9)****Wniosek dotyczący wprowadzenia obowiązku weryfikowania przez Ministerstwo Finansów, podczas prac nad projektami decyzji w sprawie przyznania środków z rezerwy ogólnej, spełnienia warunku określonego w art. 155 ust. 3 ustawy o finansach publicznych;**

Rozpatrując wnioski dysponentów o przyznanie środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa, poszczególne departamenty merytoryczne podejmują każdorazowo działania w celu pozyskania od wnioskujących dysponentów deklaracji o spełnieniu warunku wynikającego z art. 155 ust. 3 ustawy o finansach publicznych (tj. deklaracji, że środki rezerwy ogólnej, o które wnioskuje dysponent, nie zostaną przeznaczone na zwiększenie wydatków, które zostały zmniejszone w trakcie realizacji budżetu w wyniku przeniesień, dokonanych na podstawie art. 171), o ile taka deklaracja nie zostanie zawarta we wniosku dysponenta.



**Ad 10)**

**Wniosek dotyczący określenia w wewnętrznych regulacjach Ministerstwa Finansów granicznych terminów na rozpatrzenie spraw dotyczących uruchomienia środków z rezerw oraz wprowadzenie obowiązku niezwłocznego informowania wnioskodawców o pojętych decyzjach.**

Każdy wniosek o dokonanie podziału rezerwy celowej wymaga potwierdzenia w zakresie co do istnienia podstawy materialnoprawnej do przekazania środków. Po pierwsze dokonywana jest analiza w zakresie potwierdzenia istnienia podstawy materialnoprawnej, jak również badane jest spełnienie wymagań formalnych wniosku (tj. czy wskazano we wniosku podstawę prawną do udzielenia środków, czy podano klasyfikację budżetową w sposób prawidłowy, czy wniosek został właściwie podpisany). Zawilość poszczególnych spraw jest różna i w konsekwencji różny jest termin przeznaczony na rozpatrywanie poszczególnych wniosków dysponentów części budżetowych. Proces skutkujący wydaniem decyzji budżetowej to czasochłonny cykl czynności, w które zaangażowanych jest wiele osób, zarówno w ramach przygotowania projektu decyzji w zakresie departamentu merytorycznego, weryfikacji od strony formalnej, jak i na etapie jego akceptacji oraz ostatecznego podpisu. Uwzględniając też fakt, że rola Ministra Finansów w procesie planowania i podziału środków tej części zdefiniowana jest w przepisach ustawy o finansach publicznych, to w ramach obszaru kompetencyjnego organu należy podkreślić autonomię decyzyjności, również co do terminu podjęcia rozstrzygnięcia dotyczącego podziału rezerw celowych, o którym mowa w art. 154 ustawy o finansach publicznych. Ponadto należy wskazać, iż pracownicy departamentów merytorycznych są w stałych, roboczych kontaktach z pracownikami innych ministerstw, którzy są na bieżąco informowani o etapie na którym znajduje się ich wniosek.

**Ad 11)**

**Wniosek dotyczący większego wykorzystywania rezerwy ogólnej, zamiast rezerw celowych, w sytuacjach nagłych lub trudnych do przewidzenia, wymagających pilnej interwencji.**

Rezerwa ogólna stanowi pulę środków umożliwiających dysponującej nią na podstawie art. 155 ustawy o finansach publicznych Radzie Ministrów i upoważnionym – w drodze rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa – Prezesowi Rady Ministrów i Ministrowi Finansów (odpowiednio: RM bez ograniczeń kwotowych, PRM do 10 mln zł, MF do 2 mln zł). Wniosek ten powinien być przede wszystkim skierowany do Rady Ministrów, gdyż rezerwa ogólna jest instrumentem zdefiniowanym prawnie jako przynależący właśnie do Rady Ministrów (w tym Prezesa Rady Ministrów) które to organy *de facto* dysponują środkami rezerwy ogólnej. Do rozdysponowania środków z rezerwy ogólnej dochodzi bowiem głównie na podstawie uchwał Rady Ministrów i zarządzeń Prezesa Rady Ministrów. Natomiast rola Ministra Finansów związana z dysponowaniem środkami rezerwy ogólnej jest ograniczona – tj. ściśle określona kwotowo i w dodatku obwarowana koniecznością zawiadomienia o podjętych działaniach Prezesa Rady Ministrów.

## Ad 12)

**Wniosek dotyczący podjęcia prac legislacyjnych nad:**

**a) nadaniem ministrom uprawnień w zakresie przenoszenia środków na określone zadania z części budżetowych, których dysponentem jest właściwy minister, do części budżetowych innych dysponentów, w obrębie jednego zadania. Towarzyszące temu rozwiązaniu regulacje powinny uniemożliwiać przeznaczanie tych środków na inne zadania w trybie art. 171 ustawy o finansach publicznych.**

W obecnym stanie prawnym, a także w ramach wypracowanych procedur, poszczególni dysponenci odpowiedzialni za określone działy, stosownie do ustawy o działach administracji rządowej, mają wpływ na wielkość środków przeznaczonych na realizację zadań w tych obszarach, realizowanych przez innych dysponentów.

I tak np. §12 ust. 7 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej, tzw. nota budżetowa, zarówno w brzmieniu obowiązującym przy pracach budżetowych na 2019, jak i na 2020 r. przewidywał, że podziału kwoty wydatków dla działu „Transport i łączność”, rozdziału „Przejścia graniczne” pomiędzy wojewodów dokonuje minister właściwy do spraw wewnętrznych. W efekcie Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji, zgodnie z przyjętymi procedurami, każdorazowo dokonuje współakceptacji wniosków dysponentów cz. 85 – Budżety wojewodów na uruchomienie środków rezerwy celowej poz. 22 Budowa, modernizacja i utrzymywanie przejść granicznych, w tym na sfinansowanie zobowiązań wynikających z umów dwustronnych dotyczących przejść granicznych<sup>1</sup>, składanych poprzez Internetowy System Obsługi Budżetu Państwa TREZOR.

Analogicznie – w zakresie rezerwy celowej poz. 9 – Środki na realizację zadań wynikających z ustawy z dnia 22 listopada 2013 r. o systemie powiadamiania ratunkowego, w tym na wynagrodzenia wraz z pochodnymi w kwocie 2.530 tys. zł, koordynatorem rezerwy jest również Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji, który dokonuje wstępnego podziału środków na poszczególne województwa, współakceptując każdorazowo wnioski wojewodów o decyzje budżetowe.

Podobnie wygląda sprawa uruchamiania środków z poz. 7 - Dopłaty o paliwa rolniczego, poz. 12 - Zwalczanie chorób zakaźnych zwierząt (w tym finansowanie programów zwalczania), badania monitoringowe pozostałości chemicznych i biologicznych w tkankach zwierząt, produktach pochodzenia zwierzęcego i paszach, finansowanie zadań zleconych przez Komisję Europejską oraz dofinansowanie kosztów realizacji zadań Inspekcji Weterynaryjnej, w tym na wypłatę wynagrodzeń dla lekarzy, wyznaczonych na podstawie art. 16 ustawy o Inspekcji Weterynaryjnej oraz poz. 50 – Środki dla spółek wodnych na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizacji zadań związanych z utrzymaniem wód i urządzeń wodnych. Wnioski dysponentów (województw) są każdorazowo akceptowane przez Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi. Innym przykładem możliwości wpływu ministrów na wysokość środków planowanych w budżetach innych dysponentów mogą być kompetencje ministra właściwego do spraw klimatu i środowiska,

<sup>1</sup> Nazwy rezerw, zgodnie z ustawą budżetową na rok 2020 z dnia 14 lutego 2020 r.

który przekazuje Ministrowi Finansów informacje z podziałem na grupy wydatków, o wysokości środków przeznaczonych na dofinansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej realizowanych przez państwowe jednostki budżetowe ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej oraz poszczególnych wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej (§12 ust. 3 noty budżetowej).

**b) zwiększeniem limitu rezerwy ogólnej w budżecie państwa, tak aby w zwyczajnych okolicznościach umożliwić skuteczne finansowanie nieprzewidzianych wydatków środkami tej rezerwy.**

Powyższe rozwiązania (zniesienie limitu, określenie minimalnego limitu) nie wpisują się w scenariusz dążenia do osiągnięcia średniookresowego celu budżetowego. Należy podkreślić, że planowanie wydatków w budżecie podlega wymogom spełnienia reguł fiskalnych zarówno wynikających z uregulowań krajowych (stabilizująca reguła wydatkowa (SRW) – wydatki rezerwy ogólnej są kategorią wydatków rezydualnych), jak i unijnych, a rozwiązania tego typu nie wpisują się w działania mające na celu spełnienie tych wymogów.

Postulat zabezpieczenia wydatków na finansowanie zdarzeń nieprzewidzianych jest realizowany nie tylko za pośrednictwem instrumentu wykonywania budżetu jakim jest rezerwa ogólna, ale również za pośrednictwem szeregu innych rozwiązań przewidzianych w przepisach ustawy o finansach publicznych.

Cechą wspólną zdarzeń nadzwyczajnych jest brak przewidywalności i ich skali – wcześniejsze przygotowanie budżetu państwa na tak bezprecedensowe wydarzenia jak np. wybuch pandemii COVID-19 nie było możliwe w żadnych warunkach.

Poziom planu rezerwy ogólnej uzależniony jest od możliwości budżetowych na etapie procesu planowania na kolejny rok budżetowy, w tym zidentyfikowanych okoliczności w otoczeniu wewnętrznym i zewnętrznym.

Rezerwa ogólna nie jest instrumentem samoistnym lecz jedynie wspierającym realizację zadań nagłych, o charakterze losowym i nieprzewidzianym. Istnieje przy tym corocznie planowana rezerwa celowa na przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych, odnawialna rezerwa na zobowiązania wymagalne Skarbu Państwa, możliwość zmiany przeznaczenia rezerwy celowej na konkretny cel w trakcie roku budżetowego, po wyrażeniu pozytywnej opinii przez Sejmową Komisję Finansów Publicznych. Instrumenty te umożliwiają elastyczne reagowanie na zgłaszane potrzeby finansowania i dostosowanie właściwego źródła pozyskania środków do najbardziej adekwatnego scenariusza realizacji celu. Wszystkie te działania sprzyjają istnieniu zasobów w budżecie państwa, które pozwalają w sposób aktywny reagować na zwiększone potrzeby działań interwencyjnych w trakcie roku budżetowego, mając na względzie niemożność ich wcześniejszego zaplanowania, a tym samym pozwalają zapewnić skuteczne i adekwatne działania dla wsparcia odmiennie kształtowanego w każdym roku zapotrzebowania na środki budżetowe.

**c) wprowadzenie jasnych kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej, ograniczających dowolność ich wydatkowania.**

Przed wszystkim należy wskazać, iż wyprowadzenie reguł/kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej przez Ministerstwo Finansów doprowadziłoby *de facto* do powstania

ograniczenia uprawnień przysługujących Radzie Ministrów. Takie działania sprzeciwiałyby się charakterowi rezerwy ogólnej i upodabniały ją *stricte* do rezerwy celowej oraz wprowadzałyby nieuprawnione ograniczenia w kompetencjach ustawowo delegowanych – do dysponowania – a więc w istocie do decydowania o sposobie wykorzystania środków rezerwy ogólnej – organu kolegialnego, któremu zgodnie z Konstytucją RP przysługuje wyłączna inicjatywa ustawodawcza w zakresie ustawy budżetowej.

W tym miejscu należy również pokreślić, że rezerwa ogólna to pula środków obejmujących całokształt celów niemożliwych do sprecyzowania na etapie planowania oraz odnoszący się do wielu nienazwanych wcześniej zjawisk. Nie jest przy tym możliwe przewidzenie ogółu zadań docelowych, jakie powinny otrzymać wsparcie z tej puli. Zdarzenia losowe i skutki ich wystąpienia są identyfikowane w obszarach, których spektrum jest szerokie. Ukierunkowanie przeznaczenia w ustawie systemowej stwarzało zagrożenie możliwości pominięcia ważnych intencji wykorzystania środków budżetowych, odmiennych w każdym roku i niemożliwych do realnego skatalogowania, jak choćby nagłą reakcją na niewystępującą dotychczas sytuację epidemiczną.

Przypisanie środkom rezerwy ogólnej w ustawie systemowej ukierunkowania ich przeznaczenia czyniłoby z niej, jak wskazano powyżej, *de facto* rezerwę celową, rządzącą się odmiennymi uprawnieniami co do podziału i dystrybucji środków. Zgodnie z „ogólnym” charakterem środków rezerwy na etapie planowania nie jest określane przeznaczenie środków i podział na dysponentów, co powoduje, że kierunki rozdysponowania jej środków przewidywane na etapie tworzenia rezerwy nie muszą w konsekwencji stać się podstawą ostatecznego uruchomienia środków.

Ponadto należy podnieść argumenty znajdujące się we wcześniejszej części pisma (Ad 11), co do ograniczonej roli Ministra Finansów w zakresie dysponowania środkami rezerwy ogólnej.

Niezależnie od powyższego, w odniesieniu do pozostałych treści zawartych w Informacji o wynikach kontroli nr P/20/012 „Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich”, przekazuję poniższe spostrzeżenia.

**1) str. 11 oraz str. 66:**

„Środki z rezerw celowych poz. 8 i poz. 98 były planowane na tak szeroki zakres zadań, że nie można było w przypadku żadnej z nich wskazać konkretnego celu, na jaki zostały utworzone (...). Zmiana pierwotnej alokacji środków rezerwy poz. 8 i poz. 98 na poszczególne programy powodowała faktyczną zmianę przeznaczenia tych środków, lecz ze względu na zaplanowanie tych środków w jednej rezerwie odbywało się to bez udziału Komisji Finansów Publicznych Sejmu RP”. Powyższe rezerwy mają na celu przede wszystkim zapewnienie finansowania projektów realizowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE i ze środków bezzwrotnych oraz rozliczeń programów i projektów finansowanych z udziałem tych środków

z UE. Tytuły tych rezerw jednoznacznie wskazują, na jaki cel są przeznaczone zaplanowane w nich środki:

- 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,
- poz. 98 – finansowanie programów z budżetu środków europejskich.

Jednocześnie należy zauważyć, że zmiana pierwotnej, szacunkowej alokacji środków rezerwy celowej na programy, nie powoduje zmiany przeznaczenia rezerwy celowej. Przeznaczenie tej rezerwy nadal jest zachowane, zmienia się tylko szczegółowy podział na poszczególne zadania, który nie jest możliwy do przewidzenia i ustalenia sztywnego podziału.

### **2) str. 38 („nadmierne wykorzystywanie rezerw celowych”):**

Zasada planowania w rezerwach celowych części wydatków w zakresie projektów unijnych pozwala na sprawniejszą i bardziej elastyczną realizację projektów finansowanych w ramach poszczególnych programów, a tym samym przyczynia się do lepszej absorpcji środków unijnych. Ponadto, rezerwy celowe muszą uwzględniać dodatkowo środki na projekty, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 6 ustawy o finansach publicznych, na które umowy będą podpisane dopiero pod koniec roku poprzedzającego rok planowanej ustawy budżetowej lub w trakcie planowanego roku budżetowego. Należy zauważyć, że w trakcie roku pojawiają się nowe konkursy, ogłaszane przez KE, do których przystępują państwowe jednostki budżetowe, a których realizacja - zgodnie z ustawą o finansach publicznych - będzie realizowana z budżetu państwa. Na etapie planowania często nie jest znane pełne zapotrzebowanie na te projekty, zatem MF musi zabezpieczyć środki na projekty niezdefiniowane na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej. Dodatkowo, dotychczasowe doświadczenia pokazują, że istnieje konieczność zaplanowania środków w rezerwach środków na pokrycie rozliczeń programów, w tym na pokrycie ewentualnych not debetowych lub innych nieprzewidzianych wydatków, wynikających z rozliczeń projektów i programów realizowanych z udziałem środków UE.

### **3) str. 42 (rezerwa celowa poz. 71):**

Wnioskując o zabezpieczenie w 2019 r. wydatków na zwiększenie wynagrodzeń pracowników uczelni, Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego pismem z 11 lipca 2018 r. przedstawił tylko częściowy i wstępny podział przedmiotowych środków dla poszczególnych dysponentów budżetu. Należy podkreślić, że wydatki przewidziane na podwyżki dla pracowników uczelni medycznych, artystycznych, wojskowych, morskich, służb państwowych określone zostały w łącznej kwocie. Zatem na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej brak było informacji o wysokości wydatków, jakie należałoby włączyć do poszczególnych części (21, 24, 29, 42 i 46), a tym samym resort finansów nie posiadał danych o podziale środków na szczegółowe pozycje klasyfikacji budżetowej. Powyższe uzasadniało, stosownie do art. 140 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zaplanowanie na przedmiotowy cel rezerwy celowej. Z uwagi na powyższe nie można zgodzić się z twierdzeniem, iż możliwe było ujęcie ww. wydatków w odpowiednich częściach budżetowych.



**4) str. 43 (rezerwa celowa poz. 91 i poz. 68):**

Należy podkreślić, że istnienie rezerwy pn. Środki na zadania w obszarze zdrowia determinuje pośrednio tzw. ustawa o 6% PKB, tj. art. 131c ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1398, z późn. zm.) nakazująca zaplanowanie określonej kwoty wydatków na finansowanie ochrony zdrowia zarówno w częściach budżetowych, w tym także w rezerwie celowej, jak również w innych wskazanych w katalogu pozycjach, spośród których największą stanowią koszty Narodowego Funduszu Zdrowia z wyłączeniem wydatków budżetowych. Rezerwa ta, w związku z powyższymi regulacjami, nie ma charakteru ogólnego, gdyż jej charakter determinuje przypisanie jej na etapie planowania do działu 851 – Ochrona zdrowia, a nie jak większości rezerw do działu 758 – Różne rozliczenia. Minister Zdrowia zgłaszał na etapie tworzenia budżetu potrzeby przewyższające kwotę limitu oraz rezerwy, co uniemożliwiało włączenie wszystkich wnioskowanych wydatków do części. Był to szereg wydatków z obszaru systemu ochrony zdrowia, zatem nie jest jasne, dlaczego wg NIK akurat wydatki na Narodowy Program Zdrowia miałyby być włączane do części w całości, a inne nie. Podkreślenia wymaga, iż na 2019 rok zaplanowano w rezerwie celowej na finansowanie Narodowego Programu Zdrowia 59.064 tys. zł natomiast w trakcie roku budżety poszczególnych resortów realizujących to zadanie zwiększone zostały o ogólną kwotę 49.095 tys. zł, co stanowi 83,12% zaplanowanych środków na ww. cel. Z pozostałych środków zaplanowanych w rezerwie celowej na NPZ, 4 mln zł zostały przeznaczone na zakup karetek, natomiast 2,5 mln zł - zablokowane. Powyższe potwierdza słuszność ujęcia części planowanych wydatków na realizację zadań określonych w ustawie o zdrowiu publicznym w rezerwie celowej. Zauważyć należy, że nieznaną była ostateczna wielkość wydatków planowanych w rezerwie na ww. cel, a w konsekwencji klasyfikacja budżetowa. Nie można zgodzić się zatem z twierdzeniem, że niespełnione zostały przesłanki art. 140 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Jednocześnie podkreślenia wymaga, iż środki w rezerwie nie były planowane ogólnie. Praktycznie całość zaplanowanych środków w rezerwie już na wstępnym etapie była przyporządkowana do konkretnych zadań.

*Z wyrazami szacunku,*

*z upoważnienia Ministra Finansów,  
Funduszy i Polityki Regionalnej*

*Sebastian Skuza  
Sekretarz Stanu  
w Ministerstwie Finansów*

(podpisano kwalifikowanym  
podpisem elektronicznym)

## 6.6. Stanowisko Ministra – Członka Rady Ministrów do informacji o wynikach kontroli



KANCELARIA PREZESA RADY MINISTRÓW  
MINISTER – CZŁONEK RADY MINISTRÓW

*Michał Dworczyk*

Warszawa, 4 maja 2021 r.

BPRM.RO.581.1.2020.(42).DK

**Pan**

**Marian Banaś**

**Prezes Najwyższej Izby Kontroli**

*Szanowny Panie Prezesie,*

w odpowiedzi na *Informację o wynikach kontroli P/20/012 Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich<sup>1</sup>*, zgodnie z art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>2</sup> przedstawiam stanowisko Kancelarii Prezesa Rady Ministrów (dalej: KPRM lub Kancelaria) w przedmiotowej sprawie.

Przede wszystkim należy zauważyć, że „rezerwa ogólna została rozdysponowana przez właściwe organy w granicach ich upoważnień, określonych w art. 155 ufp oraz w rozporządzeniu w sprawie dysponowania rezerwą ogólną budżetu państwa”.

Ponownie podkreślam zatem, że prawidłowość działania Kancelarii w zakresie planowania i wykorzystania rezerwy ogólnej budżetu państwa pod względem legalności stanowi najistotniejsze kryterium kontroli i powinno być odniesieniem do pozostałych kryteriów kontroli oraz wniosków NIK, które nie wynikają z przepisów prawa materialnego.

Po raz kolejny nie można zatem zgodzić się, że w przypadku rozdysponowywania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa „(...) problemem jest brak transparentności procesu rozpatrywania wniosków i podejmowania decyzji przez Prezesa Rady Ministrów”. Podczas kontroli nie zakwestionowano całego ustanowionego i rozbudowanego procesu funkcjonowania Kancelarii w tym obszarze, a wskazano na jego częściowe słabości.

Biorąc pod uwagę fakt, że w badanym obszarze nie stwierdzono naruszeń obowiązujących przepisów, a przyjęty w KPRM system pozwala na legalne planowanie i wykorzystywanie rezerwy budżetu państwa, stwierdzenie „braku transparentności procesu” nie znajduje uzasadnienia.

Odnosząc się natomiast do uznaniowego charakteru decyzji podejmowanych w zakresie podziału rezerwy ogólnej ponownie podkreślam, że KPRM, jako urząd obsługujący Prezesa Rady Ministrów i Radę Ministrów, czyli organy konstytucyjne, nie może pozbawiać ich swoim działaniem autonomii

<sup>1</sup> Znak: KBF.430.003.2021 z 14 kwietnia 2021 r., wpływ do KPRM 20 kwietnia 2021 r.

<sup>2</sup> Dz.U. z 2020 r. poz. 1200 t.j.

w podejmowaniu decyzji o przyznaniu środków finansowych lub odmowie ich przyznania. W świetle powyższego należy podkreślić, że działania podejmowane przez KPRM mają ułatwiać podjęcie decyzji przez Prezesa Rady Ministrów, a nie pozbawiać Go autonomiczności.

Ponownie podkreślam również, że powyższe nie oznacza jednak, że przy procedowaniu spraw w KPRM nie są stosowane żadne kryteria przyznawania środków finansowych z powyższego źródła, a cały proces odbywa się z pominięciem „śladu rewizyjnego”.

Każda ze spraw poddawana jest szczegółowej analizie w zakresie podstawy prawnej uruchomienia środków finansowych na realizację zadań, których one dotyczą, weryfikacji kalkulacji kosztów, harmonogramów rzeczowo-finansowych, wymaganych prawem oświadczeń, czy też możliwości wydatkowania ew. przyznanej dotacji do końca roku budżetowego. Kryteria te, z uwagi na brak regulacji prawnych w przedmiotowym zakresie, zostały wypracowane w ramach dobrej praktyki i stanowią podstawę dla procedowania spraw i tym samym uznania możliwości realizacji zadań, których dotyczą. Ponadto, z uwagi na różnorodny charakter spraw, przy procedowaniu każdej z nich w sposób indywidualny oceniania jest zasadność jej realizacji, wobec przedstawionych okoliczności towarzyszących samemu zdarzeniu, o którego dotowanie ubiega się podmiot.

Odnosząc się natomiast do braku działań ze strony KPRM w planowaniu rezerwy ogólnej budżetu państwa ponownie podkreślam, że brak jest w obowiązujących przepisach podstawy prawnej, która umożliwiłaby Kancelarii Prezesa Rady Ministrów udział w planowaniu wysokości tej rezerwy na rok następny.

Wbrew stanowisku Najwyższej Izby Kontroli, KPRM pełni w tym procesie rolę wyłącznie techniczną i służebną wobec Prezesa Rady Ministrów, a nie rolę decyzyjną, czy merytoryczną, o czym już wielokrotnie wspomniano. W zakresie środków stanowiących rezerwy, w tym rezerwę ogólną, określenie ich przeznaczenia nie następuje w fazach projektowania oraz uchwalania budżetu państwa, ale w fazie wykonywania budżetu państwa. Natomiast rozdysponowanie rezerwy ogólnej odbywa się przez wprowadzenie przez Ministra Finansów zmian w planie wydatków budżetu państwa, polegających na zmniejszeniu planowanej kwoty rezerwy ogólnej i jednoczesnym zwiększeniu o tę samą kwotę planu wydatków budżetu państwa w części, na której wydatki przeznaczono środki z rezerwy ogólnej.

Nie można zatem uznać, że KPRM jest podmiotem właściwym do uczestniczenia w procesie projektowania wielkości środków rezerwy ogólnej budżetu państwa ujętych w ustawach budżetowych, jako obsługująca decydentów kluczowych dla przyznawania środków z powyższego źródła. Wskazanie KPRM jako podmiotu uprawnionego do dokonywania systemowych analiz dot. rezerwy ogólnej budżetu państwa, w tym jej planowania i zarządzania nie ma zatem uzasadnienia.

W odniesieniu do wniosku dotyczącego doprecyzowania zakresu upoważnienia dla Szefa KPRM oraz jego zastępcy do podpisywania pism w sprawie odmowy przyznania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa informuję, że dotychczasowa forma działania w przedmiotowym zakresie, zdaniem KPRM była wystarczająca. Niemniej z uwagi na zalecenia NIK w powyższym zakresie wniosek został zrealizowany w całości, a stosowne upoważnienie zostanie wydane niezwłocznie.

## ZAŁĄCZNIKI

Odnosząc się do kwestii uwzględnienia, przy zleceniu dysponentom realizacji przedsięwzięć finansowanych ze środków publicznych, czasu na dokonanie wyboru wykonawców w sposób zapewniający zachowanie podstawowych zasad ponoszenia wydatków publicznych informuję, że KPRM zwróci szczególną uwagę na przedmiotowy aspekt. Analiza terminów przewidzianych na realizację zadania będzie dokonywana ze szczególną starannością zarówno na etapie wnoszenia wniosku, jak i w czasie jego procedowania. Przedmiotowy wniosek zostanie zatem zrealizowany w całości.

W odniesieniu do wniosku o dokonywanie systemowej analizy kierunków wydatkowania z rezerwy budżetowej informuję, że przedmiotowa analiza zostanie przeprowadzona w sposób z wykorzystaniem dostępnych zasobów, w tym z udziałem Centrum Analiz Strategicznych.

Jednocześnie informuję, że uwzględnienie przez KPRM powyższych wniosków przyczyni się do usprawnienia procesu gospodarowania i zarządzania rezerwą ogólną budżetu państwa.

*Z poważaniem*



## 6.7. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej do informacji o wynikach kontroli



PREZES  
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI  
MARIAN BANAŚ

KBF.430.003.2021  
P/20/012

Warszawa, dnia 10 czerwca 2021 r.

**Opinia**  
**do stanowiska Ministra Finansów**  
**w sprawie Informacji o wynikach kontroli**  
***Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich***

Na podstawie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup> przedstawiam opinię do stanowiska Ministra Finansów w sprawie informacji o wynikach kontroli *Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich* (dalej: *Informacja*).

1. Formułując wniosek dotyczący planowania wydatków budżetu państwa bezpośrednio we właściwych częściach budżetowych, o ile nie zachodzą przesłanki wskazane w ustawie o finansach publicznych, Najwyższa Izba Kontroli wzięta pod uwagę istotną rolę, jaką odgrywa Minister Finansów w procesie planowania rezerw celowych. W kontroli zidentyfikowano przypadki zmniejszenia planowanych rezerw celowych dzięki działaniom podjętym w Ministerstwie Finansów. Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, działania takie powinny być podejmowane również przy planowaniu innych pozycji rezerw celowych, tak aby były one tworzone wyłącznie w sytuacjach wskazanych w art. 140 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Żadna z tych sytuacji nie dotyczy finansowania zadań, na które jednostki otrzymały zapewnienie finansowania w następnych latach, przyjęcia przez Radę Ministrów uchwały w sprawie planowania środków w rezerwach celowych lub niemożności precyzyjnego wskazania kwoty wydatków niezbędnych do realizacji zadania. Ostatni z wymienionych przypadków dotyczy niemal wszystkich zadań publicznych, tym bardziej nie powinien służyć uzasadnieniu tworzenia rezerw celowych.
2. Wniosek dotyczący tworzenia rezerw celowych na jasno zdefiniowane zadania odnosił się do sytuacji, w których rezerwy te tworzone nie na realizację celu określonego dla konkretnego zadania, lecz na realizację tak szerokiego spektrum zadań, że w obrębie działania danego ministra pełniły one rolę rezerwy quasi-ogólnej. Jako przykłady można podać rezerwę na zadania w obszarze kultury i rezerwę na zadania w obszarze zdrowia. Najwyższa Izba Kontroli wskazuje na potrzebę planowania poszczególnych rezerw celowych na konkretny cel, a nie na dowolnie ustalone zbiory celów, pomiędzy którymi nie ma przedmiotowego związku. Należy zauważyć, że planowanie rezerw celowych na konkretny cel pozwala oszacować łączne środki planowane w budżecie państwa na realizację poszczególnych zadań, dzięki czemu możliwe jest prawidłowe określenie mierników realizacji celu dla każdego zadania.
3. Planowanie w budżecie środków europejskich osobnych rezerw celowych na poszczególne programy, zamiast jednej wspólnej rezerwy, wymuszałoby bardziej racjonalne podejście do planowania w sytuacji znaczącego niewykorzystywania środków w tym budżecie. Oprócz tego pozwalałoby na przypisanie odpowiedzialności za opóźnienia w realizacji poszczególnych programów. Budżet środków europejskich jest planem jednorocznym. Na tak krótki okres można dosyć precyzyjnie zaplanować zarówno zadania, jakie mają zostać zrealizowane, jak i środki potrzebne do ich sfinansowania. W sytuacji zaplanowania zbyt niskich lub za wysokich wydatków na poszczególne programy istnieje możliwość przenoszenia środków w ramach budżetu środków europejskich, jednak za każdym razem takie zdarzenie powinno zostać poddane analizie i ocenie. Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, potrzeba zapewnienia elastyczności nie powinna uzasadniać ograniczenia przejrzystości przy planowaniu i wykonaniu ustawy budżetowej ani rozliczalności wobec organów nadzorujących i wykonujących poszczególne programy.
4. Jednocześnie Najwyższa Izba kontroli wskazała na potrzebę zmniejszenia udziału rezerw celowych w wydatkach budżetu środków europejskich poprzez planowanie wydatków, co do zasady, w odpowiednich częściach budżetowych. Należy zgodzić się z opinią Ministra Finansów, że umieszczanie części wydatków w rezerwach

<sup>1</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.



celowych pozwala na sprawniejszą i bardziej elastyczną realizację projektów finansowanych w ramach poszczególnych programów, a tym samym przyczynia się do lepszej absorpcji środków unijnych. Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, pewien ograniczony stopień elastyczności w gospodarowaniu środkami budżetowymi w trakcie roku budżetowego jest uzasadniony, jednakże planowanie ponad 40% wydatków budżetowych, związanych z realizacją projektów unijnych, w rezerwach wskazuje na problemy z planowaniem tych wydatków.

5. Nie negując autonomii Ministra Finansów co do terminów rozpatrzenia wniosków dotyczących podziału rezerw celowych, o którym mowa w art. 154 ustawy o finansach publicznych, Najwyższa Izba Kontroli wskazuje na potrzebę wprowadzenia wewnętrznych regulacji odnośnie tych terminów oraz obowiązku niezwłocznego informowania dysponentów o podjętych decyzjach. Biorąc pod uwagę zasadę roczności budżetu państwa i racjonalność działania organów administracji publicznej, należy uznać, że sytuacja rozpatrywania przez Ministra Finansów wniosków od dysponentów przez ponad dziewięć miesięcy od momentu wpływu wniosku nie powinna mieć miejsca, gdyż jest działaniem nierzetelnym.
6. Wnioskując o nadanie właściwym ministrom uprawnień w zakresie przenoszenia środków na określone zadania z części budżetowych, którymi dysponują, do części budżetowych innych dysponentów, w obrębie jednego zadania, Najwyższa Izba Kontroli odniosła się do sytuacji tworzenia rezerwy celowej na finansowanie zadania przynależnego do obszaru kompetencyjnego określonego ministra, gdy na etapie tworzenia ustawy budżetowej nie jest możliwy podział środków pomiędzy dysponentów. W takiej sytuacji tworzenie rezerwy celowej, której dysponentem jest Minister Finansów, nie jest rozwiązaniem optymalnym, gdyż organem odpowiedzialnym ze realizację celu zadania jest właściwy minister i to on właśnie, a nie Minister Finansów, powinien dokonywać podziału środków na określone zadanie, biorąc jednocześnie odpowiedzialność za jego pełną realizację.
7. Wniosek Najwyższej Izby Kontroli o zwiększenie limitu rezerwy ogólnej w budżecie państwa, tak aby w zwyczajnych okolicznościach umożliwić skuteczne finansowanie nieprzewidzianych wydatków środkami tej rezerwy, należy rozpatrywać łącznie z innymi wnioskami zawartymi w *Informacji*, mającymi na celu zmniejszenie wielkości rezerw celowych, a w efekcie także zmniejszenie łącznej wielkości rezerw budżetowych. Rezerwa ogólna powinna zostać znacząco zwiększona po to, aby w zwyczajnych warunkach to ona, a nie rezerwy celowe, pełniła funkcję głównego narzędzia reagowania w sytuacjach nieprzewidzianych lub trudnych do przewidzenia, przy jednoczesnym zmniejszeniu rezerw celowych. Biorąc pod uwagę obecne rozwiązania, trudno określić, jaką odrębną funkcję pełni w systemie finansów publicznych rezerwa ogólna, mimo że sposoby jej wykorzystania, w odróżnieniu od innych środków planowanych z ustawie budżetowej, w tym rezerw celowych, nie podlegają kontroli Parlamentu ani na etapie opracowania, ani na etapie realizacji budżetu państwa. Finansowanie nieprzewidzianych zdarzeń dokonywane jest przede wszystkim z rezerw celowych, gdyż to właśnie te rezerwy są planowane w wysokościach pozwalających na takie działania. Natomiast rezerwa ogólna pozwala na ogół na sfinansowanie lub dofinansowanie realizacji niewielkich zadań, dlatego bardzo często służy sfinansowaniu wydatków, które można było i należało zaplanować w budżecie państwa od razu w odpowiednich częściach budżetowych lub w rezerwach celowych. Prowadzi to do odwrócenia funkcji, jakim powinno służyć funkcjonowanie rezerw celowych i rezerwy ogólnej.
8. Ze względu na szczególny, interwencyjny charakter rezerwy ogólnej i wyłączenie jej spod kontroli Parlamentu, nie można zgodzić się z opinią, że wprowadzenie regul/kryteriów przyznawania środków z rezerwy ogólnej sprzeciwiałoby się charakterowi rezerwy ogólnej i upodabniało ją *stricto* do rezerwy celowej. Istotą tworzenia rezerwy celowej jest ograniczenie możliwości jej wydatkowania do określonego celu. W przypadku rezerwy ogólnej służyć ona powinna finansowaniu dowolnego celu pod warunkiem, że finansowanie to jest uzasadnione, na przykład nagłym, nieprzewidywalnym zdarzeniem oraz narażeniem interesu publicznego lub interesu obywateli na określoną szkodę w przypadku niepodjęcia szybkich działań. Rezerwa ogólna, ze względu na wyjęcie jej spod kontroli Parlamentu, powinna podlegać szczególnym ograniczeniom w rozdysponowaniu, aby zapobiec nieracjonalnemu gospodarowaniu środkami publicznymi. Na przykład sytuacja, w której brakuje środków na finansowanie priorytetowych zadań państwa, a tymczasem ze środków rezerwy ogólnej są finansowane wydatki, które powinny zostać zaplanowane w odpowiednich częściach budżetowych (poza sytuacjami nieprzewidzianymi lub błędami planistycznymi prowadzącymi do ryzyka powstania szkody) i poddane ocenie Parlamentu lub które zostały zmniejszone w trakcie prac parlamentarnych nad ustawą budżetową, prowadziłaby do nieefektywnej alokacji środków publicznych. W celu przeciwdziałania takim sytuacjom, wprowadzenie kryteriów podziału środków rezerwy ogólnej jest, zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, niezbędne. Inicjatywę w tej sprawie powinien podjąć Minister Finansów jako minister właściwy do spraw budżetu i finansów publicznych, odpowiedzialny za wypracowanie zmian w ustawie o finansach publicznych oraz sprawujący ogólną kontrolę nad realizacją wydatków budżetu państwa.

9. Nie można również zgodzić się ze stwierdzeniem, że cele planowania rezerw celowych poz. 8 i poz. 98 zostały jasno sprecyzowane w tytułach tych rezerw (*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; finansowanie programów z budżetu środków europejskich*), a wręcz należy podkreślić, na co Najwyższa Izba Kontroli wskazała już w *Informacji*, że cele te zostały określone bardzo szeroko. Wobec tego do żadnej z wyżej wymienionych pozycji rezerw nie można przypisać konkretnych celów, jakie miałyby zostać zrealizowane dzięki wykorzystaniu zaplanowanych tam środków. Należy pamiętać, że z budżetu środków europejskich finansowane są między innymi zadania służące realizacji celów wynikających ze Wspólnej Polityki Rolnej, a także celów dotyczących rozbudowy infrastruktury w ramach Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko oraz celów społecznych i gospodarczych związanych z realizacją Programu Operacyjnego Wiedza Edukacja Rozwój. Najwyższa Izba Kontroli jeszcze raz podkreśla, że im szerszy jest zakres przedmiotowy poszczególnych rezerw, tym większa jest dowolność wydatkowania środków ujętych w tych rezerwach i tym słabsze powiązanie środków z konkretnymi efektami rzeczowymi. W związku z powyższym, celem realizacji tego typu rezerw staje się samo wydatkowanie środków, a nie osiągnięcie konkretnych efektów rzeczowych, możliwych do zaplanowania w przypadku zawężenia celów tworzenia poszczególnych rezerw do konkretnych zadań lub programów.
10. W wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Ministra Finansów oraz w *Informacji* Najwyższa Izba Kontroli wskazała na potrzebę planowania wydatków na zwiększenie wynagrodzeń bezpośrednio w częściach budżetowych poszczególnych dysponentów, a nie w rezerwach celowych. Jako jeden z przykładów podała zaplanowanie w rezerwie celowej środków na zwiększenie w 2019 r. wynagrodzeń pracowników uczelni publicznych. Minister Finansów w stanowisku do *Informacji* poinformował, że Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego pismem z 11 lipca 2018 r. przedstawił tylko częściowy i wstępny podział przedmiotowych środków dla poszczególnych dysponentów. Na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej brak było informacji o wysokości wydatków, jakie należałoby włączyć do poszczególnych części budżetowych, co oznacza, że resort finansów nie posiadał danych o podziale środków na szczegółowe pozycje klasyfikacji budżetowej. W opinii Najwyższej Izby Kontroli, w sytuacji gdy dane przekazane przez organ wnioskujący o utworzenie rezerwy lub przez poszczególnych dysponentów były niewystarczające, uzasadnione było zwrócenie się o ich uzupełnienie.
11. Biorąc pod uwagę przekazaną przez Ministra Finansów informację, że Minister Zdrowia zgłaszał na etapie tworzenia budżetu potrzeby przewyższające kwotę limitu i rezerwy oraz że praktycznie całość zaplanowanych środków w rezerwie już na wstępnym etapie była przyporządkowana do konkretnych zadań, Najwyższa Izba Kontroli podtrzymuje opinię zawartą *Informacji*. Minister Zdrowia powinien, w ramach ograniczeń budżetowych, dokonać alokacji środków pomiędzy poszczególne zadania już na etapie planowania ustawy budżetowej. W razie potrzeby dokonania przesunięć w budżecie państwa w ramach tej samej części budżetowej możliwe było wykorzystanie rozwiązań opisanych w art. 171 ustawy o finansach publicznych, dotyczących przeniesienia wydatków pomiędzy podziałkami klasyfikacji wydatków. Ponadto w przypadku zaplanowania za wysokich środków w budżecie państwa możliwe było zablokowanie wydatków i ich wykorzystanie na cele osobno wskazane w ustawie budżetowej, w tym na cele dotyczące ochrony zdrowia, w trybie art. 177 ustawy o finansach publicznych.

PREZES  
Najwyższej Izby Kontroli  
Mariusz Banaś



## 6.8. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra – Członka Rady Ministrów do informacji o wynikach kontroli



PREZES  
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI  
MARIAN BANAŚ

Warszawa, 10 czerwca 2021 r.

KBF.430.003.2021  
P/20/012

**Opinia**  
**do stanowiska Ministra – Członka Rady Ministrów**  
**w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów**  
**w sprawie Informacji o wynikach kontroli**  
***Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich***

Na podstawie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup> przedstawiam opinię do stanowiska Ministra – Członka Rady Ministrów w sprawie Informacji o wynikach kontroli *Planowanie i wykorzystanie rezerw budżetu państwa i budżetu środków europejskich*.

1. Na wstępie należy wskazać, że argumentacja zawarta w stanowisku Ministra – Członka Rady Ministrów została wcześniej przedstawiona w zastrzeżeniach do wystąpienia pokontrolnego. Kolegium Najwyższej Izby Kontroli zastrzeżenia te, w zakresie objętym niniejszym stanowiskiem, w całości oddaliło.
2. Dokonując oceny działalności Kancelarii Prezesa Rady Ministrów (dalej też: *Kancelarii*), Najwyższa Izba Kontroli kierowała się nie tylko kryterium legalności, ale także kryterium rzetelności. Stosowanie kryterium rzetelności oznacza badanie między innymi, czy działalność była prowadzona w sposób sumienny, uczciwy, należyty, dokładny, prawdziwy, a także, czy dokumentowano określone czynności lub stany faktyczne zgodnie z rzeczywistością, we właściwej formie i wymaganych terminach, bez pomijania określonych faktów i okoliczności, tj. w sposób wiarygodny.
3. Najwyższa Izba Kontroli podtrzymuje zaprezentowane w Informacji, a oparte o ustalenia kontroli, stanowisko w kwestii konieczności wdrożenia transparentnych kryteriów rozdysponowania środków rezerwy ogólnej, a także w sprawie włączenia *Kancelarii* w proces planowania rezerwy ogólnej budżetu państwa.
4. Najwyższa Izba Kontroli podkreśla, że nie budzi wątpliwości konieczność posiadania przez Prezesa Rady Ministrów i Radę Ministrów uprawnień do dysponowania środkami rezerwy ogólnej dających możliwość reagowania w sytuacjach nagłych, nieprzewidywalnych czy wymagających niezwłocznego wsparcia. Zwraca jednak uwagę, że tryb udzielania takiego wsparcia powinien uwzględniać wszelkie wymogi ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>2</sup> (dalej: *ustawa*), w tym zapewnić przestrzeganie naczelnych zasad finansów publicznych, jakimi są jawność i przejrzystość. Zasadom tym poświęcono osobny rozdział 4 działu III *ustawy*, co świadczy o ich randze w funkcjonowaniu finansów publicznych. Jawność i przejrzystość finansów publicznych jest niezbywalnym prawem obywateli umożliwiającym społeczną kontrolę tych finansów oraz jest jednym z elementów skutecznego zarządzania zarówno państwem, jak i funkcjonującymi w ramach administracji jednostkami. Umożliwia również zewnętrzną kontrolę i ocenę podejmowanych przez organy państwowe działań zarówno przez społeczeństwo, jak i uprawnione organy, w tym Najwyższą Izbę Kontroli.

<sup>1</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.

<sup>2</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 305.

Przestrzeganie wskazanych zasad oznacza w szczególności zapewnienie dostępu do informacji o zasadach, efektach swojej pracy i podjętych rozstrzygnięciach (w granicach określonych przez prawo), dążenie do jednoznaczności oraz zrozumiałości podejmowanych działań oraz wyczerpujące uzasadnianie podjętych decyzji.

Sformułowanie transparentnych kryteriów podziału środków rezerwy ogólnej budżetu państwa powinno mieć na celu zapewnienie obiektywizmu i jednolitości rozpatrywania wniosków, przy uwzględnianiu ich indywidualnego charakteru. Kryteriów takich nie przedstawiono Najwyższej Izbie Kontroli.

Dla przypomnienia z ustaleń kontroli wynika, że decyzje o podziale środków z rezerwy ogólnej podejmowane były na zasadzie uznaniowej. Występowały przypadki decyzji rozbieżnych z przygotowanymi przez pracowników uwagami czy konkluzjami oraz niejednorodnych w ramach spraw dotyczących tego samego przedmiotu. Indywidualnemu podejściu do rozpatrywania każdej sprawy nie towarzyszyły rozwiązania systemowe, obiektywizujące proces analizowania i podejmowania decyzji. Pracownikom *Zespołu do Spraw Rezerwy Ogólnej*<sup>3</sup> przygotowującym projekty rozstrzygnięć nie były znane ostateczne przesłanki przemawiające za podjęciem w danej sprawie określonej decyzji. W notatkach służbowych nie dokonano podsumowania okoliczności determinujących takie, a nie inne rozstrzygnięcia. Na dokumentach tych nie było też śladu rewizji (kontroli, sprawdzenia, zapoznania się) dyrektora nadzorującego pracowników, a wszelkie ustalenia zespołów do spraw oceny realizacji zadań publicznych dokonywane były w trybie roboczym, wobec czego nie znajdowały one odzwierciedlenia w aktach spraw. W skontrolowanych sprawach, w których przyznano środki rezerwy ogólnej budżetu państwa na podstawie art. 11b ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie<sup>4</sup>, nie udokumentowano, czy i jakie czynności analityczne przeprowadzono w odniesieniu do każdej ze złożonych ofert, w tym weryfikacji kosztorysów inwestorskich. Tym samym nie było możliwości potwierdzenia wykonanych czynności czy sprawdzenia prawidłowości ich realizacji.

Uprawnienie wyżej wskazanych organów do podejmowania określonych decyzji nie oznacza, że nie podlegają one jakiegokolwiek kontroli czy ocenie. Chociażby naczelny organ kontroli państwowej, jakim jest Najwyższa Izba Kontroli, ma prawo zweryfikować, czy decydenci w konkretnych sprawach nie naruszyli wspomnianych wcześniej zasad, czy ich rozstrzygnięcie nie jest arbitralne lub podjęte przy użyciu niedozwolonych kryteriów. Nie oznacza to ingerencji w kompetencje danego organu czy oceny słuszności realizowanej przez niego polityki. Istotą kontroli jest zbadanie, czy autonomiczne rozstrzygnięcie zostało uzasadnione dostatecznymi przesłankami, tak aby nie można mu było zarzucić całkowitej dowolności. Cecha arbitralności wiąże się bezpośrednio z administracyjnym mechanizmem rozdzielania zasobów, odpowiedzialnym za właściwe dopasowanie wydatków do zgłaszanych potrzeb publicznych. Całkowite wykluczenie zjawiska arbitralności jest nierealne, natomiast można je ograniczyć, wykorzystując obiektywne zasady podziału środków publicznych na poszczególne cele i zadania.

5. W odniesieniu do zasadności udziału Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w procesie planowania rezerwy ogólnej, na etapie opracowania projektów ustawy budżetowej, należy wskazać, że jednostka ta, zapewniając – zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Radzie Ministrów<sup>5</sup> – obsługę Rady Ministrów i Prezesa Rady Ministrów, uczestniczy w procesie przyznawania środków rezerwy ogólnej od momentu wpływu wniosku o ich przyznanie do podjęcia przez uprawnione organy ostatecznej decyzji. Dysponuje również wiedzą, czy środki zostały przyznane w pełnej wnioskowanej kwocie oraz które z wniosków zostały rozpatrzone negatywnie i dlaczego. Posiada ona najszerze rozeznanie co do skali składanych wniosków i możliwości ich załatwienia, a zatem jest podmiotem jak najbardziej właściwym do prowadzenia analiz dotyczących wysokości środków rezerwy. Należy ponownie podkreślić, że w 2019 r. rezerwa ogólna budżetu państwa została podzielona przez decydentów obsługiwanych przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów w kwocie 231,7 mln zł (stanowiącej niemal 98% rezerwy rozdysponowanej w danym roku), a od 1 stycznia do 31 sierpnia 2020 r. – w kwocie 161,1 mln zł (ponad 95% rezerwy rozdysponowanej w tym okresie).

Ocena i funkcjonowanie instytucji rezerwy ogólnej wymaga nie tylko jednostkowego podejścia do składanych wniosków, ale także całościowego spojrzenia na problemy związane z tym zagadnieniem, w szczególności

<sup>3</sup> Wyodrębnionego organizacyjnie w strukturze Biura Prezesa Rady Ministrów.

<sup>4</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1057.

<sup>5</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 178.



## ZAŁĄCZNIKI

poszukiwania odpowiedzi na pytanie, dlaczego dysponenci występują o środki rezerwy ogólnej, gdy nie zachodzą przesłanki przemawiające za zastosowaniem tego mechanizmu.

Należy zauważyć, że żaden z organów władzy państwowej nie uczestniczy bezpośrednio w projektowaniu wydatków ujmowanych w ustawie budżetowej, a wykonuje to w jego imieniu urząd obsługujący ten organ, przekazując w tym zakresie niezbędne dane Ministrowi Finansów, który na ich podstawie opracowuje projekt ustawy budżetowej. To samo dotyczy Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, której pracownicy uczestniczą w projektowaniu na dany rok budżetowy wydatków związanych z obsługą organów i za pośrednictwem dysponenta części budżetowej, w tym przypadku Szefa Kancelarii, przekazują odpowiednie informacje Ministrowi Finansów.

6. Biorąc powyższe pod uwagę, Najwyższa Izba Kontroli podtrzymuje argumentację, wnioski i uwagi zawarte w niniejszej Informacji, jak i poprzedzającym ją wystąpieniu pokontrolnym oraz wyraża nadzieję, że działania podjęte na rzecz pełnej realizacji wniosków przyczynią się do prawidłowego gospodarowania środkami rezerwy ogólnej budżetu państwa.
7. Najwyższa Izba Kontroli przyjmuje informację Pana Ministra o:
  - doprecyzowaniu upoważnień dla Szefa Kancelarii oraz jego zastępcy do podpisywania pism w sprawie odmowy przyznania środków z rezerwy ogólnej budżetu państwa,
  - uwzględnieniu przy zlecaniu dysponentom realizacji przedsięwzięć finansowanych ze środków publicznych czasu na dokonanie wyboru wykonawców w sposób zapewniający zachowanie podstawowych zasad ponoszenia wydatków publicznych,
  - podjęciu działań w celu dokonania systemowej analizy kierunków wydatkowania ogólnej rezerwy budżetu państwa.

  
PREZES  
Najwyższej Izby Kontroli  
Marian Banaś