



KBF.430.015.2020  
Nr ewid. 161/2020/P/19/008/KBF

Informacja o wynikach kontroli

**PLANOWANIE I REALIZACJA  
ZADANIOWEGO UKŁADU WYDATKÓW  
W KONTEKŚCIE REFORMY SYSTEMU BUDŻETOWEGO**

**DEPARTAMENT BUDŻETU  
I FINANSÓW**

## MISJA

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

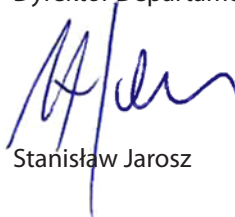
## WIZJA

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 realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego

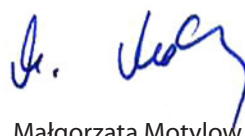
Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów



Stanisław Jarosz

#### Akceptuję:

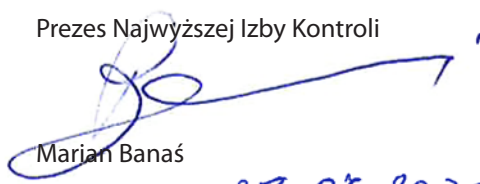
Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli



Małgorzata Motylow

#### Zatwierdzam:

Prezes Najwyższej Izby Kontroli



Marian Banaś

Warszawa, dnia 28.07.2020

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.....	4
1. WPROWADZENIE.....	5
2. OCENA OGÓLNA .....	12
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI.....	15
4. WNIOSKI.....	23
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI .....	25
5.1. Wdrażanie budżetu zadaniowego jako narzędzia planowania i realizacji wydatków publicznych .....	25
5.2. Planowanie wydatków w układzie zadaniowym.....	33
5.3. Realizacja wydatków, sprawozdawczość oraz wykorzystanie danych o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym.....	61
6. ZAŁĄCZNIKI.....	81
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	81
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	95
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności .....	100
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	101
6.5. Stanowisko Ministra Finansów do informacji o wynikach kontroli.....	102
6.6. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Finansów.....	107
6.7. Stanowisko Ministra Infrastruktury do informacji o wynikach kontroli.....	108
6.8. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Infrastruktury.....	110
6.9. Stanowisko Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi do informacji o wynikach kontroli.....	111

## Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

<b>COFOG</b>	klasyfikacja wydatków sektora instytucji rządowych i samorządowych według funkcji, skrót od angielskiej nazwy <i>Classification of Functions of Government</i> ;
<b>klasyfikacja zadaniowa</b>	katalog funkcji, zadań, podzadań i działań, o którym mowa w notach budżetowych, aktualizowany na stronie Ministerstwa Finansów; klasyfikacja zadaniowa jest czteropoziomą strukturą budżetu zadaniowego, zawierającą nazwy funkcji, zadań, podzadań i działań;
<b>MEN</b>	Ministerstwo Edukacji Narodowej;
<b>MF</b>	Ministerstwo Finansów;
<b>MFW</b>	Międzynarodowy Fundusz Walutowy;
<b>MI</b>	Ministerstwo Infrastruktury;
<b>mierniki oddziaływania</b>	mierniki, które mierzą długofalowy wpływ podejmowanych działań na otoczenie, np. stopa bezrobocia, dynamika inwestycji, procent populacji z wykształceniem wyższym, długość życia, wskaźniki zanieczyszczenia powietrza, wskaźniki poczucia bezpieczeństwa;
<b>mierniki produktu</b>	mierniki pokazujące konkretne dobra i usługi wytworzone przez sektor publiczny, np. liczba wybudowanych kilometrów autostrad, liczba wypłaconych świadczeń danego rodzaju, liczba studentów na uczelniach państwowych;
<b>mierniki rezultatu</b>	mierniki bezpośrednich efektów uzyskanych w wyniku podejmowanych działań, wiążące się z pomiarem sprawności działania jednostek publicznych, np. miernik wykrywalności przestępstw, średni czas rozpatrywania spraw przez sądy gospodarcze;
<b>MRiRW</b>	Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi;
<b>MRPiPS</b>	Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej;
<b>NIK</b>	Najwyższa Izba Kontroli;
<b>nota budżetowa z 2015 r.</b>	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 lipca 2015 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2016 (Dz. U. poz. 955, ze zm.);
<b>nota budżetowa z 2016 r.</b>	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2016 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2017 (Dz. U. poz. 735);
<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>rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym</b>	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. z 2020 r. poz. 704);
<b>ufp</b>	ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.);
<b>WPF</b>	Wieloletni Plan Finansowy Państwa.

# 1. WPROWADZENIE

## Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy zadaniowy układ wydatków stanowi skuteczne narzędzie zarządzania wydatkami publicznymi?

## Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy układ zadaniowy planowano prawidłowo pod kątem zarządzania środkami publicznymi i celami państwa?

2. Czy i w jaki sposób układ zadaniowy służył skutecznemu i efektywnemu zarządzaniu środkami publicznymi i realizacji celów państwa?

## Jednostki kontrolowane

Ministerstwo Finansów jako jednostka koordynująca proces realizacji budżetu zadaniowego, pięć innych ministerstw oraz pięć urzędów wojewódzkich

## Okres objęty kontrolą

od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2019 r.  
W kontroli były także wykorzystane dowody sporządzone przed i po tym okresie, które miały wpływ na okres objęty kontrolą.

W 2006 r. rozpoczęto w Polsce reformę systemu budżetowego mającą na celu wprowadzenie budżetu zadaniowego<sup>1</sup>. W Programie Konwergencji z listopada 2006 r. Rada Ministrów poinformowała, że w celu zwiększenia efektywności i skuteczności wydatkowania środków budżetowych: *planuje się zmianę sposobu podejścia do wydatków z podmiotowego na zadaniowe, które uwzględnią aspekt celowości wydatków. Tworzone będą funkcje międzyresortowe, obejmujące różne jednostki organizacyjne (ministerstwa, agencje oraz fundusze celowe) realizujące wspólny cel, tak aby umożliwić kontrolę i racjonalne wykorzystanie środków. Służyć temu będzie wprowadzenie klasyfikacji budżetowej wydatków w układzie zadaniowym (zadania, programy, funkcje), która będzie powiązana z klasyfikacją COFOG. Zastąpi ona dotychczasową klasyfikację wydatków. Wprowadzone zostanie obok rocznego także trzyletnie planowanie wydatków budżetowych w układzie zadaniowym. Osoby odpowiedzialne za programy budżetowe będą miały swobodę w przenoszeniu wydatków pomiędzy poszczególnymi zadaniami i kategoriami wydatków, za wyjątkiem możliwości zwiększenia wydatków osobowych i przekroczenia limitu zatrudnienia. Efekty realizowanych działań mierzone będą za pomocą systemu mierników. Zbudowany zostanie system oceny wydatków publicznych, umożliwiający opracowanie raportów oceniających adekwatność i spójność formułowanych celów budżetowych ze strategią, skuteczność i efektywność alokacji środków oraz sprawność wykonania wydatków.*

Kolejne etapy prac polegać miały na:

- a) przeprowadzeniu tzw. pilotażu (2007–2008), w którym uczestniczyć miały wybrane resorty i urzędy wojewódzkie;
- b) przejściowej fazie wdrażania budżetu zadaniowego (2009–2010), w której równolegle funkcjonować miał budżet zadaniowy i tradycyjny, w odniesieniu do trzech typów podmiotów: ministerstw, urzędów wojewódzkich i samorządowych kolegiów odwoławczych;
- c) całkowitej rezygnacji po 2011 r. z budżetu w formie tradycyjnej (klasycznej) i przejście na budżetowanie jedynie w ujęciu zadaniowym;
- d) obejmowaniu systemem budżetowania zadaniowego pozostałych podmiotów sektora finansów publicznych; opracowaniu budżetów zadaniowych we wszystkich jednostkach podsektora rządowego oraz ubezpieczeń społecznych (2011–2012);
- f) wdrożeniu budżetu zadaniowego we wszystkich jednostkach samorządu terytorialnego (od 2012 r.).

Dysponentów części budżetowych zobowiązano do opracowania zarówno zestawienia zadań wraz z opisem celów, do których przypisano odpowiednie wydatki, jak i mierników wykonania. Zestawienie to miało stanowić część uzasadnienia projektu ustawy budżetowej. Ponadto ustalono, że sprawozdanie z wykonania ustawy budżetowej zawierać będzie informacje o wykonaniu zadań wraz z opisem celów i mierników wykonania.

<sup>1</sup> Za moment wprowadzenia budżetu zadaniowego w sektorze rządowym można uznać przyjęcie przez Radę Ministrów we wrześniu 2007 r. projektu ustawy budżetowej na 2008 r. wraz z uzasadnieniem, w którym wskazano, że prezentowany tam budżet zadaniowy stanowi pierwszy etap jego wdrażania. Wcześniej, w 2006 r., przeprowadzono pilotaż budżetu zadaniowego w Ministerstwie Nauki i Szkolnictwa Wyższego.

W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 18 maja 2007 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2008 r.<sup>2</sup> po raz pierwszy wskazano, że dysponenci opracowują w układzie zadaniowym projekty swoich budżetów na rok budżetowy i dwa kolejne lata. Pierwszą wersję budżetu zadaniowego przedstawiono w uzasadnieniu ustawy budżetowej na 2008 r. przyjętym przez Radę Ministrów we wrześniu 2007 r. Budżetem zadaniowym objęto wydatki 67 dysponentów, realizowane w 82 częściach budżetowych<sup>3</sup>.

Budżet zadaniowy realizowany od 2008 r. był elementem uzupełniającym wobec budżetu tradycyjnego i służył wyłącznie realizacji funkcji informacyjnej, a nie zarządczej. W Programie Konwergencji z grudnia 2008 r. przesunięto termin wdrożenia budżetu zadaniowego jako narzędzia planowania i zarządzania środkami publicznymi z lat 2010–2011 na rok 2013. Najważniejsza zmiana względem postanowień zawartych w Programie Konwergencji z 2006 r. polegała na tym, że budżet zadaniowy miał funkcjonować równoległe z budżetem tradycyjnym, a nie zamiast niego.

W uchwalonej w dniu 29 sierpnia 2009 r. ustawie o finansach publicznych uregulowano niektóre kwestie dotyczące budżetu zadaniowego, które odnosiły się do zasad ewidencji, sporządzania sprawozdań i kontroli wykonania budżetu w układzie zadaniowym. Budżetem zadaniowym objęto dużą część sektora finansów publicznych, z wyłączeniem Narodowego Funduszu Zdrowia, jednostek zaliczanych do podsektora samorządowego oraz innych jednostek, których plany finansowe nie są ujmowane w ustawie budżetowej.

W 2011 r. zakończono prace nad systemem sprawozdawczym wydatków w układzie zadaniowym oraz opracowano bazę mierników dla funkcji państwa. Od 2012 r. jednostki, których plany wydatków lub plany finansowe są ujęte w ustawie budżetowej, muszą planować, ewidencjonować i wykazywać w sprawozdaniach wydatki nie tylko w układzie tradycyjnym, ale również w układzie zadaniowym. Mimo to proces wdrażania budżetu zadaniowego zatrzymał się na etapie narzędzia informacyjnego, a sam budżet zadaniowy nie został włączony do ustawy budżetowej. Zgodnie z art. 142 pkt 11 ufp plan wydatków w układzie zadaniowym stanowi jedynie element uzasadnienia projektu ustawy budżetowej.

W 2011 r. NIK przeprowadziła kompleksową kontrolę wdrażania budżetu zadaniowego, oceniając negatywnie, z punktu widzenia kryterium celowości, zastosowane przez Ministra Finansów zasady i metody realizacji tego procesu<sup>4</sup>. NIK oceniła, że zarówno przebieg jak i uzyskane efekty tego procesu nie gwarantują, że budżet zadaniowy będzie narzędziem sprawnego zarządzania zadaniami publicznymi, zwiększającym skuteczność osiągnięcia ustalonych celów oraz efektywność alokacji środków publicznych.

<sup>2</sup> Dz. U. Nr 94, poz. 628.

<sup>3</sup> NIK, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2008 roku*, s. 104.

<sup>4</sup> Kontrola P/11/001 – Wdrażanie budżetu państwa w układzie zadaniowym – ocena procesów: planowania, monitorowania i sprawozdawczości.

Dokonana przez NIK ocena stanu wdrożenia budżetu zadaniowego dotyczyła okresu przejściowego, przed powstaniem formalnego obowiązku jego ewidencjonowania, sprawozdawczości i zamieszczania w formie załącznika w projekcie ustawy budżetowej (od 1 stycznia 2012 r.) oraz obowiązku sprawowania przez dysponentów kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym (od 1 stycznia 2013 r.).

NIK wskazała, że realizowana od początku 2008 r. przez Ministra Finansów koncepcja zadaniowego układu budżetu państwa pomijała podstawowy aspekt zarządczy z punktu widzenia celu wdrożenia nowego podejścia do budżetu państwa. Budżet zadaniowy stanowił jedynie dodatkową, oprócz tradycyjnej, klasyfikację wydatków państwa, niewnoszącą żadnej wartości dodanej zwłaszcza w aspekcie zarządczym. Jego znaczenie informacyjne dla obywatela w kwestiach:

- jakie cele władza publiczna zaplanowała,
- jak jest mierzony stopień ich osiągnięcia,
- ile środków publicznych przeznaczono oraz wydatkowano na ich osiągnięcie

było poważnie ograniczone, bowiem nie uwzględnił on znaczącej części środków publicznych wydatkowanych na realizację istotnych dla obywateli zadań, a dane źródłowe, stanowiące jego podstawę, były niejednolite i obciążone błędami, w tym błędami systemowymi, które nie były na bieżąco korygowane.

Na potrzebę dokonania zmian w skontrolowanym zakresie wskazali również eksperci (naukowcy i praktycy zarządzania publicznego), biorący udział w zorganizowanym przez NIK w dniu 11 stycznia 2012 r. panelu ekspertów. Za szczególnie ważne eksperci uznali:

- 1) prowadzenie społecznego dialogu w celu wypracowania strategii i priorytetów w działalności publicznej;
- 2) podniesienie świadomości obywatelskiej w zakresie rozliczania dysponentów z osiągniętych celów poszczególnych szczebli zadaniowego układu wydatków, która wpłynie na zmianę podejścia do zarządzania środkami publicznymi;
- 3) przypisanie układowi zadaniowemu wydatków waloru narzędzia zarządzania środkami publicznymi w taki sposób, aby zakres i przedmiot realizowanych przez jednostki sektora finansów publicznych zadań był konsekwencją świadomego łączenia decyzji o alokacji środków z potrzebami społecznymi;
- 4) potrzebę zmian legislacyjnych nakładających na Sejm obowiązek rozpatrywania sprawozdania o wykonaniu budżetu w układzie zadaniowym, tak aby Sejm, podejmując uchwałę w przedmiocie absolutorium dla Rady Ministrów, wyraził swoje stanowisko także w sprawie realizacji zakładanych zadań i podzadań w ramach poszczególnych funkcji budżetu państwa;
- 5) wzmocnienie roli Koordynatora Krajowego Budżetu Zadaniowego, na przykład poprzez powrót organu odpowiedzialnego za wdrażanie budżetu zadaniowego do Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

NIK, formułując ocenę po przeprowadzonej w 2013 r. kontroli P/13/014 – *Planowanie i monitorowanie wydatków w układzie zadaniowym przez wybranych dysponentów części budżetowych*, wskazała, że kierownicy kontrolowanych urzędów podejmowali działania organizacyjne oraz – w większości przypadków – merytoryczne, konieczne do zaplanowania układu zadaniowego wydatków oraz wypełniali wprowadzone od 2012 r. obowiązki rejestracyjne i sprawozdawcze dotyczące realizacji zaplanowanych zadań. Stwierdzone w kontroli nieprawidłowości, zwłaszcza dotyczące przypisywania czynności merytorycznych do zadań obsługowych, błędnego określania mierników realizacji celów oraz braku bieżącego monitoringu niektórych zadań wskazywały, że pomimo ustalenia formalnych warunków, układ zadaniowy nie stanowił skutecznego narzędzia efektywnego zarządzania wydatkowaniem środków publicznych dla osiągnięcia zaplanowanych rezultatów, zarówno na poziomie działu, jak i jednostki organizacyjnej. Niektóre z tych nieprawidłowości miały także niekorzystny wpływ na rzetelność sprawozdań.

Obowiązki sprawozdawcze nie zapewniały dysponentowi części budżetowej danych do bieżącego monitoringu i oceny realizacji zadań. Sprawozdania były bowiem sporządzane w okresach półrocznych i rocznych, przy czym w sprawozdaniach półrocznych na poziomie działań wykazywane były tylko dane finansowe bez informacji dotyczących celów i mierników.

Po tej kontroli NIK wnioskuje m.in. o:

- 1) wprowadzenie zasady jednoczesnego dokonywania zapisów w ewidencji księgowej prowadzonej dla budżetu w układzie tradycyjnym i zadaniowym, co umożliwi prowadzenie w jednostce bieżącego monitoringu poziomu wydatków ponoszonych na realizację poszczególnych działań;
- 2) rozważenie wprowadzenia obowiązku sporządzania sprawozdań kwartalnych (jednostkowych i łącznych) z uwzględnieniem ujmowania w nich wszystkich istotnych informacji zarządczych, w tym również dotyczących mierników realizacji celów na poziomie działań;
- 3) rozważenie zastąpienia tradycyjnej klasyfikacji budżetowej klasyfikacją zadaniową, w powiązaniu z wdrożeniem rachunkowości zarządczej, umożliwiającej wielopoziomą analizę kosztów zarówno pod względem ich rodzajów jak i miejsc powstawania;
- 4) pełne zintegrowanie układu zadaniowego budżetu państwa z planami działalności w dziale administracji.

W latach 2015–2016 NIK przeprowadziła kontrolę P/15/015 – *Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej*. W informacji o wynikach tej kontroli NIK wskazała między innymi, że:

- 1) dane o wydatkach jednostek sektora finansów publicznych nie były publikowane w przekroju zadaniowym;
- 2) dane o wydatkach budżetowych na realizację zadań w poszczególnych obszarach działalności państwa (takich jak na przykład ochrona zdrowia, edukacja, bezpieczeństwo publiczne) prezentuje się w trzech różnych układach zadaniowych (układ części budżetowych, układ działowo-rozdziałowy i klasyfikacja zadaniowa); mimo że poszczególne elementy tych układów mają bardzo podobne lub identyczne nazwy,



to przypisane do nich wydatki znacząco różnią się pomiędzy sobą; w związku z tym w różnych zestawieniach można napotkać na diametralnie różne wartości wydatków budżetowych odnoszących się do tych samych zagadnień;

- 3) przejście od układu zadaniowego do układu celów i działań określonych w strategiach i w programach operacyjnych było niemożliwe.

W lipcu 2016 r. Rada Ministrów przyjęła *Założenia reformy systemu budżetowego*, w których wskazano między innymi potrzebę integracji procesów planowania wieloletniego i rocznego, redefinicję roli: Rady Ministrów, Ministra Finansów oraz pozostałych członków Rady Ministrów w procesie budżetowym, a także zniesienie istniejącego dualizmu klasyfikacyjnego wydatków i wprowadzenie nowego podziału budżetu państwa oraz jednolitej klasyfikacji o charakterze zadaniowym (funkcjonalno-programowym).

W *Założeniach* zwrócono uwagę na brak rzeczywistej możliwości sprawowania nadzoru i kontroli nad efektywnością i skutecznością realizacji wydatków w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów, do czego dysponenti budżetu państwa są zobowiązani na podstawie przepisów ustawy o finansach publicznych. Wskazano, że wykonanie tych obowiązków ustawowych utrudnia:

- a) brak zdefiniowania charakteru prawnego celów i mierników stopnia ich realizacji,
- b) brak przepisów określających zasady wykonywania budżetu w układzie zadaniowym,
- c) przyjęty model sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym, który nie dostarcza ani Ministrowi Finansów, ani dysponentom części budżetowych informacji o efektach, użytecznej z punktu widzenia oceny efektywności i skuteczności realizacji budżetu.

Wskazano również, że kontrola i nadzór wykonywane przez ministrów właściwych w odpowiednich sprawach zostały ograniczone wyłącznie do efektywności i skuteczności w zakresie tych części budżetowych, których ministrowie ci są dysponentami, co znajduje odzwierciedlenie w przyjętym modelu sprawozdawczości. Nie został przy tym jednoznacznie określony obowiązek wykonywania nadzoru i kontroli w odniesieniu do nadzorowanych jednostek sektora finansów publicznych, niebędących państwowymi jednostkami budżetowymi, tj. np. agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, czy niektórych państwowych osób prawnych, a także państwowych funduszy celowych, których dysponentem jest minister lub inny organ.

W *Założeniach* zwrócono także uwagę, że czynnikiem ograniczającym użyteczność dołączanej do sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym*, zawierającej opis stopnia realizacji zadań państwa i osiągniętych efektów, jest dualistyczny charakter procesu budżetowego – informacje w układzie tradycyjnym i zadaniowym prezentowane są oddzielnie. Co więcej *Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* jest sporządzana w ujęciu odmiennym (nieskonsolidowanym) od ujęcia stosowanego w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej (skonsolidowanego), co uniemożli-

wia porównanie rezultatów z planem (który w sposób ostateczny określany jest już po uchwaleniu ustawy budżetowej, w ramach sporządzania WPPF). Obecne rozwiązania w zakresie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym nie pozwalają bowiem na konsolidację wydatków (eliminację przepływów) w układzie zadaniowym.

Autorzy *Założeń* wskazali, że z punktu widzenia efektywności procesu budżetowego obecne rozwiązanie w zakresie sprawozdawczości budżetowej należy ocenić jako nieefektywne. Z jednej strony, pomimo wielości rodzajów i znacznej szczegółowości, sprawozdania budżetowe nie pozwalają na pełne zaspokojenie krajowych i międzynarodowych potrzeb informacyjnych. Z drugiej strony sprawozdawczość budżetowa, realizowana podobnie jak planowanie budżetowe w dwóch odrębnych układach klasyfikacyjnych, nie dostarcza pełnych i użytecznych danych, niezbędnych do kompleksowej analizy, zarządzania, oceny i kontroli procesów zachodzących w ramach finansów publicznych, związanych z pozyskiwaniem środków publicznych i ich wydatkowaniem, oraz wiedzy o uzyskanych efektach.

Jedną z konkluzji przedstawionych w *Założeniach* było wskazanie, że utrzymywanie podwójnego systemu klasyfikacyjnego (tradycyjnego i zadaniowego) podnosi koszty związane z realizacją procesu budżetowego, tj. koszty systemów i personelu zaangażowanego w planowanie, ewidencję i sprawozdawczość w dwóch układach budżetowych, a jednocześnie nie znajduje ekonomicznego uzasadnienia. Efektywne zarządzanie wydatkami wymaga zniesienia istniejącego dualizmu klasyfikacji (tradycyjnej i zadaniowej), a co za tym idzie dualizmu planowania, wykonania i sprawozdawczości w zakresie budżetu państwa. Powinna je zastąpić jednolita klasyfikacja o charakterze zadaniowym (funkcjonalno-programowym), która w największym stopniu sprzyja efektywnemu planowaniu, priorytetyzacji i racjonalizacji wydatków oraz jest integralnie powiązana z nowym podziałem budżetu państwa.

Nowa klasyfikacja powinna pozwalać na systematyzację wydatków w wymiarach:

- a) funkcjonalnym – odpowiadającym właściwości poszczególnych ministrów i organów państwa, stanowiącym podstawowy podział w zakresie budżetu państwa;
- b) przedmiotowym – inaczej programowym, odzwierciedlającym możliwie jednorodne obszary zadań oraz polityk publicznych, leżące we właściwości poszczególnych ministrów i innych organów państwa;
- c) podmiotowym – odzwierciedlającym jednostki realizujące poszczególne zadania publiczne;
- d) ekonomicznym – odzwierciedlającym podstawowe kategorie i grupy wydatków.

W maju 2018 r., w celu realizacji *Założeń reformy systemu budżetowego*, w Ministerstwie Finansów rozpoczęto prace nad projektem *Reforma Systemu Budżetowego. Etap I*. W ramach tego projektu są realizowane prace dotyczące m. in. klasyfikacji budżetowej.

Zagadnienia związane z planowaniem i realizacją wydatków w układzie zadaniowym były co roku objęte kontrolą NIK w ramach kontroli wykonania budżetu państwa. Najważniejsze ustalenia i wnioski z tej kontroli przedstawiano w *Analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej*. Co roku podnoszono, że Minister Finansów nie wykonywał obowiązku wynikającego z art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych. Wskazywano również, że układ zadaniowy wydatków budżetu państwa nie stanowił skutecznego narzędzia efektywnego planowania i realizowania wydatków publicznych, a plany działalności sporządzane przez poszczególnych ministrów nie zawsze były zbieżne z budżetem zadaniowym w zakresie celów i mierników.

NIK wskazywała również, że stosowane przez wojewodów mierniki do zwymiarowania w budżecie zadaniowym tych samych zadań, podzadań i działań były niejednolite. W przypadku stosowania przez wojewodów różnych mierników do tego samego podzadania, niemożliwe było wyciągnięcie spójnych wniosków i ocena stopnia realizacji tych zadań. Jednocześnie ministrowie odpowiedzialni za poszczególne działy administracji rządowej nie podejmowali lub w zbyt małym stopniu podejmowali działania w celu uzyskania od wojewodów porównywalnych danych.

## 2. OCENA OGÓLNA

Budżet zadaniowy nie stanowi narzędzia poprawy skuteczności i efektywności zarządzania środkami publicznymi oraz narzędzia wspierania dialogu społecznego

NIK negatywnie ocenia funkcjonowanie, w okresie od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2019 r., budżetu zadaniowego jako narzędzia służącego poprawie skuteczności i efektywności zarządzania środkami publicznymi. Na poziomie centralnym układ zadaniowy wydatków nie odgrywał, co do zasady, znaczącej roli w zarządzaniu środkami publicznymi. Dane ze sprawozdań o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym nie były podstawą do podejmowania decyzji o przesunięciach środków w trakcie roku budżetowego ani o ich alokacji na przyszłe lata. Dane te nie były również wykorzystywane przez Ministerstwo Finansów przy identyfikacji obszarów, w których należało dokonać szczegółowego przeglądu wydatków.

Rola układu zadaniowego ograniczała się do funkcji prezentacyjnej, ale nawet ona nie była w pełni realizowana ze względu na brak udziału potencjalnych interesariuszy w procesie jego tworzenia, nieuwzięcie tego układu w ustawach budżetowych oraz możliwość przyjęcia – przez wykonawców zadań publicznych – celów i mierników niespełniających wymogów metodycznych. W obecnej formie przydatność tego narzędzia jest znikoma, a jego wprowadzenie, mimo stosunkowo długiego już okresu funkcjonowania, nie przyczyniło się do poprawy zarządzania środkami publicznymi.

Ograniczone wykorzystanie budżetu zadaniowego nie uzasadniało dużej pracochłonności niezbędnej do jego realizacji i związanych z tym wydatków.

Negatywnie ocenia się również nieprzeprowadzenie w okresie objętym kontrolą, czyli od 2016 r., działań zmieniających w istotny sposób zasady funkcjonowania budżetu zadaniowego ani ewaluacji przydatności budżetu zadaniowego w tak rozbudowanej formie, jaką stosowano dotychczas. Pomimo upływu prawie czterech lat od momentu przyjęcia przez Radę Ministrów w lipcu 2016 r. *Założeń reformy systemu budżetowego*<sup>5</sup> do dnia zakończenia kontroli przez NIK, prace Ministerstwa Finansów nad nową klasyfikacją zadaniową cechował niski stopień zaawansowania. Jednocześnie nie podjęto prac nad rozwiązaniem innych problemów dotyczących budżetowania zadaniowego, wskazywanych w tym dokumencie.

Na szczególne podkreślenie zasługuje fakt, że ani Ministerstwo Finansów, ani pozostałe jednostki objęte kontrolą NIK nie podejmowały istotnych działań mających na celu uzyskanie przez budżet zadaniowy cech budżetu obywatelskiego, wspierającego dialog i debatę społeczną, co miało stanowić główną korzyść z jego wprowadzenia.

NIK negatywnie ocenia niewykonywanie przez Ministra Finansów obowiązku wynikającego z art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, dotyczącego sprawowania ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.

Jednocześnie NIK pozytywnie ocenia wykonanie w Ministerstwie Finansów diagnozy problemów funkcjonowania budżetu zadaniowego, która została przedstawiona w *Założeniach reformy systemu budżetowego*, a także podjęcie prac nad nową, jednolitą klasyfikacją zadaniową. Na pozytywną ocenę zasługuje także uproszczenie przez Ministra Finansów prac planistycznych związanych z przygotowaniem budżetu zadaniowego oraz aktualizowanie klasyfikacji zadaniowej w celu jej dostosowania do zmian w przepisach. Minister Finansów ograniczył liczbę formularzy planistycznych w budżecie zadaniowym, co zmniejszyło pracochłonność planowania.

Sporządzono diagnozę funkcjonowania budżetu zadaniowego. Podjęto prace nad nową klasyfikacją zadaniową

<sup>5</sup> *Założenia Reformy Systemu Budżetowego* zostały przyjęte przez Radę Ministrów w dniu 26 lipca 2016 r. Źródło: <https://bip.kprm.gov.pl/kpr/bip-rady-ministrow/prace-legislacyjne-rm-i/prace-legislacyjne-rady/wykaz-prac-legislacyjny/r2384,Zalozenia-reformy-systemu-budzetowego.html>

NIK pozytywnie ocenia zarówno określenie przez Ministra Finansów w notach budżetowych i pismach do dysponentów szczegółowych cech, którymi powinny charakteryzować się dobre cele i mierniki, jak i odbywający się w Departamencie Polityki Wydatkowej i Departamencie Budżetu Państwa MF proces opiniowania propozycji celów i mierników przedstawianych przez dysponentów budżetu państwa. Ministerstwo Finansów zwracało uwagę na niezgodność propozycji z zasadami określonymi w notach budżetowych i przekazywało zalecenia mające na celu wypracowanie lepszego zestawu celów i mierników. Na pozytywną ocenę zasługuje również opracowanie w Ministerstwie Finansów zestawu jednolitych celów i mierników podzadań i działań dla wszystkich województw w zakresie siedmiu funkcji, co pozwoliło na częściowe ujednoczenie układu zadaniowego.

Negatywnie ocenia się niewypracowanie przez Ministerstwo Finansów kryteriów pozwalających na przyporządkowanie poszczególnych pozycji ujętych w klasyfikacji zadaniowej do poziomu odpowiednio funkcji, zadań, podzadań albo działań. W rezultacie te same pozycje klasyfikacji zadaniowej wykazywano na jej różnych poziomach. Wskazać również należy na niejednorodne kryteria doboru pozycji do danego poziomu. Wybór niektórych pozycji odbywał się w oparciu o układ funkcjonalny, a innych – w oparciu o układ programowy.

Na negatywną ocenę zasługuje niewypracowanie rozwiązań wyposażających odpowiednich ministrów, wskazanych w katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań jako wiodących w wyznaczaniu i realizacji celów poszczególnych zadań, w kompetencje niezbędne do sprawowania kontroli i nadzoru nad realizacją tych celów przez innych dysponentów.

Negatywnie należy także ocenić brak odpowiednich mechanizmów współpracy pomiędzy Kancelarią Prezesa Rady Ministrów oraz Ministerstwem Rozwoju (Ministerstwem Inwestycji i Rozwoju) a Ministerstwem Finansów w zakresie przełożenia celów strategicznych na cele budżetowe. Minister Finansów zobowiązał dysponentów do potwierdzenia, że cele funkcji korespondują bezpośrednio ze wskazaniami zawartymi w Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju oraz wpisują się w inne dokumenty strategiczne lub programowe, nie łączyło się to jednak z wymogiem ujednoczenia mierników. W konsekwencji mierniki ustalone w budżecie zadaniowym nie były spójne z miernikami wskazanymi w odpowiednich strategiach i programach rządowych, co oznaczało, że budżet zadaniowy nie mógł zostać wykorzystany do monitorowania ich realizacji.

NIK ocenia również negatywnie zniekształcenie struktury planowanych wydatków w układzie zadaniowym spowodowane przypisaniem przez Ministerstwo Finansów, na etapie planowania ustawy budżetowej, wszystkich rezerw celowych i rezerwy ogólnej do zadania 4.2. *Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków.*

W kontrolach przeprowadzonych w pięciu innych ministerstwach i w pięciu urzędach wojewódzkich pozytywnie ocenia się fakt wypełniania przez dysponentów obowiązków związanych z planowaniem układu zadaniowego i sprawozdawczością. Stwierdzono jednakże, że ministrowie rzadko podejmowali z własnej inicjatywy działania odnośnie ustalania celów i mierników dla podzadań i działań realizowanych przez innych dysponentów części budżetowych. Wpływ na to miała przyjęta przez Ministra Finansów organizacja pracy nad układem zadaniowym, zgodnie z którą każdy z dysponentów planował wydatki i mierniki odrębnie, a sprawozdania przekazywał bezpośrednio do Ministerstwa Finansów, z pominięciem ministrów właściwych w poszczególnych obszarach działania państwa. W ministerstwach pozytywnie ocenia się także powiązanie celów i mierników budżetu zadaniowego z dokumentami strategicznymi rządu.

NIK negatywnie ocenia przypadki niedostosowania przez kontrolowane jednostki planowanych wartości mierników do planu wydatków w związku z jego zmianami w trakcie roku budżetowego, na przykład na skutek rozdysponowania znaczących kwot rezerw celowych. W tych przypadkach mierniki nie stanowiły uzasadnienia dla planowanych wydatków, podczas gdy z istoty układu zadaniowego wynika, że mierniki stopnia realizacji celów i wydatki powinny być ze sobą ściśle powiązane. Było to także niezgodne z § 4 pkt 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym. Zdarzało się również, że jednostki planowały mierniki od razu z uwzględnieniem skutków planowanych rezerw celowych, co było niezgodne z treścią not budżetowych.

Na pozytywną ocenę zasługuje wyznaczenie przez kontrolowane jednostki celów i mierników, które w większości spełniały wymagania formalne określone w notach budżetowych. Odstępstwa od tych wymagań zostały ocenione przez NIK negatywnie. Polegały one m.in. na stosowaniu mierników, które nie mierzyły poziomu realizacji celu lub na które kontrolowana jednostka nie miała wpływu, wyznaczaniu tych samych celów lub mierników dla różnych pozycji w klasyfikacji zadaniowej, braku spójnego, hierarchicznego układu celów. Ustalenie wadliwych mierników nie pozwalało dysponentom na ocenę stopnia i efektywności realizacji danego celu.

Negatywnie ocenia się niedokonywanie przez kontrolowane jednostki oceny skuteczności i efektywności realizacji celów oraz brak pogłębionych analiz w zakresie stopnia realizacji poszczególnych zadań, a zwłaszcza podzadań i działań. Analizy te zawierały zazwyczaj jedynie informacje o stopniu osiągnięcia docelowych wartości poszczególnych mierników, pomijając kwestie adekwatności podejmowanych działań do osiągnięcia planowanych celów czy też trafności planowania wydatków i mierników budżetu zadaniowego.

### 3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Wyniki kontroli wskazują, że oczekiwania związane z racjonalizacją wydatków publicznych i poprawą jakości dialogu społecznego odnośnie podziału środków i realizacji zadań publicznych po wprowadzeniu budżetu zadaniowego nie zostały spełnione. Budżet zadaniowy nie przyczynił się ani do poprawy zarządzania środkami publicznymi oraz zadaniami realizowanymi przez poszczególne jednostki, ani do bardziej przejrzystego podziału odpowiedzialności za realizację zadań publicznych, ani do lepszej komunikacji z interesariuszami. Po czternastu latach od podjęcia przez Radę Ministrów decyzji o wprowadzeniu budżetu zadaniowego trudno wskazać choćby jeden cel, który został zrealizowany w wyniku zastosowania tego narzędzia.

Jednocześnie rozwiązania wprowadzone w zakresie tego budżetu determinują wykonywanie co roku szeregu czynności odnoszących się do planowania, ewidencjonowania i sporządzania sprawozdań na czterech poziomach klasyfikacji zadaniowej. Należy pamiętać o tym, że budżet państwa opracowywany jest także w układzie tradycyjnym, również mocno rozbudowanym. I o ile budżet państwa w układzie tradycyjnym stanowi podstawę do prowadzenia gospodarki finansowej państwa, to budżet w układzie zadaniowym pełni głównie funkcję prezentacyjną, w dodatku dane o jego wykonaniu są publikowane w bardzo ograniczonym zakresie, obejmującym jedynie funkcje i zadania. Opracowywanie i wykonywanie budżetu państwa równocześnie w dwóch rozbudowanych układach stanowi dodatkowe obciążenie dla administracji rządowej. Warto wskazać, że na koniec 2018 r. funkcjonowało 2467 państwowych jednostek budżetowych, objętych obowiązkiem realizacji budżetu w układzie zadaniowym<sup>6</sup>. Zdaniem NIK realizacja budżetu zadaniowego w tak rozbudowanej formie, wymagającej zaangażowania pracowników tysięcy jednostek, była nieuzasadniona, biorąc pod uwagę niską skalę jego wykorzystania. [str. 25–27]

Ministerstwo Finansów, świadome potrzeby przeprowadzenia zmian w systemie budżetowym, w tym odnoszących się do budżetu zadaniowego, od 2015 r. prowadziło prace nad jego reformą. Najpierw w MF opracowano projekt *Założeń reformy systemu budżetowego*, przyjętych przez Radę Ministrów w lipcu 2016 r., a następnie przystąpiono do prac nad zmianą klasyfikacji budżetowej, mając na celu połączenie jej z klasyfikacją zadaniową. Miał to być pierwszy etap reformy budżetowej. Mimo że w harmonogramie prac przewidywano zakończenie tego etapu w grudniu 2019 r., to w czasie kontroli w MF nie przekazano NIK żadnych dokumentów wskazujących na stopień zaawansowania prac nad reformą. Wskazywało to na znaczące opóźnienia w realizacji projektu i niski stopień zaawansowania prac.

Zdaniem NIK diagnoza i rozwiązania opisane w *Założeniach reformy systemu budżetowego* nie wyczerpywały problematyki budżetu zadaniowego, którą należało podjąć w ramach reformy systemu budżetowego. Nerozwiązany pozostał m.in. problem niskiego wykorzystania budżetu zadaniowego w stosunku do zasobów zaangażowanych w jego realizację. W okresie

Korzyści z wprowadzenia budżetu zadaniowego oraz koszty jego realizacji

Działania podejmowane w MF w celu poprawy funkcjonowania budżetu zadaniowego

<sup>6</sup> NIK, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2018 roku*, s. 115.

objętym kontrolą nie wykonano ewaluacji pozwalającej ustalić, w jaki sposób i w jakim zakresie wykorzystywane są informacje dotyczące budżetu zadaniowego, a także jaki jest koszt funkcjonowania tego systemu. Wykonanie takiej ewaluacji – w 2019 r. minęło 13 lat od podjęcia przez Radę Ministrów decyzji o wprowadzeniu budżetu zadaniowego w sektorze rządowym – pozwoliłoby ustalić, jakiego rodzaju korekty w działaniu tego narzędzia powinny zostać zastosowane, aby lepiej spełniało swoją funkcję. Należy podkreślić, że bez identyfikacji słabych stron w funkcjonowaniu budżetu zadaniowego i podjęcia w przyszłości działań zmierzających do ich eliminacji sama zmiana klasyfikacji budżetowej nie zapewni znaczącej poprawy wykorzystania budżetu zadaniowego przez administrację rządową ani przez innych interesariuszy. Równoległe do niej powinny być wprowadzone zmiany odnoszące się bezpośrednio do budżetu zadaniowego. [str. 27–30]

Oprócz prac nad reformą systemu budżetowego Minister Finansów podejmował działania mające na celu udoskonalenie funkcjonowania obecnego budżetu zadaniowego. Minister uprościł proces planistyczny związany z przygotowaniem budżetu zadaniowego oraz podejmował działania aktualizujące klasyfikację zadaniową w związku z potrzebą jej dostosowania do zmian w przepisach. Ograniczył też liczbę formularzy planistycznych w budżecie zadaniowym, co zmniejszyło pracochłonność planowania.

Oprócz tego w notach budżetowych i pismach do dysponentów Minister Finansów określał szczegółowe cechy, którymi powinny charakteryzować się dobre cele i mierniki. Jednocześnie w Departamencie Polityki Wydatkowej, a następnie w Departamencie Budżetu Państwa w MF opiniowano propozycje celów i mierników przedstawianych przez dysponentów. Ministerstwo Finansów zwracało uwagę na niezgodność tych propozycji z zasadami określonymi w notach budżetowych i przekazywało zalecenia mające na celu wypracowanie lepszego zestawu celów i mierników. Zalecenia MF nie miały jednak charakteru wiążącego dla dysponentów. W MF opracowano również zestaw jednolitych celów i mierników podzadań i działań dla wszystkich województw w zakresie siedmiu funkcji, co pozwoliło na częściowe ujednoczenie układu zadaniowego. [str. 39–40, 44–46]

### Nieprzejrzystość układu zadaniowego

Mimo że układ zadaniowy został rozbudowany względem układu tradycyjnego (działowo-rozdziałowego) do czterech poziomów klasyfikacyjnych, to nie wypracowano kryteriów pozwalających na przyporządkowanie poszczególnych pozycji ujętych w klasyfikacji zadaniowej do poziomu odpowiednio funkcji, zadań, podzadań albo działań. W rezultacie te same pozycje klasyfikacji zadaniowej były wykazywane na jej różnych poziomach. W wybranych przypadkach niejasne było także nazewnictwo przyjęte w tej klasyfikacji. Wskazać również należy na niejednorodne kryteria doboru pozycji do danego poziomu. Wybór niektórych pozycji odbywał się w oparciu o układ funkcjonalny, a innych – w oparciu o układ programowy. Ponadto przypisywanie różnorodnych zadań publicznych do tych samych pozycji w klasyfikacji uniemożliwiało nadanie im jednoznacznej interpretacji i określenie zestawu wspólnych celów i mierników, zwłaszcza że Ministerstwo Finansów ograniczyło liczbę mierników dla danej pozycji klasyfikacyjnej do trzech. [str. 35–39]



Układ celów i mierników na poziomie funkcji nie był nadrzędny wobec układu celów i mierników na poziomie zadań. Podobnie układ celów i mierników na poziomie zadań nie był nadrzędny wobec układu celów i mierników na poziomach podzadań i działań. W rzeczywistości dwa wyżej wymienione poziomy: funkcji i zadań oraz dwupoziomowy układ podzadań i działań były od siebie niezależne. Ponieważ główna funkcja budżetu zadaniowego, czyli funkcja prezentacyjna, realizowana była przede wszystkim na poziomach funkcji i zadań – poprzez publikowanie w *Wieloletnim Planie Finansowym Państwa* i w dokumentach dotyczących projektu i wykonania ustawy budżetowej informacji o wydatkach ogółem i o wybranych, priorytetowych celach i miernikach – to wykonywanie budżetu zadaniowego na poziomach podzadań i działań nie znajdowało, zdaniem NIK, uzasadnienia.

Należy zauważyć, że zebranie danych potrzebnych do przedstawienia informacji o wykonaniu budżetu zadaniowego na poziomach funkcji i zadań nie wymagało realizacji tak rozbudowanego procesu, w który zaangażowanych było kilka tysięcy państwowych jednostek budżetowych. Co prawda w czasie kontroli w Ministerstwie Finansów wskazywano na możliwość wykorzystania budżetu zadaniowego przez dysponentów w celach zarządczych, jednak dysponenci nie potrzebowali do tego tak sformalizowanego narzędzia, a ponadto w jego miejsce mogli posługiwać się planem działalności, stanowiącym podstawę funkcjonowania kontroli zarządczej.

Niejasny był też cel sporządzania dwóch odrębnych zestawień najważniejszych, priorytetowych, strategicznych celów i mierników ustalonych dla poszczególnych obszarów działania państwa. Pierwsze zestawienie – dla poziomu funkcji – było przedstawiane w aktualizowanym co roku *Wieloletnim Planie Finansowym Państwa*, a drugie – dla poziomu zadań – publikowano w uzasadnieniach ustawy budżetowej (projekty ustaw budżetowych w układzie zadaniowym). Prezentowanie dwóch niezależnych zestawień nie znajdowało uzasadnienia w sytuacji, gdy można tego było dokonać, sporządzając jeden wspólny zestaw celów strategicznych i mierników ich realizacji. [str. 41–44]

W kontrolach przeprowadzonych w pięciu ministerstwach<sup>7</sup> i w pięciu urzędach wojewódzkich stwierdzono, że większość badanych celów i mierników ustalonych przez kontrolowane jednostki spełniała wymogi formalne określone w notach budżetowych.

Jedną z najczęściej wskazywanych nieprawidłowości w czasie tych kontroli był dobór mierników, które:

- nie mierzyły stopnia realizacji celu lub efektywności,
- wskazywały wartości w istotnym stopniu niezależne od działań podejmowanych przez jednostki realizujące określone zadania publiczne,
- wskazywały wartości niezależne od ponoszonych nakładów, w związku z czym komponent rzeczowy budżetu zadaniowego nie był powiązany z komponentem wydatkowym.

Niepójność układu celów oraz błędy w doborze mierników do celów

<sup>7</sup> Oprócz Ministerstwa Finansów, w którym nie kontrolowano realizacji budżetu zadaniowego przez to ministerstwo, tylko czynności o charakterze koordynacyjno-systemowym.

Stwierdzono także liczne przypadki wyznaczania tych samych celów lub mierników dla różnych pozycji w klasyfikacji zadaniowej oraz brak spójnego, hierarchicznego układu celów. Ustalenie wadliwych mierników nie pozwalało dysponentom na ocenę stopnia i efektywności realizacji danego celu. [str. 46–49, 52–54]

### Realizacja głównej funkcji prezentacyjnego budżetu zadaniowego

Budżet zadaniowy, który przyjęto w Polsce, jest określany mianem prezentacyjnego budżetu zadaniowego. Głównym celem stosowania tego typu budżetu zadaniowego jest poprawa jakości dialogu społecznego pomiędzy społeczeństwem a politykami i urzędnikami tworzącymi projekt budżetu państwa<sup>8</sup>. Kontrolowane jednostki, włącznie z Ministerstwem Finansów, nie dostarczyły dowodów na to, że cel ten został zrealizowany. Przeciwnie, ze składanych wyjaśnień wynika, że budżet zadaniowy cieszył się niewielkim zainteresowaniem ze strony interesariuszy. [str. 28–30, 50]

Zdaniem NIK, sytuacja taka mogła wynikać z powierzenia funkcji kreatora zestawu celów i mierników budżetu zadaniowego wyłącznie dysponentom środków budżetowych, będącym jednocześnie wykonawcami zadań publicznych. Dysponentów tych nie zobowiązano do współpracy z interesariuszami, którzy powinni być głównymi beneficjentami prezentacyjnego budżetu zadaniowego. Aby tak się stało, zestaw celów i mierników powinien uwzględniać także potrzeby tych interesariuszy, co wymagało podjęcia z nimi współpracy na etapie tworzenia budżetu zadaniowego.

Warto także zauważyć, że przekazanie wykonawcom zadań publicznych pełnej odpowiedzialności za opracowanie zestawu celów i mierników, które miały służyć ocenie tych wykonawców, prowadziło do konfliktu interesów. W takim wypadku lepszym rozwiązaniem byłoby powierzenie wspomnianej wcześniej funkcji kreatora podmiotom zewnętrznym lub choćby uwzględnienie ich silniejszego oddziaływania w procesie tworzenia zestawu celów i mierników budżetu zadaniowego. [str. 49]

Obecnie mamy do czynienia z sytuacją, w której poszczególni dysponenci środków budżetowych gromadzą informacje o wykonaniu budżetu zadaniowego i sporządzają okresowe sprawozdania. Następnie część tych informacji oraz sprawozdania są przekazywane do MF, które sporządza projekt zbiorczej *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* przyjmowanej przez Radę Ministrów, po czym nie wiadomo, czy i w jakim zakresie informacje te są wykorzystywane. Wiadomo jedynie, że niektóre dane o wykonaniu budżetu zadaniowego były przywoływane w czasie posiedzeń Sejmu i komisji sejmowych. Nie oznacza to jednak, że dane te były dostępne wyłącznie dzięki funkcjonowaniu budżetu zadaniowego i sporządzaniu *Informacji*. Należy bowiem zauważyć, że w celu obniżenia kosztów realizacji budżetu zadaniowego, na etapie jego projektowania dysponenci przyjmowali często mierniki, którymi posługiwali się już wcześniej, bazując na dostępnych rejestrach i zbiorach danych statystycznych.

<sup>8</sup> Por. M. Postuła, P. Perczyński, *Budżet zadaniowy – wprowadzenie; znaczenie wieloletniego planowania strategicznego w procesie budżetowania*, [w:] M. Postuła, P. Perczyński (red.), *Budżet zadaniowy w administracji publicznej*, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2020, s. 30 oraz E. Ruśkowski, *Finanse publiczne i prawo finansowe. Instrumenty prawnofinansowe i warunki ich stosowania*, TEMIDA 2, Białystok 2018, s. 167.

Jednocześnie warto podkreślić, że debaty budżetowe w Sejmie koncentrowały się na omawianiu wydatków w układzie tradycyjnym, stanowiącym podstawę do oceny gospodarki finansowej, a nie w układzie zadaniowym. Na uwagę zasługuje fakt, że żadna z kontrolowanych jednostek nie wskazała choćby jednego przykładu, w którym Sejm, komisje sejmowe lub inni interesariusze (z wyłączeniem NIK) kierowali do niej w okresie objętym kontrolą uwagi lub wnioski odnośnie budżetu zadaniowego. [str. 28–29, 61–62, 71–72]

Do realizacji głównego celu prezentacyjnego budżetu zadaniowego nie przyczyniało się także gromadzenie danych i sporządzanie sprawozdań z wykonania tego budżetu na poziomach podzadań i działań. Dane te nie były potrzebne do sporządzenia *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym*, w której prezentowano informacje o wykonaniu budżetu zadaniowego tylko na dwóch najwyższych poziomach: funkcji i zadań. Danych o podzadaniach i działaniach nie publikowali ani poszczególni dysponenti, ani Ministerstwo Finansów, które posiadało pełną bazę dotyczącą wykonania budżetu zadaniowego na wszystkich czterech poziomach klasyfikacji zadaniowej przez wszystkich dysponentów. Dane takie można było otrzymać od poszczególnych dysponentów lub z Ministerstwa Finansów dopiero po zwróceniu się o ich udostępnienie, trudno jednak uznać taką formę komunikacji za optymalną z punktu widzenia realizacji celów prezentacyjnego budżetu zadaniowego. [str. 72–73]

Również w przypadku realizacji innych funkcji niż funkcja prezentacyjna można wskazać, że budżet zadaniowy okazał się mało przydatnym narzędziem. Budżet ten nie odgrywał żadnej roli w zarządzaniu środkami publicznymi, a dane ze sprawozdań o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym nie były podstawą do podejmowania decyzji o przesunięciach środków w trakcie roku budżetowego ani o ich alokacji na przyszłe lata. Nie były również wykorzystywane przez Ministerstwo Finansów przy identyfikacji obszarów, w których należało dokonać szczegółowego przeglądu wydatków. [str. 31, 42–44, 61–62, 65–68]

Kontrolowane jednostki wskazywały, że podstawą prowadzenia ich gospodarki finansowej był budżet państwa w układzie tradycyjnym, zawarty w ustawie budżetowej. Budżet zadaniowy był dodatkowym narzędziem, służącym przede wszystkim celom prezentacyjnym. Odnosząc się do realizacji celów zarządczych, wskazywano na funkcjonowanie innego niż budżet zadaniowy narzędzia – planu działalności – na podstawie którego sprawowana jest kontrola zarządcza. Jednostki, mając z jednej strony budżet państwa w układzie przyjętym w ustawie budżetowej, w oparciu o który prowadziły gospodarkę finansową, a z drugiej strony plan działalności, w oparciu o który realizowały zadania z zakresu kontroli zarządczej, na ogół nie dostrzegały potrzeby wykorzystania dodatkowego narzędzia, jakim był budżet zadaniowy.

Mała przydatność budżetu zadaniowego prowadziła do sytuacji, w których pracownicy zajmujący się realizacją tego budżetu nie dostrzegali korzyści z jego stosowania. Jak wskazywano podczas jednej z kontroli, pracownicy zajmujący się budżetem zadaniowym postrzegali planowa-

**Niewielkie wykorzystanie budżetu zadaniowego przez administrację rządową**

nie i realizację budżetu zadaniowego jako dodatkowe, uciążliwe zajęcie, które muszą zrealizować, jednakże bez angażowania zbyt dużych nakładów sił i czasu, wykonując je obok podstawowego obowiązku, jakim jest wykonanie wydatków w układzie tradycyjnym. [str. 29–30, 42–43]

Niejasna odpowiedzialność  
za realizację celów  
wskazanych w budżecie  
zadaniowym

Poszczególni ministrowie zostali wskazani w katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań jako wiodący w wyznaczaniu i realizacji celów poszczególnych zadań. Ministrowie ci nie zostali jednakże wyposażeni w kompetencje niezbędne do sprawowania kontroli i nadzoru nad realizacją tych celów przez innych dysponentów.

Niezapewnienie ministrom wiodącym, w zakresie przydzielonych im zadań, udziału w wyznaczaniu celów i mierników dla podzadań i działań wykonywanych przez pozostałych dysponentów powodowało, że ministrom tym nie można było przypisać pełnej odpowiedzialności za realizację celów zadań. Odpowiedzialność ta była rozproszona pomiędzy różne organy. Sytuacja taka świadczyła o niskiej przydatności budżetu zadaniowego jako narzędzia oceny wykonania zadań publicznych przez poszczególne organy administracji rządowej. Tymczasem najważniejszą cechą budżetu zadaniowego jest nie tyle możliwość rozpisania wydatków na poszczególne zadania i określenie dysponentów środków, gdyż to można osiągnąć bez wprowadzania budżetu zadaniowego, posługując się wyłącznie budżetem w układzie tradycyjnym, lecz właśnie wskazanie celów i przypisanie odpowiedzialności za ich realizację określonym organom władzy publicznej. W Polsce dotychczas nie udało się tego zrealizować. Aby tak się stało, należało zapewnić właściwym organom narzędzia umożliwiające sprawowanie nadzoru i kontroli nad działaniami innych organów w zakresie odpowiednich funkcji i zadań. Właściwi ministrowie i inne, wskazane w przepisach organy pełniłyby wtedy rolę organów koordynujących i nadzorujących realizację celów. Organy te powinny mieć wpływ na działania wszystkich jednostek realizujących wskazane cele. [str. 51–52]

Odrębnym problemem jest, zdaniem NIK, usytuowanie jednostki koordynującej prace nad budżetem zadaniowym w Ministerstwie Finansów, mimo że Minister Finansów nie jest prawnie umocowany do władczego oddziaływania na innych ministrów w zakresie tworzenia spójnego układu celów i mierników. Inicjatywa w tym zakresie należy do wykonawców poszczególnych zadań publicznych.

Zdaniem NIK wzmocnieniu roli budżetu zadaniowego w zarządzaniu celami i środkami publicznymi sprzyjałoby umiejscowienie ośrodka odpowiedzialnego za funkcjonowanie tego budżetu bliżej centrum decyzyjnego państwa, które dokonuje koordynacji i prowadzi nadzór nad wykonaniem strategii rozwoju społeczno-gospodarczego. Alternatywnym rozwiązaniem może być wzmocnienie w tym zakresie pozycji Ministra Finansów. [str. 49]

Budżet zadaniowy  
a plan działalności

W rozporządzeniu z dnia 29 września 2010 r. w sprawie planu działalności i sprawozdania z jego wykonania<sup>9</sup> Minister Finansów ustanowił trzyczęściowy plan działalności, w którym tylko część B odnosiła się do układu zadaniowego. Część A zawierała najważniejsze cele przyjęte

<sup>9</sup> Dz. U. Nr 187, poz. 1254.

do realizacji dla działów administracji rządowej lub dla jednostki, wraz z przypisanymi do tych celów miernikami, ich planowanymi wartościami, a także zadaniami służącymi realizacji celów. Część B obejmowała zestawienie celów zadań w układzie zadaniowym wskazanych jako priorytetowe, przypisanych do nich mierników wraz z planowanymi wartościami, a także podzadań służących realizacji tych celów. W części C planu działalności należało sporządzić zestawienie celów innych niż wymienione w części A i B, przypisanych do nich mierników wraz z planowanymi wartościami oraz najważniejszych zadań służących realizacji celów.

W okresie objętym kontrolą zarówno konstrukcja układu celów i działań przedstawianych w poszczególnych częściach planu działalności, o którym mowa w art. 70 ufp, jak i powiązanie tego planu z budżetem zadaniowym, były nieprzejrzyste. Już sam podział planu działalności na „najważniejsze” (część A) i „priorytetowe” (część B) cele budzi wątpliwości interpretacyjne, gdyż te określenia są zwykle stosowane zamiennie. Ponadto nie wiadomo, jaki był związek „pozostałych celów”, o których mowa w części C, z celami zadań budżetu zadaniowego, uznanymi za niepriorytetowe.

Jak wynika z art. 70 ufp, to plan działalności, a nie budżet zadaniowy, stanowił podstawę wykonywania kontroli zarządczej w jednostkach podległych ministrom. Takie rozwiązanie zmniejszyło rolę budżetu zadaniowego jako jednego z podstawowych narzędzi działania administracji rządowej. [str. 55–57]

W budżecie zadaniowym wszystkie rezerwy celowe i rezerwa ogólna budżetu państwa były przypisywane do zadania 4.2. *Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków*, mimo że, co do zasady, rezerwy te były tworzone z myślą o realizacji innych zadań. Prowadziło to do znaczącego zniekształcenia struktury wydatków w budżecie zadaniowym. Kwota wydatków planowanych na realizację zadania *Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków* była istotnie zawyżana, a kwoty wydatków planowanych na inne zadania były zaniżane. Z związku z tym struktura wydatków budżetu zadaniowego nie przedstawiała rzeczywistych kierunków wydatkowania środków budżetowych. Taki sposób prezentowania danych o budżecie zadaniowym powodował również brak porównywalności między planowaną a wykonaną kwotą wydatków na realizację zadania 4.2 oraz na realizację tych zadań, na które przekazywano środki z rezerw celowych. Zagadnieniu rezerw poświęcona będzie odrębna kontrola NIK, planowana do realizacji w 2020 r.

Ujmowanie rezerw budżetowych w budżecie zadaniowym

Zdaniem NIK wprowadzenie budżetu zadaniowego powinno doprowadzić do zmiany podejścia do planowania rezerw celowych, tak aby układ celów przyjęty przy tworzeniu rezerw odpowiadał układowi celów w budżecie zadaniowym. Zmiany takiej jednak nie dokonano. W konsekwencji w budżecie państwa funkcjonował zarówno układ celów, według którego były uporządkowane rezerwy celowe, jak i niepowiązany z nim układ celów budżetu zadaniowego. Praktyka ta pokazuje, że wprowadzenie budżetu zadaniowego nie zmieniło sposobu myślenia o budżecie państwa, co stanowi jeszcze jeden dowód na małe wykorzystanie tego narzędzia. [str. 59–61]

### Zmiany w budżecie zadaniowym dokonywane w trakcie roku budżetowego

NIK ustaliła przypadki, gdy mimo zmiany planów wydatków nie były aktualizowane planowane wartości mierników. Było to niezgodne z § 4 pkt 2 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym. W rozporządzeniu tym ustalono, że dane w sprawozdaniach z realizacji budżetu zadaniowego w zakresie planu po zmianach wykazuje się w kwotach wydatków/kosztów i wartościach mierników wynikających z układu zadaniowego uwzględniającego zmiany dokonane w trakcie roku budżetowego w planie finansowym jednostki. [str. 61–65]

### Sprawowanie kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym

W okresie objętym kontrolą Minister Finansów nie wykonywał obowiązku wynikającego z art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, dotyczącego sprawowania ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym. Co roku, w czasie kontroli wykonania budżetu państwa Ministerstwo Finansów informowało NIK o utrudnionej możliwości wykonywania przepisu art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych, w którym wskazuje się Ministra Finansów jako organ odpowiedzialny za ogólną kontrolę efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym. Zgodnie z wyjaśnieniami MF, obowiązek sprawowania przez Ministra Finansów wyżej wymienionej kontroli należy uznać za niemożliwy do wykonania, bowiem minister ten nie ma nadrzędnej pozycji w stosunku do innych ministrów.

Zdaniem NIK, Minister Finansów powinien podejmować działania prowadzące do realizacji wyżej wymienionego przepisu. W przypadku stwierdzenia, że istniejący stan prawny uniemożliwiał lub utrudniał realizację celu, któremu służyło wprowadzenie wskazanego przepisu, Minister Finansów powinien podjąć działania polegające na zmianie prawa, umożliwiające realizację tego celu.

Zgodnie z art. 175 ust. 1 pkt 4 ufp dysponenci części budżetowych sprawują kontrolę efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów. Jak jednak wynikało z ustaleń NIK dysponenci najczęściej koncentrowali się w swoich kontrolach na kwestiach formalnych, niezwiązanych z zagadnieniami wymienionymi w przedmiotowym przepisie. [str. 79–80]

## 4. WNIOSKI

Dostrzegając potrzebę przyspieszenia prac nad reformą systemu budżetowego i wypracowania nowego modelu planowania budżetowego, uwzględniającego postulowane zmiany w funkcjonowaniu budżetu zadaniowego, biorąc pod uwagę brak istotnych postępów we wdrażaniu *Założeń reformy systemu budżetowego*, przyjętych przez Radę Ministrów w lipcu 2016 r., Najwyższa Izba Kontroli zwraca się do Prezesa Rady Ministrów o objęcie nadzorem działań podejmowanych w tym zakresie przez Ministra Finansów.

Wniosek  
do Prezesa Rady  
Ministrów

Wyniki kontroli wskazują, że przy dotychczasowym, niskim – w stosunku do zaangażowanych zasobów – wykorzystaniu budżetu zadaniowego brak jest uzasadnienia jego realizacji w tak rozbudowanej formie. Nie oznacza to jednak, że budżet zadaniowy jest niepotrzebny lub że należy z niego całkowicie zrezygnować. Zdaniem NIK skala wykorzystania tego narzędzia, stosowanego przede wszystkim w celach prezentacyjnych, powinna zostać dopasowana do potrzeb interesariuszy. Oznacza to między innymi:

- ograniczenie celów i mierników budżetu zadaniowego do jednego zestawu, wspólnego dla funkcji i zadań, obejmującego mierniki pozwalające na syntetyczną ocenę efektów działania państwa w poszczególnych obszarach jego aktywności;
- wypracowanie tego zestawu przy uwzględnieniu wyników konsultacji z interesariuszami oraz dokonywanie cyklicznych ocen pod kątem jego kompletności i adekwatności do potrzeb odbiorców;
- włączenie zestawu celów i mierników budżetu zadaniowego do ustawy budżetowej w celu nadaniu mu większego znaczenia oraz poddania go ocenie w trakcie debat budżetowych;
- likwidację obowiązku planowania i realizacji budżetu zadaniowego na poziomach podzadań i działań.

Wnioski  
do Ministra Finansów

W celu udoskonalenia działania budżetu zadaniowego Najwyższa Izba Kontroli sformułowała po kontroli w Ministerstwie Finansów, oprócz wniosków o charakterze operacyjnym, następujące wnioski systemowe:

- 1) przeprowadzenie całościowej analizy korzyści i kosztów funkcjonowania budżetu zadaniowego w administracji publicznej, biorąc pod uwagę potrzeby wszystkich interesariuszy zarówno ze sfery podmiotów publicznych, jak i podmiotów niepublicznych;
- 2) wypracowanie nowego modelu planowania budżetowego, w tym dokonanie odpowiednich zmian w obecnej klasyfikacji zadaniowej, przy uwzględnieniu następujących wniosków szczegółowych:
  - a) rozważenie włączenia celów i mierników zadań do ustawy budżetowej,
  - b) przygotowanie propozycji rozwiązań legislacyjnych pozwalających na przypisanie właściwym organom władzy publicznej (ministrom wiodącym) odpowiedzialności za realizację poszczególnych zadań publicznych oraz zapewnienie tym organom wpływu na realizację tych zadań przez innych dysponentów,
  - c) rozważenie wypracowania rozwiązań zmierzających do rozszerzenia budżetu zadaniowego na cały sektor finansów publicznych,
  - d) rozważenie wypracowania rozwiązań zmierzających do umiejscowienia ośrodka odpowiedzialnego za funkcjonowanie budżetu

- zadaniowego bliżej centrum decyzyjnego państwa lub wzmocnienie pozycji Ministra Finansów w kwestii nadzoru nad realizacją celów stosowania budżetu zadaniowego,
- e) przygotowanie propozycji rozwiązań legislacyjnych znoszących obowiązków planowania, ewidencjonowania i wykazywania wydatków oraz ustalania celów i mierników na poziomie podzadań i działań,
  - f) zastąpienie dwóch różnych zestawów celów i mierników (dla funkcji i zadań) jednym wspólnym zestawem, obejmującym najważniejsze, strategiczne cele państwa oraz mierniki pozwalające na ocenę postępów w realizacji tych celów,
  - g) przygotowanie propozycji rozwiązań legislacyjnych wprowadzających obowiązków konsultowania z interesariuszami celów i mierników budżetu zadaniowego a także publikowania okresowych ocen realizacji tych celów,
  - h) przygotowanie propozycji rozwiązań legislacyjnych włączających cele i mierniki budżetu zadaniowego do planów działalności poszczególnych ministrów,
  - i) określenie przejrzystych zasad dokonywania zmian w planie mierników, wiążąc te zmiany z adekwatnymi zmianami w planie wydatków,
  - j) ujednoczenie układu celów obowiązującego podczas tworzenia rezerw celowych z układem celów budżetu zadaniowego i planowanie rezerw celowych zgodnie z ich faktycznym przeznaczeniem, a rezerwy ogólnej – jako oddzielnej kategorii, niezwiązanej z żadnym zadaniem,
  - k) dokonywanie cyklicznych analiz dostosowania zakresu statystyki publicznej do możliwości dokonywania ocen efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników budżetu zadaniowego i zgłaszanie wniosków w tym zakresie;
- 3) doprowadzenie do zgodności pomiędzy prowadzonymi w Ministerstwie Finansów działaniami a przepisem art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych odnośnie sprawowania ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.

Wnioski wskazane w punktach 2a–2j są wnioskami *de lege ferenda*, co oznacza, że ich realizacja przynajmniej częściowo wiązałaby się ze zmianą przepisów.



## 5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

### 5.1. Wdrażanie budżetu zadaniowego jako narzędzia planowania i realizacji wydatków publicznych

Niniejszy rozdział jest poświęcony czterem zagadnieniom związanym z wdrażaniem budżetu zadaniowego jako narzędzia planowania i realizacji wydatków publicznych. Pierwsze z nich dotyczy adekwatności rozwiązań przyjętych przy wprowadzaniu budżetu zadaniowego do celów, jakim narzędzie to miało służyć. Drugim zagadnieniem są zmiany kompetencyjne organów administracji rządowej spowodowane wprowadzeniem budżetu zadaniowego. W trzecim podrozdziale opisano problematykę konsolidacji danych o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym i rozszerzenia jego zakresu podmiotowego. Ostatnim zagadnieniem, opisanym w podrozdziale 5.1.4., jest monitorowanie i analiza rozwiązań przyjętych w innych krajach oraz współpraca MF z ekspertami, dotycząca budżetowania zadaniowego.

Ustalenia NIK wskazują na nadmierne rozbudowanie budżetu zadaniowego. Minister Finansów dokonał diagnozy funkcjonowania systemu budżetowego, w tym także budżetu zadaniowego, jednak w okresie objętym kontrolą nie osiągnięto znaczących postępów w pracach mających na celu eliminację stwierdzonych nieprawidłowości. Mimo że w Polsce przyjęto prezentacyjny budżet zadaniowy, mający na celu wspieranie dialogu i debaty społecznej wokół sposobu i spodziewanych efektów finansowania realizacji zadań publicznych, to w czasie kontroli nie zidentyfikowano przykładów wskazujących na to, że realizacja budżetu zadaniowego w istotnym stopniu przyczyniła się do realizacji tego celu. W związku z tym, że wprowadzeniu układu zadaniowego nie towarzyszyły żadne zmiany dostosowawcze w układzie kompetencyjnym organów administracji rządowej, narzędzie to nie było przydatne do oceny skuteczności realizacji celów przez poszczególnych dysponentów środków publicznych.

Najważniejsze  
ustalenia

#### 5.1.1. Adekwatność przyjętych rozwiązań do celów

Ograniczenie roli budżetu zadaniowego do funkcji prezentacyjnej nie oznaczało przyjęcia dla niego uproszczonej formy, adekwatnej do skali wykorzystania. Przeciwnie, mimo że publikowane informacje o planowanych i zrealizowanych celach budżetu zadaniowego odnosiły się tylko do jego dwóch wyższych poziomów – funkcji i zadań – to na jednostki, których plany finansowe ujmowano w ustawie budżetowej, nałożono obowiązek opracowywania dokumentów planistycznych, prowadzenia ewidencji księgowej i sporządzania sprawozdań w układzie zadaniowym w rozbudowanym, czteropoziomym układzie klasyfikacyjnym.

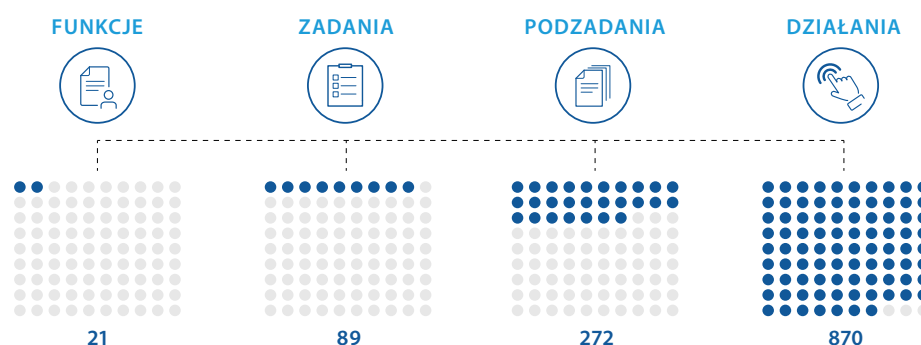
Konsekwencje  
wprowadzenia  
czteropoziomowego  
układu klasyfikacyjnego

Zgodnie z art. 2 pkt 3 ufp układ zadaniowy jest zestawieniem wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych sporządzonym według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa, zadań budżetowych grupujących wydatki według celów oraz podzadań budżetowych grupujących działania umożliwiające realizację celów zadania. Oznacza to wprowadzenie czteropoziomowej struktury budżetu zadaniowego, w którym można wyróżnić poziom: funkcji, zadań, podzadań i działań. Na każdym z czterech poziomów ustala się dla poszczególnych pozycji klasyfikacyjnych cele wraz z miernikami stopnia ich realizacji.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wprowadzenie tak rozbudowanego narzędzia, jakim jest obecny budżet zadaniowy, nie miało uzasadnienia w sytuacji, w której informacje o planowanych i zrealizowanych celach na poziomie podzadań i na poziomie działań nie były publikowane. Należy podkreślić, że pozyskanie informacji dla tych dwóch poziomów wymagało od dysponentów o wiele większych nakładów pracy niż pozyskanie informacji związanej z realizacją celów na poziomie funkcji i zadań.

Infografika nr 1  
Klasyfikacja zadaniowa w 2019 r.



Źródło: opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli w Ministerstwie Finansów.

Potrzeby funkcjonowania budżetu zadaniowego na poziomie podzadań i na poziomie działań nie można wywieść z tego, że informacje o realizacji celów na tych poziomach były niezbędne do analizy realizacji celów na dwóch wyższych poziomach budżetu zadaniowego. Ustalenia kontroli NIK wskazują bowiem na brak hierarchicznej zależności pomiędzy celami wskazanymi na poszczególnych poziomach układu zadaniowego. Aby zatem uzyskać informacje na temat realizacji celów na poziomie funkcji i zadań, nie są konieczne dane o realizacji celów na poziomie podzadań i działań.

Na nadmierne, względem osiąganego efektów, obciążenie administracji publicznej pracami związanymi z funkcjonowaniem budżetu zadaniowego wskazywał już w 2014 r. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Pracy i Polityki Społecznej, Radosław Mleczek. W piśmie do Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów, Artura Radziwiłła zwracał między innymi uwagę, że:

- układ zadaniowy jest przygotowywany równoległe z układem tradycyjnym, co wiąże się ze znaczącym zwiększeniem pracochłonności procesu planistycznego;
- prace nad budżetem zadaniowym koncentrują się na formalnych i technicznych aspektach sporządzania formularzy, a nie na analizie celów i mierników;
- budżet zadaniowy jest mało przejrzysty, mierniki są widoczne na poziomie zadań, a nie na poziomie podzadań i działań, co oznacza, że publikowane informacje dotyczą niewielkiej części (rzędu kilkunastu procent) mierników;

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- informacje zawarte w projekcie budżetu w układzie zadaniowym, w aktualizacji *Wieloletniego Planu Finansowego Państwa* oraz w planie działalności mają wiele cech wspólnych, dlatego należałoby rozważyć większe skoordynowanie prac nad tymi dokumentami;
- ze względu na realizację funkcji prezentacyjnej na poziomie zadań należałoby ograniczyć szczegółowość budżetu zadaniowego do tego właśnie poziomu, co umożliwiłoby dysponentom poświęcenie większej uwagi i czasu na formułowanie zapisów odnośnie celów i mierników dla zadań<sup>10</sup>.

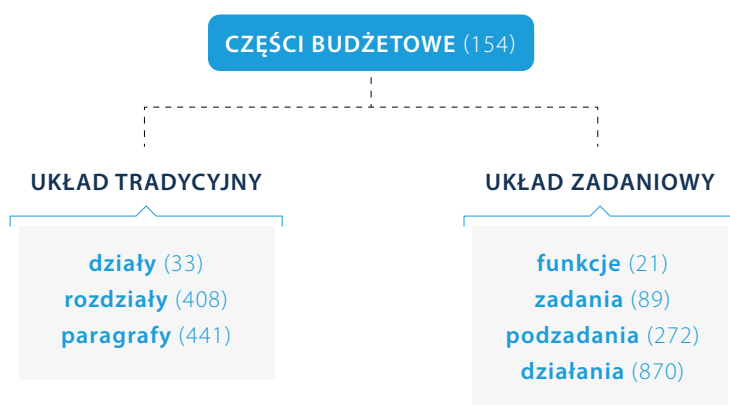
Przyjęcie czteropoziomowej struktury budżetu zadaniowego było rozwiązaniem nieefektywnym. Stosowana obecnie struktura wymaga zmiany, aby nadmiernie nie angażować pracowników komórek finansowych i merytorycznych funkcjonujących w jednostkach objętych budżetem zadaniowym. Z tego powodu Najwyższa Izba Kontroli zwróciła się do Ministra Finansów z wnioskiem o podjęcie prac mających na celu zniesienie obowiązku planowania i realizacji budżetu zadaniowego na poziomie podzadań i działań. Jednocześnie poszczególne jednostki powinny uzyskać możliwość tworzenia, poniżej poziomu zadań, własnej struktury budżetu zadaniowego, odpowiadającej ich potrzebom zarządczym, przy czym tworzenie dodatkowych poziomów budżetu zadaniowego nie powinno być obowiązkowe.

Minister Finansów, dostrzegając problem nadmiernie rozbudowanej sprawozdawczości budżetowej, funkcjonującej w dwóch układach – tradycyjnym i zadaniowym – już w 2016 r. wskazywał na potrzebę połączenia tych układów. Było to jedno z *Założeń reformy systemu budżetowego* przyjętych przez Radę Ministrów w lipcu 2016 r. W dokumencie tym znalazła się także, między innymi, diagnoza innych problemów dotyczących budżetu zadaniowego, które zostaną omówione w następnych rozdziałach.

Funkcjonowanie dwóch układów funkcjonalnych w klasyfikacji budżetowej

Infografika nr 2

Układ klasyfikacyjny wydatków budżetu państwa w 2019 r.



Źródło: opracowanie własne NIK.

<sup>10</sup> Pismo DAE-VI-0310-36(1)-ML/14 z dnia 18 listopada 2014 r.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

### Postępy w realizacji reformy systemu budżetowego

Od przyjęcia w lipcu 2016 r. *Założeń reformy systemu budżetowego* do zakończenia w kwietniu 2020 r. kontroli wykonania budżetu państwa w 2019 r., obejmującej między innymi kwestię prac nad reformą budżetową, upłynęły blisko cztery lata. W tym czasie w Ministerstwie Finansów nie wypracowano projektów zmian legislacyjnych, poprawiających funkcjonowanie budżetu zadaniowego oraz pozwalających na rozwiązanie problemów, na które wskazywano w *Założeniach*. Mimo że w dokumencie tym napisano, że utrzymywanie podwójnego systemu klasyfikacyjnego nie znajduje ekonomicznego uzasadnienia, czyli jest rozwiązaniem nieefektywnym, w Ministerstwie Finansów nie przygotowano projektu nowej klasyfikacji budżetowej ani projektu przepisów ograniczających zakres dotychczas stosowanej sprawozdawczości w wymiarze funkcjonalnym.

Brak istotnych postępów w realizacji *Założeń reformy systemu budżetowego* tłumaczono tym, że zasadnicze zmiany systemu budżetowego wymagały kompleksowej przebudowy. W maju 2018 r. w Ministerstwie Finansów uruchomiono projekt *Reforma Systemu Budżetowego. Etap I*. Przy jego realizacji pojawiło się wiele pytań i zagadnień do dyskusji nad najlepszymi rozwiązaniami. Zagadnienia te były również dyskutowane z ekspertami MFW. Wszystko to powodowało, że wypracowanie odpowiednich rozwiązań było procesem wieloletnim.

Najwyższa Izba Kontroli nie neguje potrzeby prowadzenia kompleksowej analizy i przedstawiania rekomendacji. Zwraca jednak uwagę na długotrwałość procesu wypracowywania rozwiązań niezbędnych do realizacji *Założeń reformy systemu budżetowego* w zakresie budżetu zadaniowego. Wypracowanie takich rozwiązań powinno zostać potraktowane priorytetowo ze względu na nieracjonalność stosowania dwóch układów klasyfikacyjnych oraz ze względu na skalę zaangażowania w budżet zadaniowy jednostek podsektora rządowego. Mimo że *Założenia* przyjęto w lipcu 2016 r., to prace nad projektem *Reforma Systemu Budżetowego* rozpoczęto blisko dwa lata później. W czasie kontroli wykonania budżetu państwa w 2018 r. Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów wyjaśniła, że zakończenie pierwszego etapu tego projektu zostało zaplanowane na 31 grudnia 2019 r., a w czasie kontroli wykonania budżetu państwa w 2019 r. poinformowała, że termin ten przesunięto na połowę 2020 r. ze względu na przesunięcie terminu rozpoczęcia współpracy z MFW. Podczas kontroli *Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego* nie była możliwa ocena stopnia zaawansowania prac nad tą reformą, gdyż kontrolerom nie przekazano materiałów analitycznych ani żadnych innych dokumentów roboczych Ministerstwa Finansów odnoszących się do tego zagadnienia, mimo że ostatnie wyjaśnienia przekazano z Ministerstwa w połowie grudnia 2019 r.

### Poprawa jakości dialogu społecznego odnoszącego się do efektów finansowania zadań publicznych

W grudniu 2015 r. Rada Ministrów zwróciła uwagę, że budżet zadaniowy powinien stanowić wsparcie nie tylko dla osób korzystających z tego dokumentu w zakresie funkcjonowania administracji publicznej oraz procedowania projektu ustawy budżetowej w parlamentarnym procesie legislacyjnym, ale także może się przyczynić do szerszej społecznej przystępności dokumentu, tak aby w większym stopniu posiadał on cechy budżetu obywatelskiego, wspierającego dialog i debatę społeczną wokół

sposobu i spodziewanych efektów finansowania realizacji zadań publicznych<sup>11</sup>. Należy podkreślić, że w przypadku prezentacyjnego budżetu zadaniowego wsparcie dialogu i debaty społecznej wokół sposobu i efektów wydatkowania środków publicznych jest kluczowym zagadnieniem. Jak wskazano w publikacji wydanej w 2010 r. w przez Ministerstwo Finansów, poświęconej zagadnieniu budżetowania zadaniowego, celem wprowadzenia prezentacyjnego budżetu zadaniowego jest większa przejrzystość wydatków, służąca poprawie jakości dialogu społecznego pomiędzy społeczeństwem a politykami i urzędnikami, tworzącymi projekt budżetu<sup>12</sup>. Biorąc pod uwagę, że Minister Finansów w 2008 r. podjął decyzję o ograniczeniu zakresu zastosowania budżetu zadaniowego właśnie do jego formy prezentacyjnej<sup>13</sup>, należy oczekiwać, że wspieranie dialogu i debaty społecznej, o którym pisała Rada Ministrów, powinno mieć fundamentalne znaczenie przy realizacji tego budżetu.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, realizacja budżetu zadaniowego nie przyczyniła się do znaczącej poprawy jakości dialogu społecznego pomiędzy społeczeństwem a politykami i urzędnikami tworzącymi projekt budżetu państwa. Wskazują na to zarówno ustalenia kontroli w Ministerstwie Finansów, w którym przyjęto założenie, że dialog i debata społeczna będą realizowane przez poszczególnych dysponentów bez udziału Ministra Finansów, jak i ustalenia kontroli w innych ministerstwach i urzędach wojewódzkich, które nie prowadziły takich działań lub prowadziły je w bardzo ograniczonym zakresie. Przedstawione w czasie kontroli wyjaśnienia i dokumenty oraz analiza zapisów z posiedzeń Sejmu dotyczących wykonania budżetu państwa nie wskazywały, żeby informacje o budżecie zadaniowym w istotnym stopniu oddziaływały na przebieg lub wynik debat poświęconych wydatkowaniu środków publicznych. Obecnie trudno nawet wskazać, które grupy interesariuszy są odbiorcami danych o wykonaniu budżetu zadaniowego, a także, w jakim zakresie dane te są wykorzystywane. Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, można wskazać, że budżet zadaniowy nie spełnił pokładanych w nim nadziei, gdyż nie przyczynił się w znaczącym stopniu ani do racjonalizacji wydatków publicznych, ani do poprawy jakości dialogu społecznego.

O niskiej formalnej randze budżetu zadaniowego świadczy między innymi to, że nie stał się on elementem ustawy budżetowej, lecz jedynie częścią jej uzasadnienia. Wobec tego budżet w układzie zadaniowym nie był przedmiotem prac Parlamentu w procesie uchwalania ustawy budżetowej, ani nie był poddawany ocenie podczas omawiania realizacji tej ustawy. Dane o budżecie w układzie zadaniowym stanowiły informację uzupełniającą, zazwyczaj niemającą zasadniczego znaczenia w debatach budżetowych. Nie ułatwiało to realizacji funkcji prezentacyjnej tego budżetu. Również dla dysponentów budżetu państwa podstawowym dokumentem planistycznym pozostawał plan wydatków w układzie tradycyjnym i to właśnie na nim koncentrowali uwagę.

**Włączenie budżetu zadaniowego do ustawy budżetowej**

<sup>11</sup> Rada Ministrów, *Planowanie w układzie zadaniowym na 2016 rok, Skonsolidowany plan wydatków w układzie zadaniowym na 2016 rok i dwa kolejne lata*, Warszawa, grudzień 2015, s. 8.

<sup>12</sup> M. Postuła, P. Perczyński, *Budżet zadaniowy – wprowadzenie (...)*, op. cit., s. 30.

<sup>13</sup> Wynika to z ustaleń kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów.

Ministerstwo Finansów nie podjęło prac zmierzających do wzmocnienia roli budżetu zadaniowego poprzez włączenie go do ustawy budżetowej. W czasie kontroli w tym ministerstwie poinformowano NIK, że nie podejmowano inicjatyw na rzecz zwiększenia znaczenia budżetu zadaniowego w procesie budżetowym, uznając, że ma on spełniać przede wszystkim funkcję prezentacyjną, która była już realizowana.

Zdaniem NIK funkcja prezentacyjna mogła być realizowana bardziej skutecznie w wyniku włączenia planu wydatków w układzie zadaniowym – wraz z planowanymi wartościami mierników – do ustawy budżetowej, która stanowi podstawę wykonania budżetu państwa i dla rozliczenia dysponentów z jego realizacji. Włączenie zadaniowego układu wydatków do ustawy budżetowej wiązałoby się z koniecznością dostosowania jego zakresu do potrzeb prezentacyjnych, czyli do jego uproszczenia i rezygnacji z tych poziomów klasyfikacyjnych, na których funkcja prezentacyjna nie jest efektywnie realizowana. Należy zauważyć, że dane dotyczące podzadań i działań nie były dotychczas publikowane, dlatego trudno w przypadku tych dwóch poziomów klasyfikacyjnych mówić o efektywnej realizacji funkcji prezentacyjnej. Warto także podkreślić, że pozostawienie budżetu zadaniowego poza ustawą budżetową i – zamiast tego – sprawdzenie go do roli materiału objaśniającego ograniczało stosowanie zasady rozliczalności w oparciu o dane o wykonaniu tego budżetu<sup>14</sup>.

### Ewaluacja budżetu zadaniowego

Należy przy okazji zwrócić uwagę, że w ciągu niemal 13 lat od rozpoczęcia wdrażania budżetu zadaniowego w administracji rządowej, Ministerstwo Finansów nie przeprowadziło całościowej ewaluacji tego narzędzia, pozwalającej porównać faktyczne korzyści wynikające z jego zastosowania z kosztami funkcjonowania. Zdaniem NIK ewaluacja taka była potrzebna, żeby ustalić, czy budżet zadaniowy, rozbudowany do czterech poziomów klasyfikacyjnych, był w pełni wykorzystywany przez wykonujące go jednostki oraz przez interesariuszy, czy też stanowił dla tych jednostek przede wszystkim dodatkowe zadanie do wykonania. Wprowadzając do użytkowania tak rozbudowane narzędzie, absorbujące znaczące w skali całego sektora zasoby, należało po jakimś czasie dokonać oceny jego funkcjonowania.

### 5.1.2. Zmiany kompetencyjne organów administracji rządowej

Brak zmian w funkcjonowaniu administracji rządowej związanych z wprowadzeniem budżetu zadaniowego

Wprowadzenie układu zadaniowego nie spowodowało zmian w funkcjonowaniu administracji rządowej ani zmian w podziale kompetencji pomiędzy jej poszczególnymi organami. Odpowiedzialność za realizację celów poszczególnych funkcji i zadań rozkładała się pomiędzy różnych dysponentów środków publicznych, podobnie jak to miało miejsce przed wpro-

<sup>14</sup> Zasada rozliczalności (ang. *accountability*) statuuje odpowiedzialność organów władzy publicznej i jednostek sektora finansów publicznych za realizację nałożonych zadań. Jest ona rozumiana przede wszystkim jako obowiązek przedstawiania sprawozdania ze swojej działalności oraz rozliczenia się z nałożonych zadań. Obowiązku tego nie można ograniczać do wymagania rozliczenia finansowego czy przedstawiania sprawozdania finansowego. Należy mieć na uwadze szersze rozumienie pojęcia „rozliczenia się”, obejmujące odpowiedź na pytania o skuteczność, oszczędność, legalność, terminowość i adekwatność podjętych działań oraz ich efektów w stosunku do celów i potrzeb. Por. Ministerstwo Finansów, *Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych. Istota, unormowania prawne i otoczenie*, Warszawa 2012, s. 24.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wadzeniem budżetu zadaniowego. Zadania, podzadania i działania były często realizowane nie przez jednostki podległe i nadzorowane przez właściwego merytorycznie ministra, lecz przez inne organy administracji rządowej, na przykład przez wojewodów. Taki podział kompetencji utrudniał jednoznaczne wskazanie organu odpowiedzialnego nie tylko za całokształt spraw w danym obszarze działalności państwa, ale nawet za realizację celów pojedynczego zadania. Tymczasem najważniejszą cechą budżetu zadaniowego jest nie tyle możliwość rozpisania wydatków na poszczególne zadania i określenie dysponentów środków, gdyż to można osiągnąć bez wprowadzania budżetu zadaniowego, posługując się wyłącznie budżetem w układzie tradycyjnym, lecz właśnie wskazanie celów i przypisanie odpowiedzialności za ich realizację określonym organom władzy publicznej. W Polsce dotychczas nie udało się tego osiągnąć. Aby tak się stało, należało zapewnić właściwym organom narzędzia umożliwiające sprawowanie nadzoru i kontroli nad działaniami innych organów w zakresie odpowiednich funkcji i zadań. Właściwi ministrowie i inne, wskazane w przepisach organy pełniłyby wtedy rolę organów koordynujących i nadzorujących realizację celów. Organy te powinny mieć wpływ na działania wszystkich jednostek realizujących wskazane cele.

W związku z tym, że wprowadzeniu układu zadaniowego nie towarzyszyły żadne zmiany dostosowawcze w układzie kompetencyjnym organów administracji rządowej, narzędzie to nie było przydatne do oceny skuteczności realizacji celów przez poszczególnych dysponentów środków publicznych. Przy okazji warto podkreślić, że budżet zadaniowy – aby przynosił odpowiednie skutki – powinien funkcjonować w powiązaniu z innymi elementami systemu zarządzania państwem. Tymczasem wprowadzenie budżetu zadaniowego nie spowodowało żadnych istotnych zmian w tym systemie. W rezultacie budżet zadaniowy miał marginalne znaczenie jako narzędzie wspomagające proces zarządzania środkami publicznymi i realizacji celów państwa.

Jak wskazał Sekretarz Stanu w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji, Krzysztof Kozłowski, budżet w układzie zadaniowym nie jest ani jedynym, ani najbardziej efektywnym narzędziem zarządzania wydatkami publicznymi. Sekretarz Stanu podał przykład funkcjonującego w tym ministerstwie systemu SL2014, pozwalającego na lepsze monitorowanie wykonywania zadań i wydatków niż budżet w układzie zadaniowym. System ten stanowi podstawowe narzędzie do rozliczania realizacji zadań przypisanych Departamentowi Administracji Publicznej, a finansowanych ze środków unijnych.

Również w czasie kontroli w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej wskazywano na ograniczoną przydatność układu zadaniowego. Poinformowano, że Ministerstwo wykorzystuje inne narzędzia zarządcze, które są podstawą podejmowania decyzji w zakresie inicjatyw podejmowanych w kolejnych latach.

Odrębnym problemem dotyczącym podziału kompetencji przy wykonywaniu budżetu zadaniowego jest, zdaniem NIK, usytuowanie jednostki koordynującej prace nad budżetem zadaniowym w Ministerstwie Finansów, mimo że Minister Finansów nie jest prawnie umocowany do władczego

Niewykorzystanie budżetu zadaniowego w procesie zarządzania środkami publicznymi i realizacją celów państwa

Pozycja ustrojowa organu koordynującego funkcjonowanie budżetu zadaniowego

oddziaływania na innych ministrów w zakresie tworzenia spójnego układu celów i mierników. Inicjatywa w tym zakresie należy do wykonawców poszczególnych zadań publicznych. Zgodnie z treścią rozporządzeń Ministra Finansów cele i mierniki są określane na poziomie:

- funkcji przez ministrów wiodących w ich realizacji;
- zadań przez ministrów, organy lub dysponentów, właściwych dla poszczególnych zadań;
- podzadań i działań przez dysponentów oraz jednostki sektora finansów publicznych, o których mowa w art. 9 pkt 5–7 i 14 upf.

### 5.1.3. Konsolidacja danych o wykonaniu wydatków i rozszerzenie zakresu podmiotowego

Zgodnie z treścią dokumentu *Założenia reformy systemu budżetowego, Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* jest sporządzana w ujęciu odmiennym (nieskonsolidowanym) od ujęcia stosowanego w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej (skonsolidowanego), co uniemożliwia porównanie rezultatów z planem. Przyjęte rozwiązania w zakresie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym nie pozwalają bowiem na konsolidację wydatków (eliminację przepływów) w układzie zadaniowym. NIK zgadza się z diagnozą Ministerstwa Finansów, dokonaną w 2016 r., wskazując jednocześnie na potrzebę eliminacji tego problemu.

W diagnozie zawartej w *Założeniach reformy systemu budżetowego* wskazywano również, że układ zadaniowy nie ma charakteru zupełnego, to jest nie obejmuje całego sektora finansów publicznych, pomijając na przykład jednostki samorządu terytorialnego i Narodowy Fundusz Zdrowia. Warto zauważyć, że jednostki te dysponują coraz większymi środkami publicznymi, w tym otrzymują coraz większe środki z budżetu państwa. Na przykład ponad 90% środków przeznaczonych w budżecie państwa na realizację zadania 3.1 *Oświata i wychowanie* jest przekazywanych jednostkom samorządu terytorialnego w formie części oświatowej subwencji ogólnej, bez wskazania celów.

Jednocześnie w obszarach ochrony zdrowia i oświaty występuje problem ze wskazaniem, na poziomie funkcji i zadań, celów strategicznych powiązanych ze środkami planowanymi w ustawie budżetowej. Biorąc pod uwagę, że większość środków publicznych w tych obszarach jest wydatkowana przez jednostki samorządu terytorialnego i Narodowy Fundusz Zdrowia, których plany finansowe nie są ujęte w ustawie budżetowej, zdaniem NIK zasadne byłoby rozszerzenie zakresu podmiotowego budżetu zadaniowego o inne jednostki sektora finansów publicznych.

Wyłączenie niektórych jednostek sektora finansów publicznych z obowiązku stosowania budżetu zadaniowego powoduje także trudności w zakresie ewidencji księgowej zwrotów niewykorzystanej dotacji, co w konsekwencji prowadzi do trudności w zamknięciu ksiąg rachunkowych za dany miesiąc i w sporządzeniu sprawozdania budżetowego. Proces uzgodnień jest długotrwały i obciążony pozyskaniem dodatkowej informacji w celu przypisania operacji do klasyfikacji zadaniowej.



### 5.1.4. Monitorowanie i analiza rozwiązań przyjętych w innych krajach oraz współpraca z ekspertami

W Ministerstwie Finansów, koordynującym funkcjonowanie budżetu w układzie zadaniowym, nie prowadzono osobnego monitoringu rozwiązań przyjętych w innych krajach odnośnie funkcjonowania budżetu zadaniowego. Przeglądu takich rozwiązań dokonywano w ramach szerzej zakrojonych prac analitycznych, związanych z analizą standardów międzynarodowych i zbiorów dobrych praktyk.

W związku z pracami nad nową klasyfikacją budżetową Ministerstwo Finansów podjęło współpracę z Bankiem Światowym i Międzynarodowym Funduszem Walutowym. W rezultacie tej współpracy powstał raport Banku Światowego *Integracja planów kont i klasyfikacji budżetowej* z maja 2017 r. i raport MFW *Republic of Poland: Technical Assistance Report-Next Steps in Developing a Standard Chart of Accounts and Multi-year Budget* z maja 2019 r.<sup>15</sup>

Obydwa te raporty odnosiły się do znacznie szerszego zakresu zagadnień niż budżet zadaniowy. Eksperci Banku Światowego wskazywali, że systemy klasyfikacyjne w Polsce wymagają większej integracji, dlatego w raporcie rekomendowano wdrożenie przez Polskę nowej, siedmiosegmentowej, zintegrowanej struktury planu kont i klasyfikacji budżetowej, w tym dwupoziomowego segmentu funkcjonalnego (spójnego z COFOG) i jednopozomowego segmentu programowego, a także trzypoziomowego segmentu projektowego. Diagnoza i wnioski zawarte w raporcie MFW odnośnie nowej klasyfikacji były spójne z treścią raportu Banku Światowego. W żadnym z tych dwóch raportów autorzy nie wskazywali szczegółowych rekomendacji odnośnie budżetu zadaniowego.

W okresie objętym kontrolą pracownicy Ministerstwa Finansów brali także udział w spotkaniach Sieci do spraw Efektywności i Wyników, działającej w OECD. Nie miało to jednak bezpośredniego przełożenia na działania związane z udoskonalaniem procesu budżetowania zadaniowego w Polsce.

Zagadnienia dotyczące układu zadaniowego w okresie objętym kontrolą nie były przedmiotem współpracy z innymi ekspertami zewnętrznymi.

## 5.2. Planowanie wydatków w układzie zadaniowym

Niniejszy rozdział stanowi syntetyczny opis najważniejszych ustaleń kontrolnych w zakresie planowania wydatków w układzie zadaniowym. Kontrola w tym aspekcie dotyczyła nie tylko samego przebiegu procesu planowania wydatków, ale – przede wszystkim – konstrukcji budżetu zadaniowego. W związku z tym w kolejnych podrozdziałach przedstawiono ocenę klasyfikacji zadaniowej oraz ocenę układu celów i mierników. Opisano także powiązanie budżetu zadaniowego z planem działalności oraz międzynarodową klasyfikacją COFOG. Osobnym zagadnieniem, które przedstawiono w jednym z podrozdziałów niniejszego rozdziału, jest planowanie rezerw budżetowych w układzie zadaniowym.

Układ rozdziału

<sup>15</sup> <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2019/09/05/Republic-of-Poland-Technical-Assistance-Report-Next-Steps-in-Developing-a-Standard-Chart-of-48653>

### Najważniejsze ustalenia

W wyniku analizy klasyfikacji zadaniowej pod kątem zapewnienia jej jednolitości funkcjonalnej NIK ustaliła, że nie jest możliwe wskazanie kryterium pozwalającego na jednoznaczne przyporządkowanie poszczególnych pozycji w tej klasyfikacji do jednego z jej czterech poziomów. Powielanie tych samych pozycji na różnych poziomach klasyfikacyjnych NIK uznała za nieprawidłowe z punktu widzenia przejrzystości danych i hierarchizacji celów. Osobny problem stanowiło prezentowanie w klasyfikacji budżetowej (tradycyjnej) i w klasyfikacji zadaniowej takich samych lub podobnie nazywających się kategorii wydatków, którym jednak przypisywano różne znaczenia, a w konsekwencji również różne kwoty wydatków. Mimo że NIK wskazywała na potrzebę zapewnienia spójności między międzynarodową klasyfikacją COFOG a klasyfikacją zadaniową już w 2016 r., to do dnia zakończenia niniejszej kontroli nie wypracowano odpowiednich rozwiązań.

Minister Finansów zobowiązał dysponentów, aby cele funkcji i zadań odnosiły się do najważniejszych potrzeb społeczno-gospodarczych. Mimo działań MF w przypadku niektórych funkcji mierniki przedstawione w WPPF nie były spójne z miernikami wskazanymi w odpowiednich strategiach lub programach rządowych, Ponieważ główna funkcja budżetu zadaniowego, czyli funkcja prezentacyjna, realizowana była przede wszystkim na poziomach funkcji i zadań, to utrzymywanie obowiązku wykonywania budżetu zadaniowego na poziomach podzadań i działań nie znajdowało uzasadnienia.

Niejasny był cel prezentowania dwóch różnych zestawień najważniejszych, strategicznych, priorytetowych celów i mierników, oddzielnie na poziomie funkcji i oddzielnie na poziomie zadań. Ustalenie w to miejsce jednego, wspólnego zestawu mierników pozwoliłoby ujednoczyć treść WPPF, odwołującego się do poziomu funkcji, z treścią uzasadnienia ustawy budżetowej.

Minister Finansów informował dysponentów o niezgodności mierników ze standardami i wytycznymi oraz wskazywał, na czym ta niezgodność polegała. Mimo wydawania przez Ministerstwo Finansów wytycznych oraz opiniowania wybranych celów i mierników budżetu zadaniowego, niektórzy dysponenti nie zapewnili w swoich częściach budżetowych spójności mierników z celami. Obserwowano także inne odstępstwa od zasad ustalonych przez Ministra Finansów. Obecnie pełna odpowiedzialność za wybór celów i mierników oraz wyznaczanie ich docelowych wartości spoczywa na wykonawcach zadań, co prowadzi do konfliktu interesów i nie sprzyja poprawie efektywności realizacji zadań publicznych.

Niezapewnienie ministrom wiodącym informacji o celach i miernikach ustalanych przez pozostałych dysponentów, w tym wojewodów, w zakresie wykonywanych zadań, a także niezapewnienie tym ministrom udziału w wyznaczaniu celów i mierników przez innych dysponentów powodowało, że ministrom wiodącym nie można było przypisać pełnej odpowiedzialności za realizację celów na poziomie zadania.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Na podstawie przeprowadzonej przez kontrolerów NIK analizy celów układu zadaniowego wyznaczonych na 2018 r. ustalono, że cele te w przypadku wielu zadań, podzadań i działań nie układały się w strukturę hierarchiczną i nie tworzyły spójnego układu.

W okresie objętym kontrolą zarówno konstrukcja układu celów i działań przedstawianych w poszczególnych częściach planu działalności, jak i powiązanie tego planu z budżetem zadaniowym, były niezrozumiałe. Ponadto wskazanie planu działalności jako podstawy prowadzenia kontroli zarządczej w jednostkach podległych ministrom zmniejszało rolę budżetu zadaniowego.

Niejasny był cel zobowiązania dysponentów przez Ministra Finansów do wyznaczenia zadań priorytetowych w sytuacji, gdy nie miało to wpływu na podział środków pomiędzy dysponentów.

Przypisywanie wszystkich rezerw celowych do zadania 4.2.W. *Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków* prowadziło do zniekształcenia struktury wydatków w układzie zadaniowym, gdyż nie przedstawiało rzeczywistych kierunków wydatkowania środków budżetowych. Wysokość środków planowanych na zadania finansowane za pomocą rezerw celowych była zaniżana. Ponadto wprowadzenie budżetu zadaniowego nie spowodowało zmiany podejścia do planowania rezerw celowych. W rezultacie układ celów przyjęty przy tworzeniu rezerw nie odpowiadał układowi celów w budżecie zadaniowym.

### 5.2.1. Klasyfikacja zadaniowa

W okresie objętym kontrolą na katalog funkcji, zadań, podzadań i działań składało się, w zależności od roku, od 21 do 22 funkcji, 89 zadań, od 270 do 274 podzadań i od 836 do 867 działań<sup>16</sup>.

W wyniku analizy klasyfikacji zadaniowej pod kątem zapewnienia jej jednolitości funkcjonalnej NIK ustaliła, że nie jest możliwe wskazanie kryterium pozwalającego na jednoznaczne przyporządkowanie poszczególnych pozycji w tej klasyfikacji do jednego z jej czterech poziomów. Taki stan należy uznać za systemową nieprawidłowość. Minister Finansów powinien zapewnić przejrzystość klasyfikacji budżetowej, m.in. poprzez określenie cech wyróżniających każdy z jej poziomów (funkcje, zadania, podzadania i działania).

Warto podkreślić, że w porównaniu z klasyfikacją działowo-rozdziałową, obowiązującą w tradycyjnym układzie sprawozdawczości budżetowej, klasyfikacja zadaniowa została znacząco rozbudowana, gdyż składa się aż z czterech poziomów klasyfikacyjnych. Taka wielopoziomowość utrudnia zbudowanie jednolitej, wewnętrznie spójnej klasyfikacji. Jak ustaliła NIK, w kontrolowanym okresie te same pozycje wykazywano na różnych poziomach klasyfikacji zadaniowej. Na przykład w 2018 r. do zadania 13.5. *Ekonomia społeczna, działalność pożytku publicznego, społeczeństwo obywatelskie* przyporządkowano podzadanie 13.5.1 o tej samej nazwie. Również podzadanie 15.3.3. i działanie 15.3.3.1. miały taką samą nazwę: *Wspieranie Polonii i Polaków za granicą*.

Kryteria  
przyporządkowania  
pozycji do jednego  
z czterech poziomów  
klasyfikacji zadaniowej

<sup>16</sup> Dane na podstawie wyników kontroli NIK wykonania budżetu państwa w poszczególnych latach.

Występowanie tych samych nazw na różnych poziomach klasyfikacyjnych wynikało m.in. z tego, że przy czterech poziomach klasyfikacji zadaniowej w niektórych przypadkach dla podzadania potrafiono wskazać tylko jedno działanie. Z sytuacją taką mieliśmy do czynienia na przykład w podzadaniu 4.2.2. i działaniu 4.2.2.1. *Zarządzanie i obsługa długu Skarbu Państwa*, podzadaniu 4.2.3. i działaniu 4.2.3.1. *Subwencje ogólne dla jst z wyłączeniem części oświatowej*, podzadaniu 19.3.5. i działaniu 19.3.5.1. *Rozwój infrastruktury dostępowej od strony morza*, a także podzadaniu 20.5.3. i działaniu 20.5.3.1. *Zapobieganie i zwalczanie chorób zakaźnych*.

Powielanie tych samych pozycji na różnych poziomach klasyfikacyjnych należy uznać za nieprawidłowe z punktu widzenia przejrzystości danych i hierarchizacji celów. Rozwiązanie takie przyjęto, gdyż nie ustalono kryterium pozwalającego na jednoznaczne przyporządkowanie poszczególnych pozycji do jednego z poziomów klasyfikacji zadaniowej. Rozwiązanie to wiązało się zatem z nieprawidłowością, która została opisana na początku tego podrozdziału.

Z wyjaśnień przekazanych NIK w czasie kontroli w Ministerstwie Finansów wynikało, że w pracach nad strukturą układu zadaniowego dążono do eliminacji lub ograniczenia liczby pozycji klasyfikacyjnych mających charakter narzędziowy i odzwierciedlających wewnętrzne procesy zarządcze dysponentów środków publicznych. Zrezygnowano także ze sztucznego wyodrębniania co najmniej dwóch pozycji niższego rzędu w każdym zadaniu lub podzadaniu. Gdy na różnych szczeblach klasyfikacji zadaniowej wykazywano te same zadania, to przyjmowano dla nich jednolite nazewnictwo.

Konsekwencją takiego podejścia było, zdaniem NIK, wypracowanie układu zadaniowego, w którym niejasne stało się nawet nazewnictwo stosowane na poszczególnych poziomach klasyfikacyjnych. Warto zwrócić uwagę, że nie tylko na poziomie zadań, ale nawet na poziomach podzadań oraz działań w poszczególnych podziałkach klasyfikacyjnych ujmowano zadania publiczne, a często nawet całe grupy zadań o różnym charakterze. Na poziomie zadań niejednokrotnie odwoływano się w nazwach do bardzo szerokich obszarów działalności państwa, znacznie wykraczających poza pojedyncze zadanie publiczne. Na przykład zadanie 3.1. *Oświata i wychowanie* nie różniło się zasadniczo od funkcji 3. *Edukacja, wychowanie i opieka*.

Jednocześnie dla podzadania 16.3.1. przyjęto nazwę *Realizacja zadań z zakresu stosunków pomiędzy Państwem a Kościołami i innymi związkami wyznaniowymi*, a dla działania 3.2.2.2. nazwę *Inne zadania w zakresie działalności dydaktycznej uczelni*, tak jakby w jednym podzadaniu lub działaniu były zgrupowane różne zadania, a nie na odwrót, zgodnie z logiką budżetu zadaniowego. W związku z tym nie było wiadomo, czym w budżecie zadaniowym różni się zadanie od działania w sytuacji, w której o zadaniach publicznych można mówić zarówno na poziomie zadań, jak i na poziomie działań. Dodatkową komplikację stanowiło wprowadzenie poziomu pośredniego, czyli podzadań.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Jak wynika z informacji przekazanych NIK w czasie kontroli w Ministerstwie Finansów, wskazany powyżej problem z klasyfikacją był po części spowodowany chęcią ograniczenia liczby kategorii pośrednich (zadania i podzadania). Na poziomie zadań wykazano więc stosunkowo niewielką liczbę pozycji, co miało przyczynić się do łatwiejszej analizy danych. Zamiast tego – zdaniem NIK – układ klasyfikacji stał się nieczytelny, gdyż rzeczywiste zadania publiczne zostały rozproszone pomiędzy trzy poziomy klasyfikacyjne: zadań, podzadań i działań, w dodatku w niejednolity sposób. Na ujęcie rzeczywistych działań, czyli czynności podejmowanych w celu realizacji poszczególnych zadań publicznych, zabrakło w tej klasyfikacji miejsca.

Aby tak rozbudowana klasyfikacja stała się czytelna, potrzebne byłoby jasne zdefiniowanie i rozdzielenie funkcji, zadań oraz działań, a także likwidacja poziomu podzadań, któremu trudno nadać właściwą interpretację, a nawet zdefiniować samo pojęcie. Wprowadzenie trzyszczeblowej klasyfikacji wymagałoby wyodrębnienia znacznie większej liczby zadań publicznych – zapewne liczba ta musiałaby przewyższać liczbę rozdziałów klasyfikacji budżetowej – a na poziomie rzeczywistych działań klasyfikacja musiałaby prawdopodobnie obejmować tysiące pozycji. Ponieważ tak rozbudowana klasyfikacja wymagałaby wykorzystania bardzo dużych nakładów pracy, a użyteczność zgromadzonych informacji byłaby ograniczona, to wprowadzenie trzeciego poziomu klasyfikacji również nie stanowiłoby rozwiązania optymalnego. W przekroju funkcjonalnym optymalnym rozwiązaniem było utrzymanie dwuszczeblowej klasyfikacji, tak jak jest w układzie tradycyjnym, w której działy i rozdziały zostałyby zastąpione przez funkcje i zadania. Dysponenci powinni mieć jednak możliwość tworzenia – dla realizacji potrzeb analitycznych i zarządczych – dodatkowych poziomów klasyfikacji, takich jak działania.

O ile w odniesieniu do całego układu zadaniowego zidentyfikowano brak kryteriów pozwalających na jednoznaczne przyporządkowanie poszczególnych pozycji do jednego z czterech szczebli klasyfikacji, to w odniesieniu do pojedynczego szczebla problem polegał na stosowaniu niejednorodnych kryteriów przy doborze pozycji tworzących ten szczebel. Dobór niektórych pozycji odbywał się w oparciu o układ funkcjonalny (np. 14.2.1. *Tworzenie ram prawnych stosunków i warunków pracy*), a innych – w oparciu o układ programowy (np. 21.5.3. *W Program Rozwoju Obszarów Wiejskich na lata 2014–2020*). W związku ze stosowaniem niejednorodnych kryteriów doboru pozycji składających się na dany poziom klasyfikacji zadaniowej zachodziło ryzyko, że tę samą czynność można przyporządkować do różnych pozycji w zależności od tego, czy przyjmie się kryterium funkcjonalne, czy programowe. Tym samym należy wskazać, że problem występujący w klasyfikacji budżetowej, polegający na stosowaniu niejednorodnych kryteriów wyboru poszczególnych pozycji na poszczególnych poziomach klasyfikacyjnych, nie znalazł również rozwiązania w klasyfikacji zadaniowej.

W wyniku przeprowadzonej analizy nazw zadań, podzadań i działań ustalono, że przyjęte na danym poziomie klasyfikacji zadaniowej nazewnictwo było niejednorodne ze względu na odwoływanie się do różnych katego-

Niejednorodne nazewnictwo  
w klasyfikacji zadaniowej

rii pojęć. Niektóre nazwy wskazywały na obszary działalności państwa lub opisywały cechę, zjawisko albo segment gospodarki (*Oświata i wychowanie, Konkurencyjność wszystkich sektorów rolnictwa i zwiększenie rentowności gospodarstw rolnych, Rolnictwo ekologiczne, Roszczenia majątkowe wobec Skarbu Państwa i jst, Program dla szkół, Informacja i promocja, Szkolenie obronne administracji publicznej i przedsiębiorców, Krajowy Rejestr Sądowy*). Warto zauważyć, że nazwy te nie odwoływały się do określonego zadania lub działania ani nie wskazywały, czy kryją się pod nimi jednorodne zadania lub działania, czy też grupy różnych aktywności.

Oprócz nich w klasyfikacji zadaniowej występowały również nazwy, które odnosiły się do wykonywanych czynności, czyli wprost wskazywały na charakter wykonywanych zadań lub działań (*Sprawowanie wymiaru sprawiedliwości przez sądy powszechne, Doskonalenie prawa materialnego i procesowego, Przyznawanie i finansowanie nagród Ministra o charakterze szczególnym dla nauczycieli akademickich, Dofinansowanie podręczników akademickich oraz zlecanie organizacjom pozarządowym i innym podmiotom zadań na rzecz środowiska akademickiego*). Przyjęcie tego typu nazewnictwa należy uznać za jedyne prawidłowe rozwiązanie. Po pierwsze pozwala ono na uzyskanie przejrzystej klasyfikacji zadaniowej, a użytkownicy danych zyskują wiedzę o rodzajach aktywności, które są finansowane ze środków publicznych. Po drugie, ma ono charakter dyscyplinujący, ponieważ jednostki otrzymują środki na określone zadanie lub działanie, z wykonania którego powinny się rozliczyć. Po trzecie, ma walor porządkujący, gdyż wymaga jednolitego ujęcia wszystkich form działań podejmowanych przez jednostki funkcjonujące w podsektorze rządowym.

W wyniku kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej wskazano, że działania ujęte w układzie zadaniowym określono bardzo szeroko, na przykład *Przeciwdziałanie bezdomności, Wspieranie aktywnego starzenia się, Pomoc państwa w wychowywaniu dzieci i Ochrona roszczeń pracowniczych*. Tytuły niektórych działań były sformułowane w ujęciu rzeczowym, tj. *Aktywne formy przeciwdziałania bezrobociu czy Zasiłki dla bezrobotnych*, gdy z istoty działania wynika, że powinno mieć ono charakter operacyjny. Nadanie podziałkom układu zadaniowego na różnych poziomach tytułów o szerokim zakresie problemowym, bez wyraźnego zaakcentowania charakteru operacyjnego powoduje, że trudno rozpoznać, do którego szczebla układu zadaniowego dana podziałka przynależy. W efekcie struktura układu zadaniowego nie tworzy czytelnej, hierarchicznej całości.

Powielanie się nazw z klasyfikacji tradycyjnej z nazwami z klasyfikacji zadaniowej pomimo różnic metodologicznych

Osobny problem stanowiło prezentowanie w klasyfikacji budżetowej (tradycyjnej) i w klasyfikacji zadaniowej takich samych lub podobnie nazywających się kategorii wydatków, którym przypisywano różne znaczenia, a w konsekwencji również różne kwoty wydatków. Jako przykład można podać funkcjonowanie w klasyfikacji tradycyjnej rozdziału *Szkoły artystyczne*, a klasyfikacji zadaniowej działania *Funkcjonowanie szkół artystycznych*. Innym przykładem było funkcjonowanie w klasyfikacji tradycyjnej rozdziału *Dokształcanie i doskonalenie nauczycieli*, któremu w klasyfikacji zadaniowej odpowiadało działanie o takiej samej nazwie.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Takie rozwiązanie nie zapewniało przejrzystej informacji i mogło być mylące dla użytkowników danych, próbujących ustalić, jakie wydatki poniesiono na określoną aktywność instytucji państwowych, zwłaszcza gdy sprawozdania o realizacji wydatków w układzie tradycyjnym i w układzie zadaniowym dostarczały innych danych.

W okresie objętym kontrolą Minister Finansów nie dokonywał istotnych zmian w klasyfikacji zadaniowej, mając na uwadze planowaną realizację *Założeń reformy systemu budżetowego*, które przewidują zniesienie istniejącego dualizmu klasyfikacji tradycyjnej i zadaniowej. Obecne dwa układy klasyfikacyjne ma zastąpić jednolita klasyfikacja o charakterze zadaniowym, która wymaga nowego, całościowego opracowania. Mając na względzie powyższe założenia, Minister modyfikował obecną strukturę układu zadaniowego przede wszystkim w zakresie wynikającym ze zmian w obowiązujących przepisach prawa. Zmiany w układzie zadaniowym dokonane w latach 2016–2018 miały na celu również uporządkowanie i uproszczenie katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań.

W Ministerstwie Finansów opracowano wskazówki dotyczące klasyfikowania niektórych wydatków w układzie zadaniowym oraz indykatywne klucze przejścia, umożliwiające powiązanie tych samych wydatków, wykazywanych w różnych latach w innych podziałkach klasyfikacyjnych. Od 2018 r. wskazówki oraz indyktywne klucze przejścia aktualizowane były każdorazowo w związku ze zmianami katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań. Informacje na ten temat publikowano na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Zmiany, które z założenia powinny służyć uporządkowaniu i uproszczeniu wyżej wymienionego katalogu, miały niekiedy przeciwny do zamierzonego skutek. Na przykład przy aktualizacji katalogu na 2019 r. zadanie polegające na wsparciu Funduszu Dróg Samorządowych przypisano do działania 19.1.4.6. *Pozostałe drogi publiczne*. Jednocześnie zadanie polegające na przyznawaniu i wypłacie świadczeń pieniężnych dla posiadaczy Karty Polaka osiedlających się w Polsce przypisano do działania 2.5.2.4. *Pomoc socjalna udzielana cudzoziemcom oraz struktura migracyjno-azylowa*. Konsolidowanie różnych zadań publicznych w grupy opatrzone wspólną nazwą działania uniemożliwiało zarówno nadanie temu działaniu jednoznacznej interpretacji, jak i określenie zestawu wspólnych celów i mierników ich realizacji, zwłaszcza że Ministerstwo Finansów ograniczyło liczbę mierników dla danej pozycji klasyfikacyjnej do trzech. Poprzez taką konsolidację powielano rozwiązanie przyjęte w układzie tradycyjnym, jeszcze bardziej upodabniając klasyfikację zadaniową do klasyfikacji budżetowej, wraz z jej wadami.

### 5.2.2. Powiązanie klasyfikacji zadaniowej z COFOG

Sporządzanie sprawozdań z wykonania wydatków publicznych według klasyfikacji COFOG związane jest ze zobowiązaniami Polski wynikającymi z członkostwa w organizacjach międzynarodowych. Można uznać, że COFOG stał się międzynarodowym standardem prezentowania danych o wydatkach publicznych, stosowanym zarówno przez Unię Europejską, jak i przez

Zakres i przyczyny modyfikacji klasyfikacji zadaniowej

Publikowanie wskazówek dotyczących klasyfikowania wydatków w układzie zadaniowym

OECD. Rada Ministrów, uznając znaczenie COFOG dla zapewnienia przejrzystości danych, również stosuje tę klasyfikację w zestawieniach wydatków publicznych w Polsce. Wydatki w układzie COFOG są prezentowane na przykład w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa oraz w Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju, czyli w dokumentach strategiczno-planistycznych o kluczowym znaczeniu dla rozwoju Polski.

Biorąc to pod uwagę, a także fakt, że COFOG jest klasyfikacją funkcjonalną (zadaniową), należy oczekiwać, że pomiędzy tą klasyfikacją a klasyfikacją budżetową w układzie zadaniowym będzie istniał prosty klucz przejścia. NIK wskazywała na potrzebę zapewnienia spójności między tymi klasyfikacjami w lutym 2016 r.<sup>17</sup>, jednak do dnia zakończenia niniejszej kontroli nie wypracowano odpowiednich rozwiązań.

W czasie kontroli w Ministerstwie Finansów poinformowano NIK, że podział wydatków publicznych w Polsce na działy i grupy klasyfikacji COFOG, sporządzany na podstawie algorytmu opracowywanego przez GUS, odnosi się do tradycyjnej klasyfikacji budżetowej, a nie do układu zadaniowego. Kwestia dążenia do optymalnej i uzasadnionej harmonizacji systemów prezentacji wydatków jest uwzględniona w pracach nad reformą systemu budżetowego, przy czym w odniesieniu do systemu COFOG należy mieć na uwadze uwarunkowania natury obiektywnej. W szczególności to, że system ten jest narzędziem określonym przez organizację międzynarodową, a tym samym nie uwzględnia w pełni specyfiki systemów finansów publicznych poszczególnych państw członkowskich.

NIK podziela opinię, że w poszczególnych państwach występują różnice pod względem zakresu sektora finansów publicznych, które mogą utrudniać stosowanie klasyfikacji COFOG. Warto jednak zauważyć, że klasyfikacja ta jest wykorzystywana w Wielkiej Brytanii, co wskazuje, że nie jest to tylko narzędzie stosowane do międzynarodowych porównań. Biorąc pod uwagę specyfikę polskiego sektora finansów publicznych, zdaniem NIK, możliwe jest zapewnienie przynajmniej spójności z pierwszym poziomem klasyfikacji COFOG. Spójność ta może się wyrażać w stworzeniu prostego klucza przejścia z klasyfikacji zadaniowej do klasyfikacji COFOG poprzez przyporządkowanie określonych funkcji lub zadań do jej układu.

Jak wskazano w raporcie *Integracja Planów Kont i Klasyfikacji Budżetowej*<sup>18</sup>, przygotowanym przez zespół Banku Światowego w ramach Programu Pomocy Technicznej w zakresie Sprawozdawczości Finansowej, Polska może preferować dostosowanie klasyfikacji zadaniowej do specyfiki swojego sektora finansów publicznych, na przykład poprzez wprowadzenie dodatkowych funkcji, takich jak rolnictwo czy górnictwo, na pierwszym poziomie układu klasyfikacyjnego (w COFOG jest to poziom drugi). Nie powinno to jednak wpływać na zdolność do generowania raportów finansowych w układzie COFOG poprzez tabele odwzorowania.

<sup>17</sup> Wystąpienie pokontrolne do Ministra Finansów po kontroli P/15/015 – *Zapewnienie jawności i przejrzystości finansów publicznych przez system sprawozdawczości finansowej*.

<sup>18</sup> World Bank Group, maj 2017 r. Raport został przygotowany na zamówienie Ministerstwa Finansów.



### 5.2.3. Cele i mierniki ich realizacji

W uzasadnieniu ustawy budżetowej (plan wydatków w układzie zadaniowym) publikowano mierniki realizacji celów na poziomie zadań, nie informowano zaś o miernikach realizacji celów ustanowionych na najwyższym poziomie klasyfikacji zadaniowej, czyli na poziomie funkcji. Opis tych mierników wraz z planowanymi na cztery lata wartościami zamieszczano w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa. Tak więc aby dowiedzieć się szczegółowo, jakie były cele i mierniki na dwóch najwyższych, funkcjonalnie podobnych do siebie poziomach układu zadaniowego, należało sięgnąć do dwóch różnych dokumentów planistycznych. Utrudniało to analizę danych i obniżało przejrzystość uzasadnienia ustawy budżetowej w układzie zadaniowym, w którym opis komponentu sprawnościowego (planu mierników) dotyczył tylko szczebla pośredniego w klasyfikacji, przy jednoczesnym pominięciu szczebla najwyższego.

W notach budżetowych Minister Finansów zobowiązał dysponentów, aby cele funkcji i zadań odnosiły się do najważniejszych potrzeb społeczno-gospodarczych. Również w pismach do dysponentów przygotowujących informację do drugiej części WPPF Minister Finansów zwracał uwagę, że cele funkcji państwa wraz z miernikami stopnia ich realizacji powinny być zgodne z celami wskazanymi w obowiązujących strategiach i programach rozwoju. Dysponenci zostali też zobowiązani do potwierdzenia, że cele funkcji korespondują bezpośrednio ze wskazaniami zawartymi w Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju oraz wpisują się w inne dokumenty rządowe – strategiczne lub programowe. Minister Finansów nie wymagał jednak od dysponentów, aby wraz z ujednoczeniem celów w wyżej wymienionych dokumentach ujednoczili także mierniki. W konsekwencji w przypadku niektórych funkcji mierniki przedstawione w WPPF nie były spójne z miernikami wskazanymi w odpowiednich strategiach lub programach rządowych, co oznaczało, że WPPF nie był w pełni powiązany z innymi podstawowymi dokumentami strategiczno-planistycznymi i nie mógł zostać wykorzystany do monitorowania ich realizacji. Na przykład w przypadku funkcji 9. *Kultura i dziedzictwo narodowe* żaden z dwóch wymienionych w WPPF mierników (*Widzowie i słuchacze w teatrach i instytucjach muzycznych, otrzymujących dotację podmiotową na 1000 osób w danym roku* oraz *Liczba nowo wybudowanych, modernizowanych, pozyskanych i wyposażonych obiektów służących kulturze w danym roku w jednostkach podległych i nadzorowanych przez Ministerstwo Kultury i Dziedzictwa Narodowego*) nie był wykorzystany do monitorowania Strategii na Rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju ani Strategii Rozwoju Kapitału Społecznego, czyli tych strategii, których cele zostały wskazane przez Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego jako korespondujące z celami funkcji 9.

Zdaniem NIK, określanie na poziomach funkcji i zadań najważniejszych celów, jakie zamierza się osiągnąć w poszczególnych obszarach działania państwa oraz mierników ich realizacji jest właściwym kierunkiem prezentacji budżetu zadaniowego, choć taki zestaw mierników powinien zostać uzupełniony przez mierniki pozwalające na ogólną ocenę funkcjonowania danego obszaru. Należy jednak wskazać na konsekwencje takiego

Spójność budżetu zadaniowego z dokumentami strategicznymi i programowymi

Powiązanie celów ustalonych na różnych poziomach klasyfikacji zadaniowej

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wyboru dla całego układu zadaniowego. Po pierwsze wybór ten oznacza brak bezpośredniego powiązania dwóch najwyższych poziomów klasyfikacji zadaniowej (funkcje, zadania) z jej pozostałymi dwoma poziomami (podzadania, działania). Po drugie niejasny staje się cel wykorzystania aż dwóch poziomów klasyfikacyjnych (funkcje, zadania) do prezentowania postępów w realizacji celów strategicznych.

O ile poziomy podzadań i działań obejmują całokształt działalności państwa w sferze objętej finansowaniem środkami zaplanowanymi w ustawie budżetowej, to w przypadku celów monitorowanych za pomocą mierników wyznaczonych na poziomie funkcji i zadań mamy często do czynienia z pewnym wycinkiem działalności, uznanym przez właściwego ministra za priorytetowy. Na przykład dla zadania 20.2. *Ratownictwo medyczne* wskazano jeden cel: *Zapewnienie dostępności do świadczeń opieki zdrowotnej realizowanych przez lotnicze zespoły ratownictwa medycznego oraz lotnicze zespoły transportu sanitarnego*, a także dwa mierniki jego realizacji: *Stopień realizacji świadczeń zakontraktowanych z Lotniczym Pogotowiem Ratunkowym* i *Liczba przebudowanych, rozbudowanych, wyremontowanych lub doposażonych baz lotniczego pogotowia ratunkowego*. Jest oczywiste, że utrzymanie lotniczego pogotowia stanowi tylko część wydatków na zadanie 20.2., obejmujące finansowanie ratownictwa medycznego i rozwój szpitalnych oddziałów ratunkowych. W 2018 r. wydatki na realizację tego zadania wyniosły ponad 2,5 mld zł. Uzasadnieniem dla wykorzystania całej tej kwoty nie było zapewnienie dostępności do świadczeń opieki zdrowotnej realizowanych przez lotnicze zespoły ratownictwa medycznego oraz lotnicze zespoły transportu sanitarnego.

Konsekwencją takiego zaprojektowania układu celów i mierników na różnych poziomach klasyfikacji zadaniowej był brak ścisłego powiązania pomiędzy poziomem zadań (a tym samym pomiędzy nadrzędnym wobec niego poziomem funkcji), obejmującym tylko wycinek działalności państwa, a poziomem podzadań i działań, obejmującym jej pełny zakres<sup>19</sup>. Ponieważ główna funkcja budżetu zadaniowego, czyli funkcja prezentacyjna, realizowana była przede wszystkim na poziomach funkcji i zadań – poprzez publikowanie w WPPF i w dokumentach budżetowych informacji o wydatkach ogółem i o wybranych, priorytetowych celach i miernikach – to utrzymywanie obowiązku wykonywania budżetu zadaniowego na poziomach podzadań i działań nie znajdowało uzasadnienia.

**Pracochłonność  
przygotowania  
i realizacji budżetu  
zadaniowego**

Należy wziąć pod uwagę, że sam proces planowania, ewidencjonowania i wykonywania budżetu zadaniowego angażował znaczące – w skali całego państwa – zasoby. Procesem tym były objęte nie tylko plany wydatków 2467 państwowych jednostek budżetowych<sup>20</sup>, ale także inne plany wydatków lub kosztów, zawarte w ustawie budżetowej.

W czasie kontroli przeprowadzonej w Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim w Lublinie pracownicy urzędu wskazywali, że główną barierą dla lepszego

<sup>19</sup> Mówiąc bardziej precyzyjnie: pełny zakres zadań finansowanych środkami ujętymi w ustawie budżetowej.

<sup>20</sup> Stan na koniec 2018. Dane za: NIK, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2018 roku*, s. 115

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

funkcjonowania budżetu zadaniowego w ich jednostce jest czasochłonność procesu planowania i wykonywania wydatków w układzie zadaniowym. Realizacja budżetu zadaniowego wymaga dużego zaangażowania pracowników, co następnie nie przekłada się wystarczająco na osiągnięte efekty, biorąc pod uwagę zwłaszcza fakt, że podstawowym narzędziem do zarządzania budżetem Wojewody Lubelskiego jest budżet tradycyjny. Wskazali również, że planowanie i wykonanie wydatków w układzie zadaniowym jest procesem skomplikowanym i czasochłonnym, mało efektywnym, powielającym działania realizowane w ramach budżetu klasyfikacyjnego. Ponoszone nakłady na realizację budżetu zadaniowego nie miały odzwierciedlenia w korzyściach płynących z jego stosowania.

Również w kontroli przeprowadzonej w Wielkopolskim Urzędzie Wojewódzkim w Poznaniu Wicewojewoda podnosiła, że realizacja układu zadaniowego w aktualnym kształcie nie spełnia podstawowych funkcji wpisanych w założenia tej instytucji. Podała w wątpliwość, że funkcjonujące mechanizmy i narzędzia budżetowania zadaniowego mogą oddziaływać w satysfakcjonującym stopniu na racjonalność gospodarowania wydatkami publicznymi. Wskazywała na nieadekwatność nakładów ponoszonych na realizację budżetu zadaniowego do uzyskiwanych efektów. Biorąc pod uwagę potrzeby zarządcze w tym urzędzie, budżet zadaniowy nie wniósł oczekiwanej wartości dodanej. Także realizacja potrzeb informacyjnych budżetu zadaniowego nie spełniała założeń przyjętych na etapie wstępnym jego wdrażania. Nie bez znaczenia dla niskiego zainteresowania ze strony obywateli budżetem w ujęciu zadaniowym mogła być okoliczność, że znacząca część środków publicznych wydatkowanych na realizację zadań szczególnie istotnych z ich punktu widzenia nie była uwzględniana w budżecie państwa. Z kolei z punktu widzenia dysponentów części budżetowych aktualnie stosowany, uproszczony model szacowania kosztów zadań pozwalał na zachowanie zgodności prezentacji budżetu pomiędzy układem tradycyjnym i zadaniowym, ale niski stopień szczegółowości informacji o planowanych kosztach publicznych ograniczał rzetelną analizę potrzeb i alokację dostępnych środków. W konsekwencji układ zadaniowy budżetu w aktualnym kształcie nie mógł być wykorzystywany jako narzędzie skutecznego i efektywnego zarządzania środkami publicznymi ani nie służył poprawie świadczonych usług publicznych.

Zebranie danych potrzebnych do przedstawienia informacji o wykonaniu budżetu zadaniowego na poziomach funkcji i zadań nie wymagało realizacji tak rozbudowanego procesu. Dysponenci nie potrzebowali do tego tak sformalizowanego narzędzia jak budżet zadaniowy, a w jego miejsce mogli na przykład posługiwać się planem działalności.

Niejasny był cel prezentowania dwóch różnych zestawień najważniejszych, strategicznych, priorytetowych celów i mierników, oddzielnie na poziomie funkcji i oddzielnie na poziomie zadań. Ustalenie w to miejsce jednego, wspólnego zestawu mierników pozwoliłoby ujednoczyć treść WPPF, odwodzącego się do poziomu funkcji, z treścią uzasadnienia ustawy budżetowej (w zakresie planu wydatków w układzie zadaniowym), w którym skoncentrowano się na poziomie zadań. Warto zwrócić uwagę, że w WPPF 2018–2021 zaprezentowano zestaw 47 mierników realizacji najważniej-

Cel prezentowania dwóch różnych zestawień celów i mierników na poziomie funkcji i na poziomie zadań

szych celów państwa. Jednocześnie w *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w 2018 r.*, w aneksie tabelarycznym 1, prezentowany zestaw mierników składał się ze 150 wyrażonych liczbowo pozycji<sup>21</sup>. Dokonując przeglądu mierników wskazanych w obydwu dokumentach można było, zdaniem NIK, sporządzić jednolity zestaw, zwłaszcza że część mierników odnosiła się do tych samych celów.

Podział na mierniki celów dla funkcji i na mierniki celów dla zadań miałby uzasadnienie w przypadku możliwości dokonania jasnego podziału funkcjonalnego pomiędzy tymi dwiema grupami mierników. Na przykład na poziomie funkcji można było przedstawić mierniki służące ogólnej ocenie danego obszaru działalności państwa (dla funkcji 20. *Zdrowie* byłyby to mierniki pozwalające na dokonanie ogólnej oceny sytuacji zdrowotnej w Polsce), a na poziomie zadań mierniki odnoszące się do efektów działań podejmowanych przez państwo. Takiego podziału funkcjonalnego mierników jednak nie dokonano. W przypadku tych dwóch zestawów celów i mierników nie można również mówić o gradacji, gdyż wymienione zestawy mierników i powiązanych z nimi celów były częściowo takie same na poziomie funkcji i na poziomie zadań. W związku z tym sporządzanie dwóch różnych zestawień mierników – dla funkcji i zadań – należy uznać za niecelowe.

### Metodologia wyznaczania celów i mierników

W Ministerstwie Finansów opracowano metodologię wyznaczania celów i mierników, która została ujęta przez Ministra Finansów w notach budżetowych, w załącznikach dotyczących szczegółowego sposobu opracowywania materiałów do WPPF oraz projektu ustawy budżetowej. W metodologii tej wskazano między innymi cechy, które powinny charakteryzować dobre cele i mierniki.

Istotne zmiany metodologiczne dotyczące planowania budżetowego w układzie zadaniowym zostały wprowadzone w nocy budżetowej z 2015 r. Polegały one między innymi na korekcie zasad definiowania celów i mierników (na poziomie zadań cele i mierniki definiowane są przez podmioty wiodące i uwzględniają pełen zakres przedmiotowy zadań). Na poziomie podzadań i działań zmiany polegały na objęciu propozycji celów i mierników procedurą opiniowania przez Ministra Finansów, a także na ograniczeniu liczby pozycji w katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań<sup>22</sup>. Jednocześnie uproszczono formularze planistyczne, w których zrezygnowano m.in. z obowiązku opracowywania niektórych informacji<sup>23</sup>, co zmniejszyło pracochłonność procesu planowania. Wyżej wymienione zmiany utrzymano również w kolejnych latach.

Ministerstwo Finansów, inicjując w poszczególnych latach proces zgłaszania przez dysponentów propozycji zmian celów i mierników dla podzadań i działań, zwracało uwagę na najistotniejsze zasady określone w nocy budżetowej. W pismach przekazywało również dodatkowe informacje odnośnie najczęstszych błędów w wypełnianiu formularzy<sup>24</sup>.

<sup>21</sup> Oprócz tego w kilku przypadkach przyjęto formułę opisową miernika.

<sup>22</sup> Układ zadaniowy na 2015 r. obejmował 22 funkcje, 112 zadań, 381 podzadań i 1430 działań, a na 2016 r. 21 funkcji, 88 zadań, 275 podzadań i 893 działania.

<sup>23</sup> Na przykład przewidywanego wykonania wydatków na koniec roku budżetowego.

<sup>24</sup> Załącznik do pisma Ministerstwa Finansów z 25 maja 2016 r. znak PW3.4100.2.2016 i pisma z 4 października 2016 r. znak PW3.4100.2016.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Ze względu na liczbę i zakres zmian wprowadzonych w strukturze i metodyce planowania budżetu zadaniowego na 2016 r. zmiany wprowadzone w roku następnym zostały ograniczone do dostosowania układu zadaniowego do zmian w stanie prawnym, a także doprecyzowania niektórych nazw. Od 2017 r. dysponenti zostali zobowiązani do opracowywania propozycji celów i mierników na zbiorczym formularzu BZCM, który zastąpił indywidualne karty mierników.

Minister Finansów wydawał, na podstawie not budżetowych, opinie o kompletności i zgodności przedłożonych mu propozycji celów i mierników na poziomie funkcji oraz zadań ze standardami i wytycznymi określonymi w notach. Na przykład w 2018 r. zgłosił uwagi do 15 celów lub mierników dla zadań. Opinie te dotyczyły m.in. uwzględniania przez dysponentów całego zakresu przedmiotowego zadań oraz zapewnienia zgodności celów i mierników wykorzystywanych w budżecie zadaniowym z dokumentami strategicznymi Rady Ministrów. Minister Finansów zwracał także uwagę na konieczność doprecyzowania opisu niektórych algorytmów, wskazując, że zgodnie z wytycznymi należało zdefiniować wszystkie parametry niezbędne do wyliczenia wartości miernika. Wcześniej, w 2016 r. kwestionował m.in. wybór mierników celu dla funkcji 21. *Polityka rolna i rybacka*, ponieważ nie pozwalały one dokonać oceny stopnia realizacji celu ani oceny efektywności lub skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym.

Opiniowanie propozycji celów i mierników przez Ministra Finansów

W przypadkach, w których propozycje dysponentów odnośnie celów i mierników dla funkcji i zadań nie spełniały standardów określonych w nocie budżetowej, Minister Finansów w wydanych opiniach przekazywał dysponentom proponowane zmiany. Po otrzymaniu opinii Ministra Finansów właściwe organy uzupełniały lub modyfikowały przedłożone propozycje celów i mierników albo przedstawiały dodatkowe wyjaśnienia, podtrzymując swoje propozycje<sup>25</sup>. Jeśli dokonane zmiany lub przedstawione wyjaśnienia nie były wystarczające, Minister Finansów przedstawiał ponowne uwagi, wzywając do ich uwzględnienia<sup>26</sup>.

Minister wydawał także opinie o kompletności i zgodności propozycji niektórych celów i mierników dla podzadań i działań realizowanych w 2016 r. i w 2018 r. ze standardami i wytycznymi określonymi w notach budżetowych.

W 2016 r. Ministerstwo Finansów poddało ocenie propozycje celów i mierników dla podzadań i działań finansowanych w pięciu częściach budżetu państwa i w dziewięciu funkcjach. W wydanych opiniach Minister Finansów informował o niezgodności mierników ze standardami i wytycznymi oraz wskazywał, na czym ta niezgodność polegała.

W czasie prac nad ustawą budżetową na 2018 r. Minister Finansów przedstawił dysponentom opinie o kompletności i zgodności ze standardami i wytycznymi propozycji celów i mierników dla podzadań i działań reali-

<sup>25</sup> Na przykład Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego w piśmie z 11 lipca 2016 r. znak DBF.WKP.7000.20.2016, Minister Energii w piśmie z 1 lipca 2016 r. znak DBF-I-01341-14/16.

<sup>26</sup> Na przykład w piśmie do Ministra Energii z 7 lipca 2016 r. znak PW3.4100.2.2016, na które Minister Energetyki odpowiedział 15 lipca 2016 r.

zowanych w zakresie funkcji 15. *Polityka zagraniczna*. Na przykład w piśmie do Ministra Spraw Zagranicznych<sup>27</sup> Minister Finansów wskazał na nieadekwatność i niespójność niektórych mierników z celami oraz niespełnienie wymogów hierarchicznego układu celów i mierników definiowanych dla podzadań i działań. Podał, że mierniki stopnia realizacji celów z wyższych poziomów układu zadaniowego z reguły powinny mieć charakter mierników rezultatu. Wątpliwości Ministra Finansów budziły te propozycje mierników, w których powyższe zależności wydawały się odwrócone.

### Nieprawidłowości w systemie celów i mierników budżetu zadaniowego

Mimo wydawania przez Ministerstwo Finansów wytycznych oraz opinii wybranych celów i mierników budżetu zadaniowego, niektórzy dysponenti nie zapewnili w swoich częściach budżetowych spójności mierników z celami. Obserwowano także inne odstępstwa od zasad ustalonych przez Ministra Finansów.

Na przykład w kontroli NIK prowadzonej w Ministerstwie Edukacji Narodowej stwierdzono brak hierarchicznego układu celów na poszczególnych poziomach klasyfikacji zadaniowej. Przyjęty w tym ministerstwie układ celów nie pozwalał na jednoznaczne odróżnienie celów wskazanych na poziomie zadania 3.1. *Oświata i wychowanie* i podzadań od celów wskazanych na poziomie działań. Ponadto istotna część mierników nie pozwalała na ocenę stopnia realizacji celu, utrudniając wykorzystanie budżetu zadaniowego do efektywnego zarządzania środkami publicznymi. Należy podkreślić, że mierniki zastosowane do oceny jakości oraz efektywności kształcenia i wychowania, wskazanych jako jeden z dwóch celów realizacji zadania 3.1., nie pozwalały na dokonanie takiej oceny.

W kontroli NIK przeprowadzonej w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej ustalono, że niektóre mierniki przyjęte na 2019 r. opisywały realizację celu bardzo szeroko, tj. nie odnosiły się wprost do działania dysponenta, do skuteczności lub efektywności działań w zakresie wsparcia rodzin bądź też efektów uzyskiwanych dzięki wydatkom publicznym w obszarze objętym pomiarem. Stwierdzono też przypadki przyjmowania za miernik wysokości wydatków. W zgłaszanych Ministrowi Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej uwagach Minister Finansów wnioskował o uzupełnienie pomiaru o dodatkowe mierniki albo przyjęcie nowego zestawu mierników, jednak wniosek ten nie został zrealizowany.

W kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Rolnictwa i Rozwoju Wsi stwierdzono niejednolitość układu celów na tym samym poziomie klasyfikacji oraz brak hierarchicznego układu celów ustalonych na różnych poziomach klasyfikacji. Ponadto w 31 przypadkach nastąpiło niepełne dopasowanie mierników do wskazanego celu, tj. mierniki nie umożliwiały pomiaru stopnia jego realizacji. W efekcie analizowane mierniki nie spełniały odpowiednich kryteriów jakości. Co prawda NIK nie zakwestionowała użyteczności tych mierników, ale powinny one zostać uzupełnione przez mierniki pozwalające na rzetelną ocenę efektywności i skuteczności działania jednostek podległych lub nadzorowanych przez Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi.

<sup>27</sup> Pismo z 8 grudnia 2017 r. znak PW3.4100.5.2017.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji, w siedmiu z 22 działań objętych badaniem oraz w dwóch zadaniach zastosowane zostały mierniki niespełniające wymogów wymienionych w notach budżetowych. W przypadku jednego z mierników wskazano, że jego wartość uzależniona jest od czynników zewnętrznych, pozostających poza obszarem właściwości jednostek wykonujących zadanie.

W kontroli przeprowadzonej w Śląskim Urzędzie Wojewódzkim w Katowicach stwierdzono, że 42,1% objętych badaniem mierników, ustalonych przez Wojewodę, nie służyło rzetelnemu pomiarowi i obiektywnej ocenie efektywności lub skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym albo też nie odnosiło się do tego, na co dysponent miał wpływ, tj. nie spełniało kryteriów jakości zawartych w nocie budżetowej z 2017 r.

W kontroli przeprowadzonej w Świętokrzyskim Urzędzie Wojewódzkim w Kielcach stwierdzono, że cele zdefiniowane w budżecie zadaniowym przez Wojewodę nie tworzyły jednorodnego, hierarchicznie uporządkowanego układu.

Nieprawidłowością powtarzającą się w kontrolowanych jednostkach było ustalanie mierników, których realizacja nie dostarczała wiedzy o stopniu realizacji celów ani o efektach prowadzonych działań lub które nie były powiązane z wydatkowanymi środkami. Wobec tego można wskazać, że jedynym celem ustanowienia takich mierników było wypełnienie formalnego obowiązku ustalenia miernika, a nie osiągnięcie jakichkolwiek pozytywnych rezultatów na skutek wprowadzenia budżetu zadaniowego.

Na przykład dla działań: 2.1.2.1 *Bezpieczeństwo najważniejszych osób, obiektów i urzędzeń w państwie*, 2.1.5.3 *Ograniczanie przestępczości i aspołecznych zachowań*, 2.4.2.1 *Wspieranie jst w zakresie odbudowy infrastruktury technicznej zniszczonej w wyniku klęsk żywiołowych oraz ochrona przeciwpowodziowa*, 2.5.1.2 *Organizacja ochrony granicy* oraz 2.5.2.4 *Pomoc socjalna udzielana cudzoziemcom oraz struktura migracyjno-azyłowa* wskazano mierniki, które odnosiły się do liczby wniosków, promes lub projektów. Zwraca uwagę fakt, że taki dobór mierników nie mówił nic o stopniu realizacji celów lub o efektach prowadzonych działań. Ponadto pod pojęciem „promesa”, „projekt”, „wniosek” wykazywano niejednorodne – także pod względem nakładów – działania, których suma ujęta w wartości miernika nie podlegała jednoznacznej interpretacji, dlatego miernik taki nie przedstawiał dużej wartości dla odbiorców.

W wyjaśnieniach przyczyn wprowadzenia tego typu mierników zwracano uwagę na niemożność wskazania mierników, które odnosić się będą bezpośrednio do stopnia realizacji celu. W opinii NIK niemożność wskazania takich mierników nie powinna prowadzić do wskazywania mierników zastępczych, niepowiązanych ściśle z celami. Lepszym rozwiązaniem jest nieokreślenie żadnego miernika niż wskazanie miernika, który nie mierzy stopnia realizacji celu. NIK zauważa także, że sama liczba projektów, udzielonych promes lub wniosków nie może służyć ocenie skuteczności lub efektywności prowadzonych działań, chociaż uznaje przydatność ustalenia takich mierników – ale tylko jako mierników pomocniczych, uzasadniających wartość planowanych wydatków, i to

pod warunkiem, że promesy, wnioski lub projekty będą na tyle jednorodne, także pod względem ponoszonych na nie nakładów, że pozwolą na powiązanie w budżecie zadaniowym wymiaru rzeczowego z wymiarem finansowym. Należy też zwrócić uwagę, że posługiwanie się przy ocenie działania danej jednostki wyłącznie miernikami takimi jak liczba dofinansowanych projektów może prowadzić – przy określonym budżecie – do wyboru większej liczby projektów kosztem ich niższej jakości.

Osobnym problemem jest ustalanie wspólnego miernika dla grupy różnorodnych działań, wykazywanych w budżecie zadaniowym jako jedno działanie, dla których wspólną cechą jest to, że są finansowane z jednego źródła lub zostały zgrupowane w jednym programie, na przykład w programie „Razem bezpieczniej”. Należy się zgodzić z Ministrem Spraw Wewnętrznych i Administracji, który zwracał uwagę, że szeroki zakres projektów realizowanych w ramach tego programu utrudnia możliwość wskazania innego miernika niż liczba dofinansowanych projektów. Niekiedy dysponenci wskazują jako działania właśnie programy, dla których trudno określić wspólne cele i mierniki. Zdaniem NIK, również w takiej sytuacji lepszym rozwiązaniem byłoby odstąpienie od definiowania miernika oraz przedstawienie właściwego uzasadnienia w wystąpieniu do Ministra Finansów wyjaśniającym powody rezygnacji z mierników niż wskazywanie miernika o niskiej użyteczności.

W wystąpieniach pokontrolnych NIK wskazywała na brak ścisłego powiązania pomiędzy wysokością planowanych wydatków a docelową wartością mierników stopnia realizacji celów. Na przykład w wystąpieniu pokontrolnym po kontroli w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji opisano przypadek działania 2.3.1.2.W. *Interwencje ratowniczo-gaśnicze*. W 2017 r. planowane wydatki na to działanie w części 42. *Sprawy wewnętrzne* wyniosły 63,5 mln zł, a w 2018 r. zostały zwiększone o 97,7%. Mimo tak wysokiego wzrostu planowanych wydatków przypisany do działania miernik – *Średni czas lokalizacji pożaru przez jednostki Krajowego Systemu Ratowniczo-Gaśniczego* nie uległ zmianie. W wystąpieniu pokontrolnym po kontroli w MRiRW NIK wskazała m.in., że co roku na realizację działania 21.5.4.4. *Dopłaty do ubezpieczeń upraw rolnych i zwierząt gospodarskich* w części 32. *Rolnictwo* przeznaczano kilkakrotnie wyższe wydatki niż wynosił ich pierwotny limit. Jednocześnie poziom wykonania miernika był znacząco niższy od planowanego. Na przykład w 2018 r. planowane wydatki zwiększono ze 100,7 mln zł do 560,1 mln zł, podczas gdy docelową wartość miernika pozostawiono na poziomie 36,2%. Wydatki wykonano w wysokości 449,9 mln zł, czyli prawie 4,5-razy wyższej od pierwotnie planowanej, podczas gdy wartość miernika wyniosła 23,6%, czyli o niemal 13 punkty procentowe mniej niż planowano.

Powyżej przedstawiono dwa przykłady braku ścisłego powiązania pomiędzy wysokością planowanych wydatków a docelową wartością mierników. W przeprowadzonych przez NIK kontrolach zidentyfikowano jednakże znacznie więcej przypadków, w których rzeczowy komponent budżetu zadaniowego nie stanowił uzasadnienia dla planowanych wydatków, co znacząco ograniczało przydatność tego narzędzia przy ocenie skuteczności i efektywności wydatkowania środków publicznych.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Zdaniem NIK, wprowadzenie rozbudowanego, czteroszczeblowego układu zadaniowego wymagało nadania organowi koordynującemu proces wdrażania i realizacji budżetu zadaniowego większych uprawnień w zakresie wyznaczania celów i mierników. Przekazywane przez Ministra Finansów wytyczne i opinie nie zapewniły ani stosowania właściwych mierników, dopasowanych do celów, ani odpowiedniego układu celów, zorganizowanych hierarchicznie w ujęciu wertykalnym i komplementarnych w ujęciu poziomym.

Obecnie pełna odpowiedzialność za wybór celów i mierników oraz wyznaczanie ich docelowych wartości spoczywa na wykonawcach zadań, co prowadzi do konfliktu interesów i nie sprzyja poprawie efektywności realizacji zadań publicznych. Rola instytucji określającej cele i sposób rozliczenia z ich realizacji oraz rola realizatora tych celów powinny zostać choćby częściowo rozdzielone, na przykład poprzez wzmocnienie znaczenia centrum koordynacyjnego (funkcję tę mogły pełnić na przykład Ministerstwo Finansów lub organ pomocniczy Prezesa Rady Ministrów).

NIK nie kwestionuje potrzeby udziału ministrów odpowiedzialnych za kreowanie polityk w poszczególnych obszarach działalności państwa w procesie ustalania celów i mierników budżetu zadaniowego, lecz wskazuje na zasadność włączenia w ten proces innych organów oraz instytucji publicznych a także interesariuszy. Przyczyniłoby się to do poprawy jakości dialogu społecznego, którą wskazywano w publikacjach Ministerstwa Finansów i Rady Ministrów jako oczekiwany efekt wprowadzenia budżetu zadaniowego.

Wzmocnienie roli centrum koordynującego realizację budżetu zadaniowego, podobnie jak wprowadzenie konsultacji z interesariuszami wiązałyby się z dodatkowymi wydatkami. Analizy takich rozwiązań nie można jednakże sprowadzić jedynie do analizy kosztów, bez rozważenia korzyści, do których należy zaliczyć właściwą realizację budżetu zadaniowego, zwłaszcza w wymiarze prezentacyjnym.

Zdaniem NIK nie było zasadne przekazanie wykonawcom zadań pełnej inicjatywy w procesie planowania wartości mierników, realizowanym bez udziału podmiotów zewnętrznych. Prowadziło to niekiedy do przyjmowania wartości mierników nieadekwatnych do skali prowadzonych działań, gdyż ustalanie wartości mierników na bezpiecznym do wykonania (czyli zaniżonym) poziomie jest naturalną tendencją w sytuacji, gdy ich wartość zależy wyłącznie od jednostki odpowiadającej także za jej osiągnięcie. Na przykład w kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji niektóre mierniki były planowane z nadmierną ostrożnością, na co wskazuje znaczące przekroczenie ich planu w całym badanym okresie. W wyjaśnieniach wskazywano na możliwość materializacji różnego rodzaju ryzyk, jednak – zdaniem NIK – planowanie mierników z dużym zapasem nie służy podnoszeniu, a nawet utrzymaniu efektywności działania państwa na dotychczasowym poziomie. Identyfikacja ryzyk powinna służyć podjęciu działań, które ograniczą prawdopodobieństwo ich wystąpienia, a nie uzasadnianiu planowania istotnie niższej efektywności.

Przyczyny ustalania nieprawidłowego układu celów lub wadliwych mierników i propozycje usprawnień

Przyjmowanie wartości mierników nieadekwatnych do skali prowadzonych działań

### Nieprzeprowadzenie przez dysponentów konsultacji z interesariuszami odnośnie celów i mierników budżetu zadaniowego

Objęci kontrolą NIK dysponenti części budżetu państwa nie przeprowadzili konsultacji z interesariuszami odnośnie celów i mierników budżetu zadaniowego, wskazując na brak takiego obowiązku. W Ministerstwie Finansów nie wypracowano rozwiązań przewidujących obowiązek lub zalecających przeprowadzenie przez dysponentów konsultacji z interesariuszami odnośnie ustalenia poszczególnych celów i mierników budżetu zadaniowego oraz ich wartości. Wyjaśnienia złożone w czasie kontroli w Ministerstwie Finansów wskazują, że Minister Finansów nie odgrywał wiodącej roli w dążeniu do tego, aby budżet zadaniowy uzyskał cechy budżetu obywatelskiego, wspierającego dialog i debatę społeczną. Tymczasem – zdaniem NIK – Minister Finansów, jako inicjator wprowadzenia prezentacyjnej formy budżetu zadaniowego koordynujący proces jego wdrażania, powinien wykazać większą aktywność w tym zakresie. Jak wynika z dokumentu *Planowanie w układzie zadaniowym na 2016 r. Skonsolidowany plan wydatków w układzie zadaniowym na 2016 rok i dwa kolejne lata*<sup>28</sup>, jednym z celów wprowadzenia prezentacyjnego budżetu zadaniowego była poprawa jakości dialogu społecznego. Zapewnienie szerokiej debaty społecznej z udziałem interesariuszy, odnoszącej się do ustalenia celów oraz mierników oceny skuteczności prowadzonych polityk społecznych, wpłynęłoby pozytywnie na realizację tego celu.

NIK podziela opinię wyrażoną przez Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów, że nie można zdjąć z dysponentów odpowiedzialności za prowadzenie dialogu społecznego, przypisując ją w całości Ministrowi Finansów. Jednocześnie dostrzega potrzebę wzmocnienia roli organu koordynującego organizację prac nad przygotowaniem budżetu zadaniowego. Organem tym w okresie objętym kontrolą był Minister Finansów, posiadający inicjatywę odnośnie przygotowania projektów regulacji dotyczących budżetu i finansów publicznych, w tym odnośnie procesu wdrażania budżetu zadaniowego.

### Ujednolicenie celów i mierników wykonywanych przez różne jednostki

W celu zapewnienia stosowania jednolitego podejścia do celów i mierników przez różne jednostki wykonujące te same zadania Minister Finansów w załącznikach do not budżetowych określił tryb i zasady definiowania celów i mierników budżetu zadaniowego. Zgodnie z tymi zasadami cele i mierniki na poziomie funkcji były definiowane przez właściwych merytorycznie ministrów, wskazanych odpowiednio w katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań. Na poziomie zadań cele i mierniki były definiowane przez ministrów, organy lub dysponentów, właściwych dla tych zadań. Na poziomach podzadań i działań cele i mierniki były definiowane przez poszczególnych dysponentów oraz przez niektóre jednostki sektora finansów publicznych, wskazane w ustawie o finansach publicznych.

Dążąc do stosowania jednolitych celów i mierników, Minister Finansów kierował do poszczególnych dysponentów pisma, w których zwracał uwagę na najistotniejsze zasady określania celów i mierników dla podza-

<sup>28</sup> Dokument ten został opracowany na podstawie rozwiązań nawiązujących do rozstrzygnięć metodologicznych, które zostały po raz pierwszy zastosowane w skonsolidowanym planie wydatków w układzie zadaniowym na 2016 rok, a następnie podtrzymane i rozwinięte w planowaniu na kolejne lata.

dań i działań wskazane w nocie budżetowej, a także na istotne zmiany metodologiczne dotyczące planowania budżetowego w układzie zadaniowym. Informował też o możliwych odstępstwach od zasad definiowania celów i mierników oraz dokonywał modyfikacji katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań, wynikającej najczęściej ze zmiany prawa.

W 2016 r. Minister Finansów zaproponował wojewodom opracowaną w MF listę jednolitych celów i mierników dla podzadań i działań w zakresie siedmiu funkcji państwa: 2. *Bezpieczeństwo wewnętrzne i porządek publiczny*, 3. *Edukacja, wychowanie i opieka*, 5. *Ochrona praw i interesów Skarbu Państwa*<sup>29</sup>, 9. *Kultura i dziedzictwo narodowe*, 14. *Rynek pracy*, 19. *Transport i infrastruktura transportowa*, 21. *Polityka rolna i rybacka*. W pismach inicjujących proces przygotowania przez wojewodów propozycji celów i mierników na lata 2017–2019, Minister Finansów wskazywał, że propozycje te powinny uwzględniać opracowaną w MF listę.

W trakcie kontroli NIK prowadzonej w wybranych resortach ustalono, że ministrowie kierujący działami administracji rządowej, wiodący w realizacji określonych zadań, nie wpływali na wybór mierników i ich wartości ani na alokację środków przez innych dysponentów części budżetu państwa, w szczególności przez wojewodów, w zakresie tych zadań. Minister wiodący dla danego zadania mógł podejmować decyzje alokacyjne tylko w częściach budżetowych, których był dysponentem.

Na przykład Minister Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej wskazał, że nie miał wiedzy na temat realizacji przez innych dysponentów podzadań i działań przypisanych do funkcji 13. *Zabezpieczenie społeczne i wspieranie rodziny* i 14. *Rynek pracy*. Dotyczyło to zarówno etapu planowania, jak i składania sprawozdań z wykonania budżetu zadaniowego. Proponowane przez innych dysponentów cele i mierniki nie były przedstawiane temu ministrowi, lecz bezpośrednio Ministerstwu Finansów.

Również w Ministerstwie Edukacji Narodowej wskazywano, że ani zadaniowy plan wydatków (formularz BZ), ani sprawozdanie RB-BZ1 w zakresie wydatków ponoszonych przez inne resorty na zadanie 3.1. *Oświata i wychowanie* nie były przekazywane Ministrowi Edukacji Narodowej do wiadomości lub zaopiniowania. Zwrócono także uwagę, że w aktach wykonawczych związanych z planowaniem i wykonaniem budżetu zadaniowego brak jest przepisów obligujących ministra odpowiedzialnego za dany dział administracji rządowej do opiniowania wyboru przez innych dysponentów części budżetowych celów i mierników wpisujących się w ten obszar działalności państwa, jak również przekazywania wytycznych odnośnie ich określania. Inne podmioty mają pełną autonomię w definiowaniu celów oraz mierników na poziomie operacyjnym w ramach danego zadania, zgodnie z wytycznymi stanowiącymi załącznik do noty budżetowej. Podmioty te, nie podlegając hierarchicznie ministrowi wiodącemu, nie uzgadniały z nim celów, działań i mierników w realizowanym zadaniu, nie informowały też o zmianach planu w ciągu roku. W efekcie, jeśli podzadania i działania były przypisane kilku dyspo-

Brak wpływu ministrów wiodących w realizacji poszczególnych zadań na wybór celów i mierników przez innych dysponentów realizujących te zadania

<sup>29</sup> Funkcja zlikwidowana w 2017 r.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

mentom, to każdy z nich tworzył dla tych podzadań i działań odrębny system celów oraz mierników ich wykonania. Dotyczyło to również alokowania środków przez poszczególnych dysponentów w układzie zadaniowym.

Warto zaznaczyć, że Minister Edukacji Narodowej, będąc organem właściwym w zakresie definiowania zbiorczych celów i mierników na poziomie zadania 3.1. *Oświata i wychowanie*, odpowiadał jedynie za realizację 1,3% wydatków na to zadanie. Wyłącznie w stosunku do tej kwoty w Ministerstwie Edukacji Narodowej opracowywano plany dotyczące budżetu zadaniowego, w szczególności planowano kwoty dla poszczególnych podzadań i działań, opracowano mierniki realizacji celów, a następnie sporządzano wymagane sprawozdania. Za opracowanie celów i mierników działań i podzadań wykonywanych w ramach zadania 3.1. przez dysponentów innych części budżetu państwa byli odpowiedzialni poszczególni dyspenci, działający niezależnie od Ministra Edukacji Narodowej.

Zdaniem NIK, niezapewnienie ministrom wiodącym informacji o celach i miernikach ustalanych przez pozostałych dysponentów, w tym wojewodów, w zakresie wykonywanych zadań, a także niezapewnienie tym ministrom udziału w wyznaczaniu celów i mierników przez innych dysponentów powodowało, że ministrom wiodącym nie można było przypisać pełnej odpowiedzialności za realizację celów na poziomie zadania. Odpowiedzialność ta była rozproszona pomiędzy różne organy realizujące zadanie. Sytuacja taka świadczy o niskiej przydatności budżetu zadaniowego do oceny wykonywania zadań publicznych przez poszczególne organy administracji rządowej.

Co prawda ministrowie wiodący w zakresie przydzielonych im zadań mogli w trybie roboczym podejmować współpracę z innymi dysponentami realizującymi te zadania, jednakże w przepisach regulujących planowanie i rozliczanie budżetu zadaniowego ministrowie ci nie zostali wyposażeni w narzędzia, które pozwoliłyby im sprawować nadzór lub kontrolę nad wykonaniem przypisanych im zadań przez innych dysponentów. Ministrowie podnosili w czasie kontroli brak jednoznacznej podstawy prawnej dla ich partycypacji w procesie ustalania celów i mierników przez innych dysponentów. Oczekiwanie podjęcia przez ministrów wiodących roboczej współpracy przy wyznaczaniu przez innych dysponentów celów i mierników, jakkolwiek uzasadnione, powinno być wzmocnione poprzez działania edukacyjno-koordynacyjne ze strony Ministerstwa Finansów, a przede wszystkim umocowane prawnie. W okresie objętym kontrolą Minister Finansów nie podjął prac nad projektem zmian legislacyjnych, który zwiększyłby efektywność stosowania budżetu zadaniowego przez wzmocnienie roli i odpowiedzialności ministrów wiodących za realizację celów przepisanych ich zadań.

### Układ celów w budżecie zadaniowym

Zdaniem NIK, uzasadnieniem dla stosowania wieloszczeblowego układu zadaniowego byłaby hierarchiczna struktura celów realizowanych przez państwo. W takiej strukturze powinny być wskazane cele główne, cele szczegółowe i cele operacyjne. Cele te powinny być pogrupowane w jednolity sposób, według logicznego porządku.

Na podstawie przeprowadzonej przez kontrolerów NIK analizy celów układu zadaniowego wyznaczonych na 2018 r. ustalono, że cele te w przypadku wielu zadań, podzadań i działań nie układały się w strukturę hierarchiczną i nie tworzyły spójnego układu. Na przykład:

- w zadaniu 2.4.W. *Zarządzanie kryzysowe oraz przeciwdziałanie i usuwanie skutków klęsk żywiołowych*, część 17. *Administracja Publiczna*, dla podzadania 2.4.1. *Koordinacja przedsięwzięć z zakresu zarządzania kryzysowego i przeciwdziałanie zagrożeniom, w tym terrorystycznym* wskazano cel *Zapewnienie w skali kraju aktualności planów i procedur zarządzania kryzysowego*, natomiast dla działania 2.4.1.1.W. *Szkolenia i ćwiczenia administracji publicznej w zakresie zarządzania kryzysowego, komunikacji kryzysowej* – cel *Doskonalenie systemu zarządzania kryzysowego*. Hierarchia celów była w tym przypadku odwrotna niż wynikało z analizy układu zadaniowego, gdyż w rzeczywistości *Doskonalenie systemu zarządzania kryzysowego* było celem nadrzędnym wobec *Zapewnienia w skali kraju aktualności planów i procedur zarządzania kryzysowego*;
- w zadaniu 9.1. *Ochrona i popularyzacja dziedzictwa i tożsamości narodowej w kraju i za granicą*, w części 01. *Kancelaria Prezydenta*, cel działania 9.1.1.4. *Ochrona zabytków wpisanych do rejestru i nadzór konserwatorski*, jakim jest *Ochrona i poprawa stanu zachowania dziedzictwa narodowego*, był szerszy od celu wskazanego dla nadrzędnego podzadania 9.1.1. *Ochrona materialnego dziedzictwa kulturowego i miejsc pamięci narodowej w kraju i za granicą* (celem tym była *Poprawa stanu zachowania zabytków ruchomych i nieruchomych*). Przykład ten wskazuje na odwrócenie hierarchii celów;
- dla zadania 12.1.W. *System ochrony środowiska i informacji o środowisku* wyznaczono trzy następujące cele: *Zapewnienie informacji w zakresie ochrony i stanu środowiska*, *Wdrożenie we wszystkich gminach w kraju systemu selektywnego zbierania odpadów* oraz *Zwiększenie liczby osób objętych działaniami edukacyjnymi w zakresie ochrony środowiska*. Żaden z tych trzech celów nie odnosił się jednak do celu wyznaczonego dla podzadania 12.1.6.W. *Gospodarka odpadami* i jednego z podporządkowanych mu działań, tj. działania 12.1.6.2. *Przedsięwzięcia w zakresie gospodarowania odpadami*. Celem tym było *Wycofanie azbestu i wyrobów zawierających azbest stosowanych na terytorium Polski*;
- w zadaniu 15.3. *Reprezentowanie i ochrona interesów RP i Polaków za granicą oraz obsługa cudzoziemców*, w części 03. *Kancelaria Senatu* jako cel ustanowienia zadania wskazano *Podtrzymanie polskiego dziedzictwa kulturowego i historycznego oraz budowanie i umacnianie wspólnoty narodowej poprzez zapewnienie efektywnej współpracy i integracji z Polonią i Polakami za granicą*. Taki sam cel określono dla podzadania 15.3.3. *Wspieranie Polonii i Polaków za granicą*, co wskazuje na brak hierarchicznej zależności pomiędzy celem zadania i celem podzadania. Co więcej, wyżej wymieniony cel został wskazany także jako cel działania 15.3.3.1. *Wspieranie Polonii i Polaków za granicą*. W sytuacji, gdy cele określone na różnych poziomach klasyfikacji zadaniowej są identyczne i nie następuje ich uszczegółowienie wraz z przechodzeniem na niższy, bardziej operacyjny poziom klasyfikacji, nie jest jasny sens wyodrębniania zadań, podzadań i działań;

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- cel zadania 18.1. *Sprawowanie wymiaru sprawiedliwości przez Sąd Najwyższy*, w części 04. *Sąd Najwyższy* był identyczny z celem wyznaczonym dla podzadania 18.1.1. *Sprawowanie wymiaru sprawiedliwości przez Sąd Najwyższy* i dla działania 18.1.1.1. *Działalność orzecznicza Sądu Najwyższego*. Celem tym było *Zapewnienie w ramach nadzoru zgodności z prawem i jednolitości orzecznictwa*. Oprócz tego cel wskazany dla działania 18.1.1.2. *Publikacja zeszytów naukowych i orzecznictwa z SN – Zapewnienie jednolitości orzecznictwa* – wpisywał się w cel określony dla działania 18.1.1.1., mimo że w klasyfikacji zadaniowej były to różne działania, pomiędzy którymi nie powinna występować zależność hierarchiczna. Natomiast cel wyznaczony dla działania 18.1.1.3. *Działalność Izby Dyscyplinarnej Sądu Najwyższego – Zapewnienie kontroli nad sędziami oraz osobami odpowiadającymi dyscyplinarnie w ramach właściwości Izby Dyscyplinarnej SN* – odbiegał od celu określonego dla zadania 18.1. i podzadania 18.1.1., mimo hierarchicznej zależności tego działania. Można wskazać, że cel dla wyżej wymienionego zadania i podzadania został w całości przeniesiony na działanie 18.1.1.1.

Pełna analiza wewnętrznej spójności układu celów budżetu zadaniowego byłaby bardzo czasochłonna, jednak nawet powyższe przykłady wskazują na niezapewnienie przez Ministra Finansów, jako organu koordynującego wdrażanie budżetu zadaniowego, i przez poszczególnych dysponentów części budżetowych przejrzystego układu celów budżetu zadaniowego. Przykłady te pokazują również, że problem ma charakter systemowy, odnoszący się do różnych funkcji i zadań.

Ustalenia kontroli NIK wskazują, że Minister Finansów wydawał opinie o niezgodności przedkładanych celów i mierników ze standardami wskazywanymi w notach budżetowych. Nie zawsze działania te były skuteczne, gdyż w niektórych przypadkach dysponenci nie uwzględniali opinii Ministra Finansów i przyjmowali nieprawidłowe cele lub mierniki. Nie prowadziło to jednak do podjęcia w Ministerstwie Finansów prac nad wzmocnieniem uprawnień Ministra Finansów w zakresie dostosowania celów i mierników do standardów określonych w przepisach. Ponadto analizy Ministerstwa Finansów koncentrowały się na ustaleniu zgodności poszczególnych celów i mierników ze standardami, a nie na zagadnieniach systemowych, dotyczących wewnętrznej spójności układu celów i mierników.

**Brak powiązania  
statystyki publicznej  
z realizacją budżetu  
zadaniowego**

W jednostkach objętych kontrolą nie prowadzono analiz ani nie pozyskiwano informacji na temat stopnia dostosowania statystyki publicznej do istniejących potrzeb w zakresie budżetu zadaniowego. W związku z tym nie inicjowano działań zmierzających do rozszerzenia zakresu statystyki publicznej o brakujące dane. W przypadku Ministerstwa Finansów Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa wskazała, że kompetencje w tym zakresie posiadają właściwi dysponenci, dlatego nie jest uzasadnione, aby Ministerstwo Finansów inicjowało w ich zastępstwie zmiany w funkcjonowaniu statystyki publicznej.

NIK nie neguje uprawnień ministrów kierujących działami administracji rządowej do prowadzenia działań w powyższym zakresie, jednakże uważa, że Minister Finansów jako koordynator procesu budżetowego

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

w celu realizacji przepisu art. 174 pkt 2 ufp powinien zapewnić sobie odpowiednie narzędzia do oceny efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów. Ponadto budżet zadaniowy powinien być użytecznym narzędziem oceny wydatków podczas przeglądów wydatków wykonywanych w Ministerstwie Finansów. W związku z tym również Ministerstwo Finansów powinno być aktywne w procesie inicjowania zmian w statystyce publicznej.

### 5.2.4. Bazy mierników

W celu realizacji zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych informacje związane z budżetem zadaniowym powinny być aktualne i łatwo dostępne dla wszystkich zainteresowanych. Tymczasem w zakładce *Baza mierników*, zamieszczonej na stronie Ministerstwa Finansów (stan na 30 sierpnia 2019 r.), znajdowała się baza mierników na 2012 r., która nie była od tego czasu aktualizowana.

Z ustaleń kontroli prowadzonej w Ministerstwie Finansów wynika, że baza nie podlegała aktualizacji ze względu na jej przeznaczenie. W założeniach miała ona stanowić wsparcie dla dysponentów w zakresie definiowania mierników określających stopień realizacji celów na początkowym etapie wdrażania układu zadaniowego w Polsce. Mając na uwadze wprowadzone zmiany dotyczące budżetu zadaniowego (np. w zakresie struktury układu zadaniowego, zasad definiowania celów i mierników, wprowadzenia dopuszczalności odstępowania od definiowania mierników), zrezygnowano również z zalecenia prezentowania w formularzach planistycznych w układzie zadaniowym mierników pochodzących z bazy mierników. Nie zachodziła więc konieczność dalszego rozwijania tego narzędzia.

Zgodnie z notą budżetową na 2016 r. właściwi dysponenti opracowywali i przedkładali Ministrowi Finansów propozycje i opisy celów i mierników dla zadań oraz propozycje celów i mierników dla podzadań i działań według wzoru określonego w karcie miernika. W następnym roku karty miernika zostały zastąpione przez zestawienie tabelaryczne celów i mierników BZCM – wzór formularza BZCM stanowił załącznik do noty budżetowej na 2017 r.

Zdaniem NIK, użytkownicy danych dotyczących budżetu zadaniowego powinni mieć łatwy dostęp do opisu metodologicznego każdego miernika. Wprowadzenie formularza BZCM nie oznaczało braku potrzeby aktualizowania informacji o miernikach opublikowanej na stronie Ministerstwa Finansów, zwłaszcza że podstawową funkcją budżetu zadaniowego w Polsce jest funkcja prezentacyjna.

### 5.2.5. Powiązanie budżetu zadaniowego z planem działalności

W rozporządzeniu dnia 29 września 2010 r. w sprawie planu działalności i sprawozdania z jego wykonania Minister Finansów ustanowił trzyczęściowy plan działalności, w którym tylko część B odnosiła się do układu zadaniowego. Część A zawierała najważniejsze cele przyjęte do realizacji dla działów administracji rządowej lub dla jednostki, wraz z przypisanymi do tych celów miernikami, ich planowanymi wartościami, a także zada-

niami służącymi realizacji celów. Część B obejmowała zestawienie celów zadań w układzie zadaniowym wskazanych jako priorytetowe, przypisanych do nich mierników wraz z planowanymi wartościami, a także podzadań służących realizacji tych celów. Minister nie wskazał, jakie relacje powinny zachodzić pomiędzy najważniejszymi celami, o których mowa w części A, a celami priorytetowymi, o których mowa w części B. Ponadto w części C planu działalności należało sporządzić zestawienie celów innych niż wymienione w części A i B, przypisanych do nich mierników wraz z planowanymi wartościami oraz najważniejszych zadań służących realizacji celów.

Należy zwrócić także uwagę na niejednorodną terminologię stosowaną do określenia elementów planu działalności oraz elementów układu zadaniowego. W układzie zadaniowym zadania są ustanowione na drugim od góry poziomie klasyfikacji zadaniowej i mają dość ogólny charakter. Natomiast zadania, o których mowa w rozporządzeniu w sprawie planu działalności, stanowią szczegółowe przedsięwzięcia służące realizacji wskazanych w planie celów, dlatego znacznie bliżej im – szukając odpowiedników w klasyfikacji zadaniowej – do działań niż do zadań.

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów podała, że głównym celem budżetu zadaniowego jest określenie zadań, które mają być finansowane ze środków budżetu państwa, przy zastosowaniu odpowiednich mierników. Rolą tych mierników jest umożliwienie późniejszej oceny efektów uzyskanych w wyniku ponoszonych przez państwo wydatków. Natomiast plan działalności, o którym mowa w art. 70 ustawy o finansach publicznych, stanowi jedno z głównych narzędzi służących zapewnieniu adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej. W konsekwencji, dla zachowania jego użyteczności plan ten ujmować musi obok celów wynikających z budżetu państwa w układzie zadaniowym także inne cele, ważne z punktu widzenia kontroli zarządczej. Odnosząc się do odmiennej terminologii zastosowanej na potrzeby elementów planu działalności w części A i C oraz układu zadaniowego Dyrektor wskazała, że zróżnicowana metodyka nie wpływa na skuteczność funkcjonowania kontroli zarządczej w dziale oraz nie zagraża realizacji celów.

NIK nie podziela powyższej opinii, wskazując, że dysponent, aby zrealizować cele wymienione w części A i C planu działalności, musi podjąć określone działania. Nieujęcie tych działań wraz z ich celami w budżecie zadaniowym oznaczałoby, że dysponent tylko część swojej działalności finansuje z budżetu państwa, a pozostałe działania (nieujęte w budżecie zadaniowym) ze środków innych niż budżetowe. Ponieważ jednak z budżetu państwa finansuje się, co do zasady, wszystkie działania realizowane przez dysponentów, to powinny one być przedstawione nie tylko w planie działalności, ale również w układzie zadaniowym, wraz z celami i miernikami ich realizacji.

Wobec powyższych ustaleń należy wskazać, że w okresie objętym kontrolą zarówno konstrukcja układu celów i działań przedstawianych w poszczególnych częściach planu działalności, jak i powiązanie tego planu z budżetem zadaniowym, były niezrozumiałe. Już sam podział



planu działalności na najważniejsze (część A) i priorytetowe (część B) cele budzi wątpliwości interpretacyjne, gdyż te określenia są zwykle stosowane zamiennie. Ponadto nie wiadomo, jaki był związek pozostałych celów, o których mowa w części C, z celami zadań budżetu zadaniowego, uznanych za niepriorytetowe.

Jak wynikało z art. 70 ufp, to plan działalności, a nie budżet zadaniowy, stanowił podstawę prowadzenia kontroli zarządczej w jednostkach podległych ministrom. Takie rozwiązanie zmniejszyło rolę budżetu zadaniowego, który powinien stanowić jedno z podstawowych narzędzi zarządczych w działaniach administracji rządowej, tworząc podstawę do prowadzenia kontroli zarządczej.

### 5.2.6. Planowanie wydatków w układzie zadaniowym

W § 15 ust. 1 noty budżetowej z 2017 r. Minister Finansów zobowiązał dysponentów do przedkładania, w terminie 16 dni od dnia otrzymania pisma zawierającego wstępne kwoty wydatków (tak zwane pismo limitowe), projektu budżetu państwa w danej części w układzie tradycyjnym oraz projektów planów finansowych. Jednocześnie dysponenci przekazywali Ministrowi Finansów odpowiednie projekty planów w układzie zadaniowym, według formularzy oznaczonych symbolami:

- BZ – Zestawienie planowanych wydatków budżetowych w układzie zadaniowym na następny rok budżetowy;
- BZK – Skonsolidowany plan wydatków państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 ustawy o finansach publicznych, w układzie zadaniowym na następny rok budżetowy i dwa kolejne lata;
- BZ-PF – Plan finansowy w układzie zadaniowym, wraz z wypełnionym formularzem opisowym dla każdej części budżetowej<sup>30</sup>.

Na formularzu BZ planowano wydatki na następny rok w szczególności funkcji, zadań, podzadań i działań, a na formularzu BZK wydatki przewidziane do realizacji w następnym roku budżetowym i w kolejnych latach budżetowych (tj. N+1, N+2 oraz N+3) w szczególności funkcji oraz zadań. W przypadku dysponentów jednostek sektora finansów publicznych objętych konsolidacją<sup>31</sup> wydatki planowano na formularzu BZ-PF do poziomu podzadań dla wszystkich lat objętych planem, tj. przewidzianych do realizacji w następnym roku budżetowym (N+1) i kolejnych latach (N+2 i N+3).

Na tym etapie planowania ustawy budżetowej ministrowie, inne organy lub jednostki, właściwi dla poszczególnych zadań, określali też wartości docelowe mierników stopnia realizacji celów na poziomie zadań, wraz z podaniem wartości bazowej tych mierników. Wartości mierników dla

<sup>30</sup> Instrukcja ogólna i szczegółowa do wypełniania tych formularzy została zawarta w Załączniku nr 48 – Szczegółowy sposób opracowywania materiałów do WPPF oraz projektu ustawy budżetowej, do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 czerwca 2017 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej (noty budżetowej z 2017 r.), w pkt 77–80.

<sup>31</sup> Państwowej osoby prawnej, agencji wykonawczej, instytucji gospodarki budżetowej lub funduszu celowego.

pozostałych poziomów układu zadaniowego były określane przez dysponentów dopiero po uchwaleniu ustawy budżetowej i przekazywane Ministrowi Finansów wraz z formularzem WFPF w terminie do 25 lutego.

W załączniku nr 48 do noty budżetowej z 2017 r. – Szczegółowy sposób opracowywania materiałów do WFPF oraz projektu ustawy budżetowej, Minister Finansów zobowiązał innych ministrów do wskazania zadań priorytetowych. Zadania te powinny odzwierciedlać priorytety Rady Ministrów i posiadać cele wpisujące się w realizację celów zawartych w strategiach rozwoju i programach, o których mowa w ustawie z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju<sup>32</sup>. Zgodnie z zasadą koncentracji sił nakłady powinny być skoncentrowane na celach priorytetowych. Zdaniem NIK, Minister Finansów nie zapewnił realizacji tej zasady, gdyż zadania określone w budżecie zadaniowym jako priorytetowe nie były traktowane priorytetowo w procesie alokacji środków budżetowych.

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów poinformowała, że przy planowaniu budżetu państwa w pierwszej kolejności zapewniane są środki na realizację wydatków prawnie zdeterminowanych oraz przeznaczonych na finansowanie i współfinansowanie projektów z udziałem środków UE, wyznaczonych w ramach kolejnych perspektyw finansowych. Dysponenci powinni uwzględnić rozstrzygnięcia w zakresie priorytetyzacji wydatków poprzez odpowiednie ujęcie ich w materiałach planistycznych odnoszących się do układu zadaniowego, w ramach przekazanej im wstępnej kwoty wydatków dla części.

Zdaniem NIK, nie można utożsamiać wyznaczania przez danego ministra priorytetów w zakresie jednej części budżetowej z wyznaczaniem priorytetów dla całości wydatków budżetu państwa. Ze złożonych wyjaśnień wynika, że w okresie objętym kontrolą priorytetyzacja zadań nie miała przełożenia – na poziomie całego budżetu państwa – na kolejność i sposób planowania jego wydatków i pozostawała niewywołującym konsekwencji stwierdzeniem w materiałach objaśniających budżet zadaniowy. NIK wskazuje, że priorytetyzacja ma sens we wcześniejszym etapie planowania budżetu państwa, czyli przed dokonaniem alokacji środków pomiędzy poszczególnych dysponentów części, a nie w chwili, gdy podział ten został już dokonany. Biorąc pod uwagę stanowisko Ministerstwa Finansów w sprawie trybu planowania budżetu państwa, niejasny staje się cel zobowiązania dysponentów do wyznaczenia zadań priorytetowych.

### **5.2.7. Szczegółowość formularzy planistycznych niezbędna do sporządzenia WFPF**

W okresie objętym kontrolą *Wieloletni Plan Finansowy Państwa* dostarczał informacji między innymi o najważniejszych celach i kierunkach wydatkowania środków publicznych w najbliższych czterech latach w układzie funkcji państwa. Wśród materiałów niezbędnych do sporządzenia WFPF na szczególną uwagę zasługiwały trzy formularze: WFPF w układzie zada-

<sup>32</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 1295, ze zm.

niowym na rok bieżący, WFPF na rok bieżący i na kolejne lata (w układzie funkcji i zadań na rok bieżący i trzy kolejne lata) oraz WFPF-PF – Wieloletni Plan Finansowy Państwa – Plan finansowy w układzie zadaniowym (§ 7 ust. 1 noty budżetowej na 2018 r. i 2019 r.)<sup>33</sup>.

Wprowadzony przepisami noty budżetowej obowiązek wykazywania w formularzu planistycznym WFPF-PF (załącznik 1 do noty budżetowej z 2017 r.) szczegółowej prognozy wydatków i mierników w pełnym układzie zadaniowym, aż do poziomu działań, wynikał przede wszystkim z konieczności dostosowania kwoty wydatków budżetowych do zgodności z ustawą budżetową, a nie z potrzeby związanej z przygotowaniem WFPF. Wypracowane w Ministerstwie Finansów rozwiązanie było uzasadnione, gdyż pozwoliło na ograniczenie liczby formularzy planistycznych.

### 5.2.8. Rezerwy celowe w planowaniu budżetu zadaniowego

Istotą ustanowienia rezerw jest niemożność przyporządkowania, na etapie planowania, wydatków do dysponentów lub do podziałek klasyfikacyjnych. Biorąc pod uwagę te uwarunkowania, Minister Finansów wskazał w załączniku 48 do noty budżetowej z 2017 r., że dysponent określa dla każdego miernika jego wartość docelową, przez którą rozumie się wartość miernika planowaną do osiągnięcia w roku budżetowym, bez uwzględnienia rezerw celowych. Taki sam przepis znalazł się w notach budżetowych z dwóch wcześniejszych lat. Zgodnie z wyjaśnienia uzyskanymi w czasie kontroli w Ministerstwie Finansów wartości mierników stopnia realizacji celów są planowane bez uwzględnienia rezerw celowych zarówno na etapie prac nad skonsolidowanym planem wydatków, o którym mowa w art. 142 pkt 11 ufp, jak i na etapie prac nad *Wieloletnim Planem Finansowym Państwa*.

Jednocześnie w ust. 12 wyżej wymienionego załącznika Minister Finansów ustalił, że „dysponent przekazując materiały planistyczne niezbędne do opracowania WFPF oraz projektu ustawy budżetowej w układzie zadaniowym, informuje Ministra Finansów o przewidywanym sposobie przypisania do zadań środków zaplanowanych do wydatkowania w ramach rezerw celowych oraz określa wpływ tych rezerw na planowane wielkości miernika określonego dla tego zadania”. Również w § 3 ust. 4 noty budżetowej z 2017 r. Minister Finansów wskazał, że dysponent, przekazując materiały do WFPF, przedstawia informacje o przewidywanej wysokości środków na zadania zaplanowane do finansowania w ramach rezerw celowych.

Jak poinformowała Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów, z uwagi na brak rozgraniczenia rezerw celowych na takie, które można, i takie, których nie można przyporządkować do określonych zadań na etapie planowania ustawy budżetowej, przyjęto jednolitą zasadę, zgodnie z którą mierniki planowano bez uwzględnienia rezerw celowych. Wskazała również, że z uwagi na potrzebę utrzymania przejrzystości

<sup>33</sup> Wzór formularza WFPF-PF stanowi załącznik nr 1 do noty budżetowej na 2018 r. i 2019 r. Formularze WFPF na rok bieżący i WFPF na rok bieżący i kolejne lata są udostępnione w aplikacji TrezorBZ.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

zasad systemowych i prawnych środki rezerw celowych w układzie zadaniowym są ujmowane w zadaniu 4.2.W. *Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków*. Treść formularza opisowego, w którym dysponenci określają przewidywany wpływ rezerw celowych na wartości mierników, ma jedynie charakter pomocniczy i nie wpływa na wartości mierników planowane w układzie zadaniowym. Powyższe rozwiązanie służy prezentacji wszystkich środków ujętych w rezerwach celowych.

Zdaniem NIK, jeżeli dysponenci potrafili oszacować, na etapie planowania ustawy budżetowej, wpływ rezerw celowych na wartości mierników, to informacja ta powinna być uwzględniona w budżecie zadaniowym. Jednocześnie NIK uznaje za nieprawidłowość przypisywanie wszystkich rezerw celowych do zadania 4.2 *Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków*. W klasyfikacji zadaniowej poszczególne funkcje i zadania obejmowały na tyle szeroki zakres działalności państwa, że możliwe powinno być przypisanie każdej rezerwy celowej do określonego zadania, bez konieczności ich przypisywania do podzadań i działań. Rezerwy, których nie można było przypisać do jednego zadania, gdyż cele ich utworzenia odnosiły się do celów wielu zadań, miały w rzeczywistości charakter rezerwy ogólnej.

Wprowadzenie budżetu zadaniowego powinno spowodować zmianę podejścia do planowania rezerw celowych, tak aby układ celów przyjęty przy tworzeniu rezerw odpowiadał układowi celów w budżecie zadaniowym. Tak się jednak nie stało. W konsekwencji w budżecie państwa funkcjonował zarówno układ celów, według którego były uporządkowane rezerwy celowe, jak i układ celów budżetu zadaniowego. Ponieważ układy te były niezależne od siebie, co skutkowało niemożnością przyporządkowania części rezerw celowych do zadań, to przyjęto zasadę, zgodnie z którą wszystkie rezerwy przypisywano do zadania 4.2., a następnie przeznaczano je na inne zadania. Praktyka ta pokazuje, że wprowadzenie budżetu zadaniowego nie zmieniło sposobu myślenia o budżecie państwa, co stanowi jeszcze jeden dowód na małe wykorzystanie tego narzędzia.

Warto zauważyć, że przypisywanie wszystkich rezerw celowych do zadania 4.2. prowadziło do zniekształcenia struktury wydatków w układzie zadaniowym, gdyż nie przedstawiało rzeczywistych kierunków wydatkowania środków budżetowych. Wysokość środków planowanych na zadania finansowane za pomocą rezerw celowych była zaniżana.

Konsekwencje przyjęcia w Ministerstwie Finansów powyższego sposobu planowania rezerw celowych dla przejrzystości informacji o wykonaniu budżetu państwa w układzie zadaniowym zostały przedstawione w rozdziale 5.3 niniejszej informacji.

Mimo wynikającego z noty budżetowej obowiązku planowania wartości mierników bez uwzględnienia rezerw celowych, w czasie kontroli NIK zidentyfikowano przypadki planowania tych wartości przy założeniu wykorzystania środków zaplanowanych w rezerwach. Na przykład Ministerstwo Infrastruktury przy planowaniu wartości mierników dla zadania 19.1.W. *Transport drogowy i infrastruktura drogowa* i dla zadania 19.2. *Transport kolejowy i infrastruktura kolejowa* uwzględniało środki zaplanowane w rezerwach celowych przewidzianych na realizację tych zadań.

W opinii NIK *de lege ferenda* uzasadnione byłoby planowanie wartości mierników realizacji celów na poziomie zadań z uwzględnieniem wszystkich środków publicznych przeznaczonych na zadanie, w tym środków zaplanowanych w rezerwach celowych. Pomijanie – na etapie planowania wartości mierników dla zadania – wpływu środków zaplanowanych w rezerwach przypisanych do tego konkretnego zadania oznacza, że minister wiodący nie może wykorzystywać pełnej informacji o planowych w budżecie państwa środkach na to zadanie. Wykorzystanie informacji o planowanych rezerwach celowych przy planowaniu mierników dla zadań wymagało jednak najpierw zmiany w treści noty budżetowej, która wskazywała na obowiązek planowania mierników bez uwzględnienia wpływu środków w rezerwach celowych. Zgodnie z ust. 13 pkt 5 załącznika nr 48 do noty budżetowej z 2017 r., dla każdego miernika określa się wartości docelową i bazową. Przez wartość docelową rozumie się wartość miernika, którą planuje się osiągnąć w roku budżetowym (bez uwzględnienia rezerw celowych), na który sporządza się WPPF lub projekt ustawy budżetowej.

### **5.3. Realizacja wydatków, sprawozdawczość oraz wykorzystanie danych o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym**

Niniejszy rozdział stanowi syntetyczny opis najważniejszych ustaleń kontrolnych w zakresie realizacji wydatków w układzie zadaniowym, sprawozdawczości oraz wykorzystania danych o wykonaniu budżetu zadaniowego.

Układ rozdziału

W ustaleń NIK wynika, że dysponentci w ciągu roku zmieniali plan mierników w sposób nieadekwatny do zmian planu wydatków. Problemy z interpretowaniem przez dysponentów zasad dokonywania zmian w planie wydatków wynikały między innymi z opublikowania przez Ministra Finansów nieprawidłowych wzorów sprawozdań Rb-BZ1 i Rb-BZ2, zawartych w załączniku nr 1 i załączniku nr 2 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym.

Najważniejsze  
ustalenia

Budżet w układzie zadaniowym nie był narzędziem wykorzystywanym do zarządzania środkami publicznymi i do realizacji celów państwa. Ministrom wiodącym nie zapewniono wpływu na realizację przypisanych im zadań przez innych dysponentów. Dane na temat wykonania wydatków i mierników budżetu państwa w układzie zadaniowym nie miały wpływu na decyzje alokacyjne dotyczące kolejnych lat. Wykorzystanie danych o wykonaniu budżetu zadaniowego do monitorowania celów określonych w dokumentach strategicznych i w programach wieloletnich było ograniczone dostępnością odpowiednich danych w okresie sporządzania sprawozdań.

Kontrolowane jednostki nie podejmowały działań zmierzających do popularyzacji wyników budżetu zadaniowego, które wykraczałyby poza obowiązki związane z przygotowaniem sprawozdań oraz *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym*. Budżet zadaniowy nie był narzędziem przydatnym przy identyfikowaniu obszarów do obje-

cia przeglądami wydatków. *Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* nie była omawiana w trakcie posiedzeń Sejmu, na których przedmiotem obrad było wykonanie budżetu państwa oraz udzielenie absolutorium Radzie Ministrów.

Publikowana na stronie Ministerstwa Finansów *Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* za poszczególne lata zawierała omówienie i zestawienie planowanych i poniesionych wydatków oraz planowanych i osiągniętych wartości mierników stopnia realizacji celów na poziomie funkcji i zadań. Dane o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w pełnej szczegółowości, tj. do szczebla działań włącznie, nie były nigdzie publikowane. *Informacja* miała niską wartość analityczną, a zawarte w niej dane mogły wprowadzać jej użytkowników w błąd.

Co najmniej od 2016 r. Minister Finansów stał na stanowisku, że zawarty w ufp obowiązek sprawowania przez niego ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym jest niemożliwy do wykonania, a jednocześnie nie doprowadził do zgodności stosowanej przez MF praktyki z wyżej wymienionym obowiązkiem. W innych kontrolowanych jednostkach zidentyfikowano problemy z właściwą realizacją przepisu wskazującego, że dysponenci części budżetowych sprawują nadzór i kontrolę efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów. Dysponenci koncentrowali się w swoich kontrolach na kwestiach formalnych, niezwiązanych z zagadnieniami wymienionymi w przedmiotowym przepisie.

### 5.3.1. Dostosowanie budżetu zadaniowego do treści ustawy budżetowej

Zmiany w limitach wydatków i wartościach mierników budżetu zadaniowego wynikające ze zmian wprowadzonych w projekcie ustawy budżetowej od dnia przekazania tego projektu Sejmowi do dnia uchwalenia ustawy nie były na bieżąco zgłaszane Ministrowi Finansów. Po uchwaleniu ustawy budżetowej przedmiotowe zmiany były przedkładane Ministrowi Finansów przez dysponentów na etapie składania materiałów niezbędnych do sporządzenia *Wieloletniego Planu Finansowego Państwa*. Zagadnienie to było regulowane w notach budżetowych.

Obowiązek doprowadzenia treści materiałów planistycznych do zgodności z ustawą budżetową dotyczył całości układu zadaniowego – a więc zarówno części finansowej, jak też tzw. sprawnościowej (w zakresie wartości mierników na wszystkich czterech poziomach klasyfikacji zadaniowej).

### 5.3.2. Zmiana limitu wydatków a zmiana wartości mierników

Plany wydatków w poszczególnych częściach budżetu państwa ulegały zmianom w trakcie roku budżetowego na skutek podziału rezerw lub wprowadzenia blokad. Należy przyjąć, że w większości wypadków znacząca zmiana limitu wydatków powinna wywierać wpływ na planowane wartości mierników ujmowane w budżecie zadaniowym.

Brak powiązania między zmianami wartości mierników a zmianami limitu wydatków

Przepisy regulujące funkcjonowanie systemu budżetowego nie przewidują dla dysponentów zunifikowanych odrębnych procedur (a tym samym obowiązku) zgłaszania Ministrowi Finansów zmian wartości mierników określonych w budżecie zadaniowym przed złożeniem sprawozdania rocznego.

Z przeprowadzonej przez NIK analizy danych za 2018 r. wynika, że dysponenti w ciągu roku zmieniali plan mierników w sposób nieadekwatny do zmian planu wydatków. Mimo braku zmian w planie wydatków dysponenti zmieniali planowane wartości mierników między innymi w:

- zadaniach: 9.1. *Ochrona i popularyzacja dziedzictwa i tożsamości narodowej w kraju i za granicą*, 16.4. *Ochrona praw obywatelskich i praw dziecka*, 18.2. *Strzeżenie niezależności sądów i niezawisłości sędziów przez Krajową Radę Sądownictwa*,
- podzadaniach: 3.2.3. *Wsparcie procesu studiowania*, 9.1.1. *Ochrona materialnego dziedzictwa kulturowego i miejsc pamięci narodowej w kraju i za granicą*, 11.4.1. *Mobilizacja gospodarki*, 12.1.6. *Gospodarka odpadami*, 16.4.2. *Ochrona i promocja praw dziecka*, 18.2.1. *Strzeżenie niezależności sądów i niezawisłości sędziów przez Krajową Radę Sądownictwa*,
- działaniach: 3.1.2.1. *Tworzenie ram organizacyjno-prawnych oraz wsparcie systemu kształcenia ogólnego, zawodowego i ustawicznego oraz uczenia się przez całe życie*, 3.1.2.3. *Wsparcie doradztwa zawodowego*, 3.2.3.1. *Pomoc materialna dla studentów i doktorantów (dotacja podmiotowa)*, 6.3.2.4. *Dotowanie usług pocztowych ustawowo zwolnionych z opłat*, 7.1.2.9. *Wsparcie społecznego budownictwa czynszowego, w tym budowy mieszkań komunalnych, mieszkań chronionych*, 9.1.1.4. *Ochrona zabytków wpisanych do rejestru i nadzór konserwatorski*, 11.4.1.1. *Utrzymanie mocy produkcyjnych i remontowych*, 12.1.6.2. *Przedsięwzięcia w zakresie gospodarowania odpadami*, 18.2.1.2. *Ocena kandydatów do pełnienia urzędu sędziowskiego oraz składanie wniosków do Trybunału Konstytucyjnego w zakresie dotyczącym niezależności sądów i niezawisłości sędziów*, 19.4.2.3. *Regulacja i nadzór nad funkcjonowaniem rynku lotniczego*.

Ponadto zdarzały się przypadki, że wraz ze wzrostem wydatków planowano pogorszenie planowanych wartości mierników. Na przykład w części 62. *Rybołówstwo* zwiększono o 60% plan wydatków na działanie 21.4.5.5. *Wspieranie przetwarzania i wprowadzania do obrotu produktów rybołówstwa i akwakultury*, natomiast planowaną wartość jedyne miernika (*Liczba operacji*) zmniejszono o ponad połowę.

Obowiązek zmiany, w uzasadnionych przypadkach, planowanej wartości miernika w trakcie roku budżetowego wynikał z rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym. W przypadku zmiany przez dysponenta planowanej kwoty wydatków, prawidłowe wypełnienie dyspozycji § 4 pkt 2 cytowanego rozporządzenia wymaga także zmiany planowanej wartości mierników, o ile zmiana limitu wydatków faktycznie wpływa na wartość danego miernika. Oznacza to, że zmian planowanej wartości mierników należy dokonywać, co do zasady, w związku z adekwatnymi zmianami w planie finansowym.

Problemy z interpretowaniem przez dysponentów zasad dokonywania zmian w planie wydatków wynikały między innymi z opublikowania przez Ministra Finansów nieprawidłowych wzorów sprawozdań Rb-BZ1 i Rb-BZ2, zawartych w załączniku nr 1 i załączniku nr 2 do rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym. Sprawozdania te, w części dotyczącej mierników, zawierają kolumny o następujących tytułach: „Nazwa”, „Plan według ustawy budżetowej na .... r.”, „Przewidywane wykonanie wartości miernika na koniec roku budżetowego” i „Wykonanie”. NIK kwestionuje zamieszczenie w tych sprawozdaniach kolumny „Przewidywane wykonanie wartości miernika na koniec roku budżetowego” zamiast kolumny „Plan po zmianach”, której w tym sprawozdaniu zabrakło.

W § 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym w odniesieniu do wartości mierników użyto sformułowań: „plan”, „plan po zmianach” oraz „wykonanie”, natomiast nie posługiwano się terminem „przewidywane wykonanie wartości miernika na koniec roku budżetowego”. W rozporządzeniu nie ma żadnego objaśnienia, co należy wykazywać w tej kolumnie, tj. czy chodzi o prognozę wykonania miernika, co wynikałoby z nazwy kolumny, czy o plan po zmianach, o którym mówi się w § 4 rozporządzenia.

Na niejednolitą interpretację przepisów wyżej wymienionego rozporządzenia wskazują m.in. ustalenia kontroli NIK w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej oraz w Ministerstwie Edukacji Narodowej.

W toku kontroli w MRPiPS udzielono m.in. następujących wyjaśnień dotyczących przyczyn zmiany docelowych wartości mierników:

*(...) stosowano praktykę, że zmian wartości mierników dokonuje się, co do zasady, w przypadku wejścia w życie zmian prawnych skutkujących zmianą poziomu wydatków, a nie na przykład w przypadku uruchomienia z rezerw celowych w związku ze „standardową” realizacją zadania (tj. w przypadku uzupełnienia dotacji na zadanie realizowane w dotychczasowym stanie prawnym).*

Odmienne stanowisko w tej sprawie zajął Dyrektor Departamentu Ekonomicznego w MEN, wskazując, że:

*W kolumnie „Przewidywane wykonanie wartości miernika na koniec roku budżetowego” podaje się urealnioną wartość miernika, jaką planuje się uzyskać na koniec roku budżetowego. Zmiana wartości miernika w stosunku do planu wg ustawy budżetowej może wynikać np. ze zmiany planu wydatków związanych z realizacją danego zadania lub wystąpienia innych czynników warunkujących ich wartość na koniec roku budżetowego. Wskaźniki te są dostosowywane do realnych możliwości ich osiągnięcia.*

Użycie przez Ministra Finansów we wzorze sprawozdania Rb-BZ1 i Rb-BZ2 sformułowania „przewidywane wykonanie wartości miernika na koniec roku budżetowego” jest mylące, gdyż sugeruje możliwość dostosowywania docelowych wartości mierników do wielkości faktycznie osiągniętych na koniec roku, co, w opinii NIK, podważa sens planowania docelowych wartości mierników. Stosowanie takiej praktyki



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

potwierdzają ustalenia kontroli NIK w MI i w MRiRW. W wymienionych jednostkach stwierdzono przypadki korygowania (obniżania) docelowych wartości mierników w trakcie roku w sytuacji, gdy nie udawało się osiągnąć pierwotnie założonych wartości mierników.

Przy takim podejściu nie jest możliwe rozliczenie jednostek wykonujących określone zadania i działania z realizacji zaplanowanych celów oraz ze skutecznego i efektywnego wydatkowania środków publicznych. Aby budżet zadaniowy służył rozliczaniu z wykonanych zadań, zmiana docelowych wartości mierników powinna być możliwa tylko w określonych sytuacjach, przede wszystkim w wyniku zmian planu wydatków.

NIK zwraca również uwagę, że Minister Finansów nie zapewnił możliwości wykazywania w sprawozdaniu Rb-BZ1 kwot wydatków rzeczywiście ponoszonych w danym roku budżetowym, co zniekształcało wynik analizy polegającej na porównaniu nakładów z efektami. Przez wydatki rzeczywiście ponoszone w danym roku budżetowym rozumie się wydatki wykazywane w kolumnie 15 sprawozdania Rb-BZ1 (Wykonanie ogółem) pomniejszone o wydatki wykazywane w kolumnie 22 (wydatki, które nie wygasły z upływem bieżącego roku budżetowego) i powiększone o wydatki wykonane w roku bieżącym, które nie wygasły z upływem poprzedniego roku budżetowego (wydatków tych nie wykazuje się w sprawozdaniu Rb-BZ1). Zdaniem NIK, pominięcie informacji o rzeczywistych wydatkach ponoszonych na określone działania, podzadania, zadania i funkcje utrudnia ocenę efektywności realizowanych polityk. Należy podkreślić, że kwota wydatków niewygasających z upływem roku budżetowego była w okresie objętym kontrolą z roku na rok coraz wyższa (w 2018 r. wyniosła 5 117,4 mln zł), a zatem w coraz większym stopniu wpływała na zakłócenie porównywalności wydatków z uzyskanymi efektami.

### 5.3.3. Wykorzystanie informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w trakcie roku

Rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym nakłada obowiązek sporządzenia sprawozdań co pół roku (sprawozdania półroczne i roczne). Z ustaleń kontroli prowadzonej w Ministerstwie Finansów wynika, że układ zadaniowy ma przede wszystkim charakter prezentacyjny, lecz w przypadku wykorzystania tego budżetu jako wsparcia informacyjnego w czynnościach o charakterze zarządczym dysponenci mogą dopasować sprawozdawczość wewnętrzną do swoich potrzeb zarządczych.

Z ustaleń kontroli wynika jednak, że budżet w układzie zadaniowym nie był narzędziem wykorzystywanym do zarządzania środkami publicznymi i do realizacji celów państwa. Na przykład w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej analizy kształtowania się wydatków były prowadzone na bieżąco, niezależnie od budżetu w układzie zadaniowym. Pozwalało to na szybką reakcję na stwierdzone trudności i wprowadzenie niwelujących je rozwiązań, bez oczekiwania na możliwość oceny realizacji mierników budżetu zadaniowego na podstawie danych dostępnych raz na pół roku.

Sprawozdawczość  
a wykorzystanie  
danych w procesie  
zarządzania jednostką

W toku kontroli NIK przeprowadzonej w jedenastu jednostkach kontrolerom nie przedstawiono dokumentów świadczących o tym, że dostępne w trakcie roku budżetowego informacje o wykonaniu wydatków budżetu państwa w układzie zadaniowym były wykorzystywane przez kontrolowane jednostki w działaniach zarządczych. W szczególności nie przedstawiono przykładów, aby ryzyko niewykonania lub prognozowane przekroczenie planowanych wartości mierników skutkowało przesunięciem środków pomiędzy zadaniami. Realizacja celów budżetu zadaniowego nie była kryterium mającym wpływ na awanse lub wysokość wynagrodzeń osób zaangażowanych w realizację poszczególnych działań, podzadań i zadań.

Jak informowano NIK w czasie kontroli w Ministerstwie Finansów, podstawą gospodarki finansowej państwa w danym roku budżetowym jest ustawa budżetowa, która jest sporządzana w układzie tradycyjnym, a nie zadaniowym. Natomiast skonsolidowany plan wydatków w układzie zadań budżetowych ma charakter wtórny.

Zgodnie z treścią rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym, sprawozdanie Rb-BZ1 jest przekazywane przez dysponentów środków budżetu państwa drugiego i trzeciego stopnia dysponentom części budżetowych, którzy przekazują sprawozdanie Ministrowi Finansów. Oznacza to na przykład, że dane o realizacji wydatków w układzie zadaniowym przez jednostki podległe wojewodzie nie są obligatoryjnie przekazywane ministrom właściwym w sprawach należących do poszczególnych obszarów działalności państwa.

Przyjęcie takiego rozwiązania świadczy o bardzo ograniczonej roli ministrów, wskazanych w katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań jako ministrowie wiodący w realizacji poszczególnych zadań. Ministrom wiodącym nie zapewniono wpływu na realizację tych zadań przez innych dysponentów. Czyni to budżet zadaniowy mało przydatnym narzędziem zarządzania środkami publicznymi, funkcjonującym w ramach rozproszonej pomiędzy wiele organów i jednostek odpowiedzialności za realizację określonych zadań publicznych. Należy wskazać, że wprowadzenie budżetu zadaniowego w obecnej postaci nie stanowi jakościowej poprawy w zarządzaniu środkami publicznymi w porównaniu z okresem przed wprowadzeniem tego narzędzia.

### **5.3.4. Wykorzystanie informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym po zakończeniu roku**

**Brak wpływu wykonania układu zadaniowego na plan finansowy w kolejnym roku**

Również po zakończeniu roku budżetowego dane na temat wykonania wydatków i mierników budżetu państwa w układzie zadaniowym nie miały wpływu na decyzje alokacyjne dotyczące kolejnych lat. Ze względu na swój prezentacyjny charakter, budżet zadaniowy stanowił funkcjonalne odzwierciedlenie decyzji alokacyjnych przyjętych na gruncie klasyfikacji tradycyjnej, wobec czego dokonywanie zmian struktury wydatków realizowane było w zakresie podziałek tradycyjnej klasyfikacji. Dotyczyło to zarówno poszczególnych dysponentów, jak i Ministra Finansów, pełniącego funkcję koordynatora procesu budżetowego, który miał dokonywać ogólnej oceny efektywności i skuteczności realizacji wydatków w układzie zadaniowym oraz wykonywał przeglądy wydatków m.in. w celu

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

identyfikacji wydatków nieefektywnych i nieskutecznych, lecz okazało się, że nawet dla niego budżet zadaniowy nie był użytecznym narzędziem zarządzania środkami publicznymi. Sprawozdania z wykonania budżetu w układzie zadaniowym nie dostarczały informacji użytecznych przy alokacji środków na następne lata.

Wykorzystanie danych o wykonaniu budżetu zadaniowego do monitorowania celów określonych w dokumentach strategicznych i w programach wieloletnich było ograniczone dostępnością odpowiednich danych w okresie sporządzania sprawozdań. Jak ustalono podczas kontroli w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, monitorowanie wyżej wymienionych celów było dokonywane przede wszystkim na podstawie dokumentów strategicznych, a nie układu zadaniowego. Monitoring układu zadaniowego odnosił się głównie do mierników produktu, a nie do mierników rezultatu lub mierników oddziaływania, gdyż tylko takie wartości były dostępne w terminach sporządzania sprawozdawczości w układzie zadaniowym. Mierniki produktu przekazywały informacje o wykonaniu konkretnych czynności, ale nie mierzyły skutków realizacji zadań.

Na uwagę zasługuje również to, że monitoring wykonania poszczególnych zadań prowadzono w MRPiPS na podstawie zbiorów danych niezwiązanych z układem zadaniowym. Wynikało to przede wszystkim z przyjętych w Ministerstwie Finansów rozwiązań w systemie układu zadaniowego, tj:

- zbyt szerokiego zakresu przedmiotowego ujmowanego w stosunkowo nielicznych podziałkach klasyfikacyjnych;
- konieczności uwzględnienia w danej podziałce udziału wielu wykonawców;
- planowaniu i wykonywaniu wydatków w częściach budżetowych budżetu tradycyjnego i wtórnym dostosowywaniu danych do układu zadaniowego;
- trudności w doborze mierników oddziaływania, których wartości byłyby dostępne za krótkie okresy i w czasie sporządzania sprawozdawczości;
- ograniczeniu przez Ministra Finansów liczby mierników do trzech dla danej kategorii wydatków.

Powyższe ustalenia wskazują, że w kontrolowanych jednostkach sprawozdania dotyczące wykonania budżetu zadaniowego nie stanowiły podstawowego źródła informacji na temat efektów realizowanych zadań.

Ze względu na znikome wykorzystanie danych o wykonaniu budżetu zadaniowego przy podejmowaniu decyzji zarządczych oraz niezgłaszanie przez interesariuszy zapotrzebowania na szczegółowe informacje w tym zakresie, kontrolowane jednostki nie wykonywały pełnej analizy przyczyn odchylenia osiągniętych wartości mierników od wartości planowanych, zwłaszcza dla mierników ustalonych dla podzadań i działań<sup>34</sup>. Brak szczegółowych analiz w wyżej wymienionym zakresie uniemożliwił sprawowanie właściwej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.

<sup>34</sup> W przypadku mierników ustalonych na poziomie funkcji i na poziomie zadań ministrowie wiodący dokonywali analizy czynników wpływających na poziom wykonania mierników ze względu na potrzebę sporządzenia Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym.

Kontrolowane jednostki nie podejmowały działań zmierzających do popularyzacji wyników budżetu zadaniowego, które wykraczałyby poza obowiązki związane z przygotowaniem sprawozdań oraz *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym*. Jak wskazano w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, Ministerstwo Finansów udostępnia (w ustawie budżetowej oraz sprawozdaniu z wykonania budżetu państwa) jedynie cele i mierniki na poziomie funkcji i zadań, czyli w bardzo zagregowanej formie. Próba przeprowadzenia analiz budżetu zadaniowego i opracowania ich wyników wymagałaby dodatkowego i znacznego zaangażowania pracowników ministerstwa. Poinformowano także, że Minister Rodziny, Pracy i Polityki, mimo że jest ministrem wiodącym, nie posiada całościowej informacji na temat celów i mierników oraz wydatków na wszystkich poziomach klasyfikacji budżetu zadaniowego dla funkcji i zadań z obszaru jego właściwości.

### 5.3.5. Powiązanie budżetu zadaniowego z przeglądami wydatków i WPF

Dane ujmowane  
w WPF

Dane o wykonaniu wydatków i realizacji celów na poziomie zadań były co roku zamieszczane przez Radę Ministrów w *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym*. Była ona podstawowym źródłem wiedzy o wykonaniu budżetu zadaniowego w Polsce. W opinii Dyrektora Departamentu Polityki Wydatkowej w Ministerstwie Finansów, właściwego w sprawach przeglądów wydatków publicznych, informacja ta nie była jednak narzędziem przydatnym przy wskazywaniu zagadnień do objęcia przeglądami wydatków publicznych. W Departamencie Polityki Wydatkowej nie zidentyfikowano przypadków, w których osiągnięcie, przekroczenie bądź nieosiągnięcie założonej wartości jakiegoś miernika stało się punktem wyjścia do zidentyfikowania obszaru do objęcia przeglądem wydatków.

Wyjaśniając przyczynę niskiej przydatności mierników budżetu zadaniowego przy typowaniu tematów do przeglądów wydatków, Dyrektor Departamentu Polityki Wydatkowej podała, iż niektóre mierniki są określone w taki sposób, że bez dodatkowej analizy trudno ocenić, czy odnoszące się do nich cele zostały osiągnięte. Jako przykłady takich mierników podano: liczbę zrealizowanych przedsięwzięć oraz frekwencję w jednostkach podległych i nadzorowanych na 1000 osób w danym roku. Na podstawie takich mierników trudno byłoby dokonać oceny efektywności i skuteczności wydatkowania środków publicznych.

Problem stanowiło również to, iż na podstawie *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* trudno było określić, do jakiej kwoty wydatków odnosił się konkretny miernik, co utrudniało ocenę efektywności wydatkowania środków publicznych. Ocenę taką utrudniało również to, że niektóre mierniki stopnia realizacji zadań odnosiły się do mało znaczącej części wydatków przeznaczonych na określone zadania.

Dyrektor Departamentu Polityki Wydatkowej wskazała, jako przykład takiego miernika, *Odsetek szkół, w których uczniom został zapewniony dostęp do bezpłatnych podręczników lub materiałów edukacyjnych oraz materiałów ćwiczeniowych przeznaczonych do obowiązkowych zajęć edu-*

cyjnych z zakresu kształcenia ogólnego (w %). Był to jeden z trzech mierników oceniających realizację zadania 3.1.W. *Oświata i wychowanie* w ramach funkcji 3. *Edukacja, wychowanie i opieka*. Na podstawie *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* nie można było stwierdzić, jaka kwota była przeznaczona na dopłaty do podręczników, ale Ministerstwo Finansów posiadało taką informację z innych źródeł. Wynikało z nich, że odpowiednie wydatki wyniosły w 2018 r. około 1,3 mln zł, a więc mniej niż 0,01% wydatków ogółem przypisanych do funkcji 3 i niemal równie małą część wydatków przypisanych do zadania 3.1.W. Dla porównania zrealizowany w Ministerstwie Finansów przegląd wydatków w ramach tej funkcji dotyczył wydatków, które sięgały kilkudziesięciu mld zł.

Powyższe ustalenia wskazują, że budżet zadaniowy nie był narzędziem przydatnym przy identyfikowaniu obszarów do objęcia przeglądami wydatków.

Analiza dokumentów planistycznych na 2019 r. pozwala uznać, iż układ zadaniowy wydatków przedstawiony w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej na rok 2019 był spójny z układem funkcji państwa przedstawionym w WPPF na lata 2019-2022<sup>35</sup>. Warto przypomnieć, że w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej wskazano cele i mierniki dla poziomu zadań, a w WPPF cele i mierniki dla poziomu funkcji, nadrzędnego wobec poziomu zadań.

Na podstawie analizy mierników osiągnięcia celów sześciu funkcji państwa oraz celów zadań przypisanych do tych funkcji stwierdzono, że w niektórych przypadkach w budżecie zadaniowym na poziomach funkcji i zadań ustanowiono ten sam miernik. Na przykład:

- miernik *PKB per capita (w relacji do UE-28) (w %)* był przypisany do zadania 6.1. *Wsparcie konkurencyjności i innowacyjności gospodarki* i do funkcji 6. *Polityka gospodarcza kraju*,
- miernik *Liczba patentów uzyskanych przez polskich rezydentów w Europejskim Urzędzie Patentowym (EPO), Urzędzie Patentowym Stanów Zjednoczonych Ameryki Północnej (USPTO), Urzędzie Patentowym RP (w szt.)* był przypisany do zadania 10.2. *Badania naukowe służące praktycznym zastosowaniom* i do funkcji 10. *Nauka polska*<sup>36</sup>,
- miernik *Stosunek liczby osób objętych ubezpieczeniem emerytalnym i rentowym w systemie powszechnym do liczby osób w wieku produkcyjnym* był przypisany do zadania 13.2. *Świadczenia społeczne* i do funkcji 13. *Zabezpieczenie społeczne i wspieranie rodziny*.

W opinii Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów przyjęcie w niektórych przypadkach identycznych wskaźników dla stopnia realizacji celu zadania i funkcji nie stało w sprzeczności z przyjętą przez Ministra Finansów prezentacyjną logiką budżetu zadaniowego i przyczyniało się do optymalizacji przejrzystości i spójności treści informacji sprawnościowych zaprezentowanych dla tych dwóch najwyższych

<sup>35</sup> Załącznik do uchwały nr 31 Rady Ministrów z dnia 24 kwietnia 2019 r. w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2019–2022, M.P. poz. 429.

<sup>36</sup> Według WPPF na lata 2019–2022 nazwa funkcji 10. brzmi „Szkolnictwo wyższe i nauka”.

(posiadających strategiczny i programowy charakter) poziomów układu, tj. funkcji i zadań budżetowych. Odmienny pogląd na ten temat wyrażał Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Leszek Skiba w korespondencji z dysponentami dotyczącej celów i mierników dla funkcji oraz zadań budżetowych na poszczególne lata. Przykładowo w piśmie z 1 lipca 2016 r., skierowanym do Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, napisał:

*(...) Ponadto, zauważając niespójność, polegającą na stosowaniu na różnych poziomach klasyfikacyjnych tych samych mierników do oceny realizacji odmiennych celów, sugeruję określenie celów i mierników funkcji i zadań w sposób odzwierciedlający ich zakładaną hierarchię, a co za tym idzie – logikę powiązań (nadrzędności i podrzędności) celów i mierników na różnych poziomach układu klasyfikacyjnego.*

W czasie kontroli prowadzonej w Ministerstwie Finansów wskazywano, że zgodnie z obowiązującym stanem prawnym to minister kierujący działem, przygotowując dokumenty planistyczne, podejmuje ostateczną decyzję dotyczącą definiowania celów i mierników (a także o ich wzajemnym powiązaniu w kontekście logiki układu zadaniowego).

Zdaniem NIK, zastosowanie takich samych celów i mierników w WPFPP (na poziomie funkcji) i w uzasadnieniu projektu ustawy budżetowej (na poziomie zadań) wynika z tego, że we wprowadzonym modelu budżetu zadaniowego te dwa poziomy funkcjonalne są do siebie bardzo podobne. Na pierwszym i drugim poziomie prezentowane są cele strategiczne państwa oraz związane z nimi mierniki. Wskazuje to na wadliwą konstrukcję układu zadaniowego, w którym te same lub podobnego rodzaju cele i mierniki są wykazywane w dwóch różnych dokumentach (WPFPP, uzasadnienie projektu ustawy budżetowej) na dwóch różnych poziomach klasyfikacyjnych, przy czym oba te zestawienia mierników, mimo funkcjonalnego podobieństwa, nie są jednolite. Aby mocniej powiązać plan wieloletni (WPFPP) z planem rocznym (projekt ustawy budżetowej) oraz zapewnić lepszą realizację funkcji prezentacyjnej budżetu zadaniowego, wskazane jest opracowanie jednego, wspólnego zestawienia najważniejszych strategicznych celów oraz przypisanych do nich mierników dla potrzeb WPFPP oraz uzasadnienia ustawy budżetowej.

Należy podkreślić, że cele ustalone w WPFPP dla funkcji nie były nadrzędne wobec celów ustalonych w uzasadnieniach projektów ustawy budżetowej dla zadań. W niektórych przypadkach realizacja celów zadania nie miała żadnego wpływu na osiągnięcie wartości miernika służącego do pomiaru stopnia realizacji celu funkcji, do której to zadanie było przypisane. Przykładowo można stwierdzić, że następujące mierniki:

- *Stosunek liczby osób korzystających z pomocy niepieniężnej do ogólnej liczby osób korzystających z pomocy społecznej (w %), Stosunek liczby osób korzystających z zajęć aktywizujących społecznie do ogólnej liczby osób starszych (osoby 60+) (w %) oraz Wskaźnik zagrożenia ubóstwem skrajnym w gospodarstwach domowych z co najmniej jedną osobą niepełnosprawną (w %),* będące miernikami stopnia realizacji zadania 13.1. Pomoc i integracja społeczna;

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- *Suma liczby osób pobierających dodatek kombatancki i liczby osób pobierających świadczenia pieniężne mających status działacza opozycji antykomunistycznej lub osoby represjonowanej z powodów politycznych (w tys.), będący miernikiem zadania 13.3. Sprawy kombatanatów i osób represjonowanych* nie miały żadnego wpływu na wartość mierników, które zostały przyjęte do pomiaru stopnia osiągnięcia celów dla funkcji 13. *Zabezpieczenie społeczne i wspieranie rodziny.* Miernikami osiągnięcia celów wymienionymi w WPPF na lata 2019–2022 dla tej funkcji były:
  - *Wysokość wydatków budżetu państwa na dziecko w wieku do ukończenia 24. roku życia (w zł);*
  - *Wysokość wydatków budżetu państwa na świadczenie wychowawcze, dodatek wychowawczy i dodatek do zryczałtowanej kwoty oraz świadczenia „Dobry Start” w przeliczeniu na dziecko w wieku do 18. roku życia (w zł);*
  - *Stosunek liczby osób objętych ubezpieczeniem emerytalnym i rentowym w systemie powszechnym do liczby osób w wieku produkcyjnym.*

Wskazanie zadania 13.1. *Pomoc i integracja społeczna* jako zadania priorytetowego nie miało w tym przypadku żadnego znaczenia.

Przedstawiony przykład wskazuje, że pomiędzy stopniem realizacji celów na poziomie zadań a stopniem realizacji celów na poziomie funkcji nie musiał występować żaden związek. Można więc wskazać, że poziomy te funkcjonowały niezależnie od siebie. W niektórych przypadkach na obydwu poziomach powielano te same cele i mierniki, a w innych przypadkach ustalano takie cele i mierniki, które nie były ze sobą w ogóle powiązane.

Z wyjaśnień otrzymanych podczas kontroli w Ministerstwie Finansów wynikało, że zakres realizowanych przez administrację, określonych prawem i finansowanych z budżetu zadań jest zbyt szeroki, by we wszystkich przypadkach na poziomie funkcji zdefiniować cele i mierniki dotyczące wszystkich nakładanych prawem zadań. Cele i mierniki były definiowane przez ministrów wiodących w liczbie nie większej niż trzy dla funkcji. Ograniczenie to, a także szeroki zakres przedmiotowy, jakim charakteryzują się funkcje państwa, powodował, że nie było możliwości wpisania celów niektórych zadań w cele określone na poziomie funkcji państwa.

Nie negując wyżej wyrażonej opinii, NIK zauważa, że przy takiej konstrukcji budżetu zadaniowego powiązanie stopnia realizacji celów z kwotą wydatków na poziomie funkcji jest bardzo utrudnione, a czasem wręcz niemożliwe. Fakt ten wzmacnia przedstawioną wcześniej w niniejszym wystąpieniu opinię NIK o braku wystarczającego uzasadnienia dla definiowania osobnego zestawu celów i mierników w WPPF na poziomie funkcji i w uzasadnieniu ustawy budżetowej – na poziomie zadań.

### 5.3.6. Adresaci Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym

Zbiorcza *Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym*, zgodnie z art. 182 ust. 2 pkt 5 ustawy o finansach publicznych, była przedstawiana przez Radę Ministrów Sejmowi oraz Najwyższej Izbie Kontroli. Ponadto *Informacja* była publikowana na stronie internetowej Ministerstwa Finansów. Dodatkowo, zgodnie z rozporządzeniem Ministra Cyfryzacji

Ograniczony krąg  
zewnętrznych odbiorców

z dnia 23 sierpnia 2018 r. w sprawie zasobu informacyjnego przeznaczanego do udostępniania w centralnym repozytorium informacji publicznej<sup>37</sup>, *Informacja* jest dostępna na portalu dane.gov.pl.

*Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* nie była omawiana w trakcie posiedzeń Sejmu<sup>38</sup>, na których przedmiotem obrad było wykonanie budżetu państwa w latach 2016, 2017 i 2018 oraz udzielenie absolutorium Radzie Ministrów za wymienione okresy. Ani razu w trakcie obrad nie powołano się na treść tego dokumentu. W kilku przypadkach podczas wystąpień przywołano dane, które były również zawarte w *Informacji*, na przykład o relacji państwowego długu publicznego do PKB na koniec poszczególnych lat. Ponadto podczas debaty w dniu 4 lipca 2018 r. przywołano dane o wzroście liczby świadczeń wysokospecjalistycznych finansowanych z budżetu państwa w przeliczeniu na 1 mln mieszkańców z 475 w roku 2016 do 493 w roku 2017. Wymienione dwa mierniki, obok wielu innych, były wykorzystywane w budżecie zadaniowym. Podczas dyskusji poruszano różne kwestie dotyczące realizowanych zadań, np. prowadzonych inwestycji, oddanych do użytku odcinków dróg, ale nie posługiwano się przy tym danymi o wartościach mierników zawartymi w *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym*. Nie czyniono też odniesień do układu zadaniowego wydatków. Jedynie Prezes NIK w swoim wystąpieniu wymienił, wśród stwierdzonych przez NIK nieprawidłowości, ustalanie mierników niepozwalających na pomiar efektów wykonywanych zadań.

W trakcie posiedzeń sejmowej Komisji Finansów Publicznych dotyczących sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 r. w poszczególnych częściach budżetowych także nie omawiano szczegółowo *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w 2018 r.* Podczas 13 posiedzeń tej komisji<sup>39</sup> w 33 wypowiedziach wystąpiły wzmianki dotyczące budżetu zadaniowego, co daje średnio dwie i pół wzmianki na jedno posiedzenie. Połowa (51,5%) z tych odniesień została poczyniona przez przedstawicieli Najwyższej Izby Kontroli, prezentujących wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w poszczególnych częściach budżetowych.

Zgodnie z wyjaśnieniami kontrolowanych jednostek, w okresie objętym kontrolą, czyli od 2016 r. do połowy 2019 r., nie kierowano do nich uwag lub w wniosków dotyczących budżetu zadaniowego ani ze strony Sejmu, ani ze strony Rady Ministrów, ani ze strony innych interesariuszy.

### **5.3.7. Zakres przedmiotowy *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* i dostępność danych sprawozdawczych**

Udostępnianie  
*Informacji o wykonaniu  
wydatków w układzie  
zadaniowym*

Tylko Ministerstwo Finansów posiadało pełną informację o celach i miernikach oraz wydatkach na wszystkich czterech poziomach klasyfikacji budżetu zadaniowego. Dane w takim wymiarze nie zostały upublicznione ani udostępnione dysponentom odpowiedzialnym za poszczególne funkcje i zadania.

<sup>37</sup> Dz. U. poz. 1790.

<sup>38</sup> Dokonano przeglądu stenogramów z posiedzeń Sejmu, które odbyły się w dniach 19 lipca 2017 r., 4 lipca 2018 r. i 18 lipca 2019 r.

<sup>39</sup> Posiedzenia Komisji Finansów Publicznych nr 452, 453, 455, 456, 457, 459, 460, 462, 463, 464, 466, 468 i 470 w dniach 27 i 28 czerwca oraz 2, 3 i 4 lipca 2019 r.



## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Publikowana na stronie Ministerstwa Finansów *Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* za poszczególne lata zawierała omówienie i zestawienie planowanych i poniesionych wydatków oraz planowanych i osiągniętych wartości mierników stopnia realizacji celów na poziomie funkcji i zadań. Dane o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w pełnej szczegółowości, tj. do szczebla działań włącznie, nie były nigdzie publikowane.

Minister Finansów, w celu realizacji prezentacyjnej funkcji budżetu zadaniowego oraz zapewnienia większej jawności finansów publicznych, powinien, zdaniem NIK, publikować na stronie internetowej pełną bazę danych o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym, zawierającą również dane o wykonaniu mierników. Należy zwrócić uwagę, że na stronie internetowej Ministerstwa Finansów są publikowane różne dane i informacje dotyczące finansów publicznych. Nie ma przeszkód prawnych w publikacji danych o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w pełnej szczegółowości na ogólnych zasadach obowiązujących przy udostępnianiu informacji na stronie MF, w biuletynie informacji publicznej. Nie ma także przeszkód, aby obok informacji syntetycznej, przystępnej dla ogółu obywateli, zamieszczać – na przykład w formie bazy danych – dane bardziej szczegółowe, przydatne węższej grupie interesariuszy. Ponadto należy zwrócić uwagę, że Minister Finansów jest ministrem właściwym w sprawach ustawy o finansach publicznych, może więc inicjować zmiany przepisów tej ustawy, w tym odnoszące się do wprowadzenia obowiązku publikowanych danych na temat wykonania wydatków w układzie zadaniowym.

*Informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w 2018 r.* zawierała dane o planowanych (według ustawy budżetowej na rok 2018) i poniesionych wydatkach oraz planowanych (według tej ustawy) i osiągniętych miernikach stopnia realizacji celów w układzie zadań budżetowych (za wyjątkiem wartości sześciu mierników). W komentarzach do poszczególnych mierników wskazywano na uwarunkowania wpływające na odchylenia wykonanych wartości mierników od wartości założonych w planie na rok 2018. Analiza treści *Informacji* wykazała jednak, że ze względu na przyjętą metodologię i sposób prezentacji dokument ten nie dostarczał pełnych i spójnych danych pozwalających na ocenę efektywności i skuteczności realizacji wydatków w układzie zadaniowym.

W *Informacji* podano kwoty planowanych na poszczególne zadania wydatków według ustawy budżetowej, pomijając fakt, że limity wydatków były zmieniane w trakcie roku budżetowego. Kwoty planowanych wydatków według ustawy budżetowej zestawiano z kwotami wykonania planu wydatków po zmianach. W rezultacie w przypadku wielu zadań można było dojść do wniosku, zestawiając prezentowane dane o planowanych wydatkach i wykonaniu planu wydatków, że planowany poziom wydatków został znacząco przekroczony. W rzeczywistości takie przekroczenie mogło nie wystąpić, ale żeby to stwierdzić, należało znać wysokość planu po zmianach, której *Informacja* nie przedstawiała.

W *Informacji* nie ujmowano również danych o wartościach mierników według planu po zmianach, mimo że dane te powinny stanowić punkt

Brak spójności  
prezentowanych danych

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

odniesienia dla oceny poziomu wykonania mierników. Zgodnie z notą budżetową, przez wartość docelową miernika rozumie się wartość, którą planuje się osiągnąć w roku budżetowym (bez uwzględnienia rezerw celowych). Oznacza to, że wykonanie miernika (wartość osiągniętą między innymi dzięki wykorzystaniu środków z rezerw celowych) zestawiano z wartością zaplanowaną, co do zasady, bez uwzględnienia rezerw celowych.

Zdaniem NIK, jeśli w trakcie roku dokonywano zmian w planie wydatków, to w wyżej wymienionej *Informacji* należało te zmiany również ująć – jako plan po zmianach. Tak samo należało postąpić w przypadku zmiany planowanych wartości mierników. Ponieważ tego nie zrobiono, dane o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym były nieporównywalne z danymi odnoszącymi się do planowanych kwot.

W związku z powyższym *Informacja* miała niską wartość analityczną, a zawarte w niej dane mogły wprowadzać jej użytkowników w błąd. NIK nie kwestionuje konieczności publikowania w *Informacji* danych o wydatkach planowanych w ustawie budżetowej, ale oprócz nich powinny być publikowane również inne dane, pozwalające na dokonanie rzetelnej analizy stopnia wykonania planu wydatków i mierników oraz analizy powiązań pomiędzy częścią finansową i częścią efektywnościową budżetu zadaniowego.

W przypadku niektórych mierników stopnia realizacji celów (sześciu spośród 154 ujętych w *Informacji*) analizowany dokument nie dostarczał informacji o osiągniętych wartościach mierników w 2018 r. W czasie sporządzania dokumentu ministrowie wiodący ani Minister Finansów nie dysponowali ostatecznymi danymi o wykonaniu tych mierników w 2018 r. W *Informacji* zaprezentowano wartości osiągnięte w roku 2017 lub szacunkowe wartości obliczone na podstawie zaobserwowanych trendów lub danych za niepełną liczbę miesięcy 2018 r. albo, ze względu na brak danych, nie podano żadnej wartości.

Zdaniem NIK, zestawienie wydatków dokonanych w 2018 r. z wartościami mierników osiągniętymi w 2017 r. nie pozwalało na ocenę stopnia realizacji zadań i stopnia osiągnięcia celów w roku budżetowym 2018. Brak powiązania wydatków z osiągniętymi celami osłabiał walory informacyjne omawianego dokumentu.

Jak poinformowała Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa, w Ministerstwie Finansów opiniowano przedkładane przez właściwych ministrów propozycje celów dla zadań budżetowych oraz powiązanych z tymi celami mierników. Ustalenia NIK wskazują jednak, że spośród sześciu wyżej wymienionych przypadków tylko w przypadku miernika *Udział importu nośników energii w zużyciu energii ogółem (w %)* służącego do pomiaru stopnia realizacji zadania 6.2. *Bezpieczeństwo gospodarcze państwa i gospodarka złożami kopalin* Minister Finansów zgłosił w 2016 r. właściwemu ministrowi uwagę dotyczącą terminu pomiaru wartości miernika. Mimo to zakwestionowany miernik został uwzględniony w budżecie zadaniowym na 2017, 2018 i 2019 r. Minister Energii uznał, że miernik ten odzwierciedla cel zadania 6.2., jakim jest

zapewnienie bezpieczeństwa energetycznego państwa, gdyż obejmuje cały sektor energetyczny. Zdaniem Ministra Energii, inny miernik nie uwzględniałby wszystkich składowych zadań, co mogłoby doprowadzić do zniekształcenia monitoringu jego realizacji.

W przypadku miernika *Udział wydatków na B+R poniesionych przez sektor przedsiębiorstw w stosunku do całkowitych wydatków na B+R w Polsce (w %)* służącego do pomiaru stopnia realizacji celu zadania 10.2. *Badania naukowe służące praktycznym zastosowaniom* Minister Finansów nie zgłosił uwagi odnośnie terminu dostępności danych. Jednakże w pismach z 1 lipca 2016 r. i 28 czerwca 2017 r. wskazywał na brak adekwatności tego miernika do zdefiniowanego celu (*Zwiększenie poziomu praktycznego zastosowania prac B+R*). Minister Finansów napisał:

*(...) w odniesieniu do propozycji mierników zadania budżetowego 10.2. wydaje się, że ani liczba patentów, ani też udział wydatków sektora przedsiębiorstw na badania i rozwój w wydatkach tego typu ogółem, nie świadczą bezpośrednio o stopniu realizacji celu, jakim jest zwiększenie poziomu praktycznego zastosowania prac B+R.*

Pomimo tych zastrzeżeń ani cel określony dla zadania 10.2., ani mierniki stopnia realizacji tego zadania nie zostały zmienione w budżecie zadaniowym. Minister Nauki i Szkolnictwa Wyższego uznał, że nie należy zmieniać wskazanych mierników, gdyż są one miernikami oddziaływania, a ich monitoring umożliwia obserwację kształtowania się trendów, które wpływają na realizację postawionego celu.

W pozostałych czterech wyżej wymienionych przypadkach, pomimo braku dostępnych danych w terminach umożliwiających sporządzenie sprawozdań budżetowych w układzie zadaniowym, Minister Finansów nie zgłosił uwagi do mierników jako niezgodnych z przyjętymi zasadami metodologicznymi.

Zastępca Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa w MF wyjaśniła, że wybór miernika został uzasadniony przez ministrów właściwych dla poszczególnych zadań, a Minister Finansów respektował przedstawione uzasadnienie. Z drugiej strony zarówno Dyrektor, jak i Zastępca Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa podkreślały, że budżet zadaniowy pełni obecnie przede wszystkim funkcję prezentacyjną.

Należy zwrócić uwagę, że uwzględnienie w budżecie zadaniowym mierników, których wykonanie nie było znane w czasie sporządzania *Informacji*, ograniczało wartość informacyjną tego dokumentu. *Informacja* nie była w późniejszych okresach aktualizowana ani uzupełniana o brakujące dane.

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w MF wyjaśniła, że obowiązek i termin publikacji *Informacji* jest określony przepisem art. 182 ust. 2 pkt 5 i ust. 6 ustawy o finansach publicznych. Przekazanie Sejmowi oraz Najwyższej Izbie Kontroli przedmiotowej *Informacji* wraz z rocznym sprawozdaniem z wykonania ustawy budżetowej jest aktem jednorazowym, wobec czego nie istnieje procedura późniejszej aktualizacji tej informacji. Odpowiednie wartości, nieujęte w *Informacji*, są jednak prezentowane, jako wartości bazowe mierników, w dokumencie *Planowanie w układzie zadaniowym (...)*, stanowiącym element uzasadnienia projektu ustawy budżetowej na kolejny rok.

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Korespondencja prowadzona pomiędzy Ministrem Finansów a ministrami wiodącymi w sprawie doboru celów i mierników na poziomie zadań budżetowych świadczy o występowaniu trudności w zdefiniowaniu mierników, które spełniałyby wszystkie wymogi metodologiczne, określone w nocie budżetowej.

Minister Finansów niejednokrotnie zgłaszał uwagi do propozycji celów i mierników dla zadań budżetowych zgłaszanych przez poszczególnych ministrów, przyczyniając się w ten sposób do udoskonalania układu zadaniowego. Zdarzały się jednak przypadki, że uwagi Ministra Finansów nie były uwzględniane przez dysponentów. Przykładowo Minister Finansów informował Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, że niektóre mierniki nie odnoszą się do efektów podejmowanych działań lub są przyporządkowane do kilku różnych poziomów klasyfikacji zadaniowej, a także działania dysponenta nie mają istotnego wpływu na wartość miernika.

Pomimo zgłaszanych przez Ministra Finansów w 2015 r. i 2016 r. uwag, w kolejnych latach w dalszym ciągu stosowane były we wskazanych przypadkach mierniki, które nie spełniały wymogów metodologicznych.

Zastępca Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa wyjaśniła, że zgodnie z załącznikiem do not budżetowych pn. „Szczegółowe zasady opracowywania materiałów do projektu ustawy budżetowej” cele i mierniki na poziomie funkcji definiowane są przez ministrów wiodących w ich realizacji, wskazanych w katalogu funkcji, zadań, podzadań i działań, a na poziomie zadań budżetowych przez ministrów, organy lub dysponentów, właściwych dla poszczególnych zadań, wskazanych w katalogu. Z ustaleń kontroli NIK wynika, że w przypadku różnicy zdań co do doboru i konstrukcji mierników dla zadań ostateczna decyzja w sprawie wyboru miernika należała do dysponenta części budżetu państwa, a nie do Ministra Finansów.

### Niepowiązanie wysokości wydatków z wartościami mierników

Analiza *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym w 2018 r.* wskazuje, że w niektórych przypadkach nie występował silny związek pomiędzy wysokością wydatków a osiągniętymi rezultatami. Dotyczyło to następujących przypadków:

- do pomiaru stopnia realizacji zadania 6.2. *Bezpieczeństwo gospodarcze państwa i gospodarka złożami kopalin* przewidziano m.in. miernik *Roczne wydobycie węgla kamiennego (w mln ton)*. Pomimo nieosiągnięcia założonej wartości miernika (planowano wydobycie 65 mln ton, wydobyto 63,4 mln ton) wydatki z budżetu państwa i budżetu środków europejskich znacznie (o 73,1%) przekroczyły kwoty ujęte w planie wg ustawy budżetowej (plan 1 651 137 tys. zł, wykonanie 2 858 933 tys. zł);
- do pomiaru stopnia realizacji zadania 7.2. *Planowanie, zagospodarowanie przestrzenne, rewitalizacja oraz polityka miejska* przewidziano miernik *Liczba przeszkolonych osób (w tym pracowników służb planistycznych w Polsce) w zakresie systemu planowania i zagospodarowania przestrzennego oraz rewitalizacji (w szt.)*. Pomimo nieosiągnięcia założonej wartości miernika (planowano przeszkolić 1000 osób, nie przeszkolono żadnej osoby) wydatki z budżetu państwa i budżetu

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

środków europejskich istotnie (o 27,8%) przekroczyły kwoty ujęte w planie według ustawy budżetowej (plan 11 581 tys. zł, wykonanie 14 797 tys. zł);

- do pomiaru stopnia realizacji zadania 14.1. *Wspieranie zatrudnienia i przeciwdziałanie bezrobociu* przewidziano m.in. miernik *Liczba osób objętych aktywnymi programami rynku pracy (w os.)* oraz miernik *Liczba uczestnictw młodzieży w poszczególnych formach wsparcia na rynku pracy oferowanych przez OHP (jednostka miary – uczestnictwa)*. Pomimo nieosiągnięcia założonych wartości wymienionych mierników (aktywnymi programami rynku pracy planowano objąć 344 000 osób, objęto 319 937 osób, miernik dotyczący form wsparcia oferowanych przez OHP zaplanowano na poziomie 985 300 uczestnictw, a zrealizowano na poziomie 942 330 uczestnictw) wydatki z budżetu państwa i budżetu środków europejskich istotnie (o 36,9%) przekroczyły kwoty ujęte w planie według ustawy budżetowej (plan 1 606 953 tys. zł, wykonanie 2 199 283 tys. zł). Jako powody nieuzyskania planowanych wartości mierników wskazano w szczególności poprawę na rynku pracy, czego przejawem były m.in. spadek stopy bezrobocia, zmniejszająca się z roku na rok liczba bezrobotnych zarejestrowanych w urzędach pracy, wysoka liczba ofert pracy, jakimi dysponowały urzędy pracy. Korzystna sytuacja na rynku pracy i mniejsza od planowanej liczba osób korzystających z różnych form wsparcia nie wpłynęły na ograniczenie wydatków budżetu państwa i budżetu środków europejskich na realizację wymienionego zadania;
- do pomiaru stopnia realizacji zadania 14.2. *Budowa nowoczesnych stosunków i warunków pracy* przewidziano m.in. miernik *Liczba osób, którym wypłacono świadczenia z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (w os.)* oraz miernik *Liczba działań podejmowanych na rzecz wyrównywania szans kobiet i mężczyzn na rynku pracy (w szt.)*. Pomimo nieosiągnięcia założonych wartości wymienionych mierników (planowano, że świadczenia z funduszu zostaną wypłacone 21 500 osobom, a wypłacono 13 606 osobom, planowano też zrealizować 40 działań na rzecz wyrównywania szans kobiet i mężczyzn na rynku pracy, a zrealizowano 29 działań) wydatki budżetu państwa były jedynie o 1,9% niższe od kwoty planowanej (plan 362 233 tys. zł, wykonanie 355 455 tys. zł). Odnośnie do pierwszego z wymienionych mierników wyjaśniono: *Na poziom wykonania miernika wpływ miała dobra kondycja finansowa podmiotów gospodarczych przekładająca się na mniejszą liczbę przedsiębiorstw ogłaszających upadłość. Sytuacja ta spowodowała zmniejszenie liczby osób, które otrzymały świadczenia pracownicze w związku z niewypłacalnością przedsiębiorców z powodu ich upadłości. W tym przypadku można zauważyć, że stopień wykonania miernika nie przekłada się na stopień wykonania wydatków z budżetu państwa. Niezależnie, czy miernik osiąga 50% czy 100% planowanej wartości, wydatki z budżetu państwa są ponoszone niemal w pełnej wysokości (blisko 100% planu).*

Zdaniem NIK, w budżecie zadaniowym planowane efekty rzeczowe, wyrażane wartościami mierników, powinny stanowić uzasadnienie dla planowanych wydatków, dlatego niezbędne jest wykazanie zależności pomiędzy

wartościami mierników a wartościami wydatków. Brak jednoznacznego powiązania między tymi dwiema kategoriami danych podważa sens zestawiania wydatków z wartościami mierników realizacji celów.

W niektórych przypadkach wartości docelowe mierników realizacji zadań określone były przez dysponentów na poziomie istotnie odbiegającym od wartości mierników uzyskanych w latach poprzednich. Taka sytuacja dotyczyła wymienionych niżej mierników:

- do pomiaru stopnia realizacji zadania 2.1. *Ochrona porządku publicznego oraz zwalczanie przestępczości* stosowany był miernik *Średniookresowy wskaźnik zagrożenia (średnia – w danym okresie – liczba przestępstw na 100 tys. ludności)*. W 2018 r. miernik wykonano na poziomie 172, tj. znacznie korzystniejszym od planowanego ( $\leq 194$ ). Tak samo w latach 2016–2017 planowano miernik na poziomie  $\leq 194$ , a wykonywano na poziomach znacznie korzystniejszych (w 2016 r. – 168,2, w 2017 r. – 169,1);
- do pomiaru stopnia realizacji zadania 6.2. *Bezpieczeństwo gospodarcze państwa i gospodarka złożami kopalin* stosowany był między innymi miernik *Procent realizacji wartości bazowej rezerw, określonej przez organ tworzący (w %)*. W 2018 r. miernik wykonano na poziomie 88,80%, tj. znacznie korzystniejszym od planowanego ( $\geq 80\%$ ). Również w latach 2016–2017 planowano miernik na poziomie  $\geq 80\%$ , a wykonywano na poziomie znacznie korzystniejszym (w 2016 r. – 100%, w 2017 r. – 97,8%);
- do pomiaru stopnia realizacji zadania 8.2. *Sport wyczynowy* stosowany był między innymi miernik *Potencjał medalowy reprezentacji Polski w światowym współzawodnictwie sportowym (w os.)*. W 2018 r. miernik wykonano na poziomie 204, tj. znacznie korzystniejszym od planowanego (122). Podobnie w latach 2016–2017 planowano miernik na poziomie 118, a wykonywano na poziomie znacznie korzystniejszym (w 2016 r. – 154, w 2017 r. – 164);
- Do pomiaru stopnia realizacji zadania 16.1. *Administracja publiczna i obsługa administracyjna obywatela* stosowany był między innymi miernik *Czas personalizacji dokumentów tożsamości (w dniach)*. W 2018 r. miernik wykonano na poziomie 4,87, tj. znacznie korzystniejszym od planowanego (6,25). W latach 2016–2017 planowano miernik na tym samym poziomie (6,25), a wykonywano na poziomie znacznie korzystniejszym (w 2016 r. – 3,66, w 2017 r. – 3,91);
- do pomiaru stopnia realizacji zadania 18.4. *Sprawowanie wymiaru sprawiedliwości przez sądy powszechne* stosowany był miernik *Średni czas trwania postępowania przed sądami administracyjnymi – czasokres rozpatrywania spraw przez sądy I instancji (przy rocznym wpływie do 70 tys.) (w mies.)*. W 2018 r. miernik wykonano na poziomie 3,84 miesiące, tj. znacznie korzystniejszym od planowanego (około sześciu miesięcy). W *Informacji* napisano: *Na uzyskany wynik wpłynęły: efektywna realizacja systemu nadzoru, dostępność do internetowej Centralnej Bazy Orzeczeń i Informacji o Sprawach (umożliwiającej ujednoczenie orzecznictwa), a także – stabilność kadry orzeczniczej*. W latach 2016–2017 także planowano miernik na poziomie około sześciu miesięcy, a wykonywano na poziomie korzystniejszym (w 2016 r. – 4,61 miesiące, w 2017 r. – 3,95 miesięcy). W *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zada-*

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

niowym za lata 2016 i 2017 zamieszczano identyczne jak podane wyżej wyjaśnienia uzyskanych wyników.

Z analizy treści *Informacji* wynika, że rezerwy celowe i rezerwa ogólna, przypisane na etapie planowania ustawy budżetowej do zadania 4.2. *Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków*, zostały w trakcie wykonywania budżetu państwa przyporządkowane do poszczególnych zadań i ujęte w kwotach wykonanych wydatków. Następnie wykorzystane w ciągu roku rezerwy przypisano do właściwych zadań, ujmując je w kwotach wykonanych wydatków. Taki sposób prezentowania danych spowodował brak porównywalności między planowaną i wykonaną kwotą na realizację zadania 4.2 oraz na realizację tych zadań, na które przekazano środki z rezerw.

### 5.3.8. Kontrola efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym

Przepis art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych stanowi, że Minister Finansów sprawuje ogólną kontrolę efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.

Niewykonywanie kontroli realizacji budżetu w układzie zadaniowym

W przyjętym przez Radę Ministrów 26 lipca 2016 r. dokumencie pn. „Założenia reformy systemu budżetowego” napisano m.in.:

*Obowiązek sprawowania przez Ministra Finansów ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym należy uznać za niemożliwy do wykonania, a więc nieracjonalny, a także nieprzystający do obowiązującego porządku prawnego, bowiem de facto wprowadza on nadrzędną rolę Ministra Finansów w stosunku do innych, równorzędnych organów administracji rządowej, tj. ministrów kierujących działami administracji rządowej.*

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Leszek Skiba podtrzymał to stanowisko i wyjaśnił, że analiza rozwiązań dotyczących efektywności wydatkowania środków publicznych (w tym przeglądów wydatków publicznych, układu zadaniowego oraz narzędzi kontrolnych, określonych w art. 174, 175 oraz 176 ustawy o finansach publicznych) jest przedmiotem prac w ramach reformy systemu budżetowego.

Oznacza to, że co najmniej od 2016 r. Minister Finansów stoi na stanowisku, że obowiązek sprawowania przez niego ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym jest niemożliwy do wykonania, a jednocześnie nie zaproponował zmiany przepisu, który ten obowiązek nakłada. Ustawa o finansach publicznych była w tym okresie nowelizowana, w tym z inicjatywy Ministra Finansów, ale żadna ze zmian nie dotyczyła art. 174.

Zdaniem NIK Minister Finansów powinien doprowadzić do zgodności pomiędzy prowadzonymi w Ministerstwie Finansów działaniami a przepisem art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych odnośnie sprawowania ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym. Minister powinien podejmować działania prowadzące do realizacji wyżej wymienionego przepisu. W przypadku stwierdzenia, że istniejący stan prawny uniemożliwiał lub utrudniał realizację celu, któremu służyło wpro-

## WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wadzenie wskazanego przepisu, Minister Finansów powinien podjąć działania zmierzające do zmiany prawa, umożliwiające realizację tego celu.

Zgodnie z obowiązującymi w latach 2016–2019 regulaminami organizacyjnymi Ministerstwa Finansów<sup>40</sup> do zadań Departamentu Polityki Wydatkowej należało w szczególności sporządzanie ocen efektywności dokonywania wydatków ze środków publicznych, w tym efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.

Dyrektor Departamentu Polityki Wydatkowej w Ministerstwie Finansów wyjaśniła, że zadanie to było realizowane w ramach przeglądów wydatków publicznych. Nie wskazała jednak żadnych fragmentów raportów z przeglądów wydatków zawierających ocenę efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym. W jednym z projektów raportów, dotyczącym przeglądu wydatków w obszarze więziennictwa, znalazła się ocena skuteczności działań mających na celu zapewnienie bezpieczeństwa społecznego poprzez izolację osób tymczasowo aresztowanych i skazanych na karę pozbawienia wolności oraz resocjalizację osadzonych. Do oceny wykorzystano wskaźnik liczby ucieczek, jednakże nie był on stosowany w budżecie zadaniowym. Zdaniem Departamentu Polityki Wydatkowej, stosowany w tym obszarze wskaźnik *Odsetek skazanych objętych oddziaływaniami resocjalizacyjnymi* nie mierzył celu w pełnym zakresie, tj. nie obejmował spraw związanych z tymczasowym aresztowaniem. Departament Polityki Wydatkowej zaproponował zwiększenie liczby mierników o wskaźnik dotyczący ucieczek, ale do proponowanych zmian nie doszło.

W kontrolowanych jednostkach zidentyfikowano problemy z właściwą realizacją przepisu art. 175, ust. 1 pkt 4 ufp, wskazującego, że dysponent części budżetowych sprawują nadzór i kontrolę efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów. Jak poinformował Sekretarz Stanu w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji, Ministerstwo Finansów nie wypracowało odpowiednich dla dysponentów jednostek sektora finansów, pomocnych narzędzi, które umożliwiałyby wykonywanie tego przepisu. W 2015 r. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji zgłaszał Ministrowi Finansów uwagi w przedmiotowym zakresie, jednak nie przyniosło to skutku. W związku z brakiem narzędzi określających, w jaki sposób Minister miałby sprawować rzeczywistą kontrolę efektywności i skuteczności, koncentruje się on w swoich kontrolach wykonania budżetu zadaniowego na kwestiach formalnych, niezwiązanych z zagadnieniami wymienionymi w przedmiotowym przepisie.

Z kolei w wyniku kontroli w Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej ustalono, że temat efektywności i skuteczności realizacji wydatków nie został wyłoniony do kontroli w wyniku przeprowadzonej analizy ryzyka, tym samym nie został ujęty w planie kontroli.

<sup>40</sup> Regulaminy organizacyjne ustalone kolejno: zarządzeniem Nr 34 Ministra Finansów z dnia 11 lipca 2014 r. (Dz. Urz. MF poz. 27), zarządzeniem Nr 17 Ministra Finansów z dnia 1 lipca 2016 r. (Dz. Urz. MF poz. 21), zarządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 3 marca 2017 r. (Dz. Urz. MF z 2018 r. poz. 21), zarządzeniem Ministra Finansów z dnia 17 kwietnia 2019 r. (Dz. Urz. MF poz. 51, ze zm.).



## 6. ZAŁĄCZNIKI

### 6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Celem głównym kontroli było ustalenie, czy zadaniowy układ wydatków stanowi skuteczne narzędzie zarządzania wydatkami publicznymi.

Cel główny kontroli

Cele szczegółowe dotyczyły ustalenia:

- 1) czy układ zadaniowy planowano prawidłowo pod kątem zarządzania środkami publicznymi i celami państwa,
- 2) czy i w jaki sposób układ zadaniowy służył skutecznemu i efektywnemu zarządzaniu środkami publicznymi i realizacji celów państwa?

Cele szczegółowe

Kontrolę przeprowadzono w:

- Ministerstwie Finansów, koordynującym funkcjonowanie budżetu zadaniowego;
- pięciu innych ministerstwach, obsługujących ministrów sprawujących nadzór nad realizacją przewidzianych do kontroli zadań w wybranych obszarach działalności państwa, tj. w Ministerstwie Edukacji Narodowej, Ministerstwie Infrastruktury, Ministerstwie Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, Ministerstwie Rolnictwa i Rozwoju Wsi, Ministerstwie Spraw Wewnętrznych i Administracji;
- pięciu urzędach wojewódzkich: Lubelskim Urzędzie Wojewódzkim w Lublinie, Śląskim Urzędzie Wojewódzkim w Katowicach, Świętokrzyskim Urzędzie Wojewódzkim w Kielcach, Warmińsko-Mazurskim Urzędzie Wojewódzkim w Olsztynie i Wielkopolskim Urzędzie Wojewódzkim w Poznaniu.

Zakres podmiotowy

Wybór kontrolowanych ministerstw został dokonany w sposób celowy. Przy wyborze kierowano się zakresem realizowanych przez nie zadań w ramach budżetu zadaniowego oraz skalą zaangażowania w realizację tych zadań przez innych dysponentów. Natomiast wybór urzędów wojewódzkich został dokonany w sposób losowy, przy uwzględnieniu informacji o jednostkach przewidzianych do udziału w innych kontrolach koordynowanych przez Departament Budżetu i Finansów w Najwyższej Izbie Kontroli.

Legalność, rzetelność, gospodarność i celowość.

Kryteria kontroli

Lata 2016–2018 i I połowa 2019 r. W kontroli zostały także wykorzystane dowody sporządzone przed i po tym okresie, które miały wpływ na okres objęty kontrolą.

Okres objęty kontrolą

Kontrolę rozpoczęto 2 lipca 2019 r., a ostatecznie wystąpienie podpisano 11 lutego 2020 r.

Kontrolerzy NIK zwracali się do pracowników kontrolowanych jednostek o dokumenty i wyjaśnienia dotyczące planowania i realizacji wydatków w układzie zadaniowym oraz wykorzystania danych o wykonaniu tych wydatków. W czasie kontroli występowano do Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów w sprawie protokołów posiedzeń Rady Ministrów, na których omawiano budżet w układzie zadaniowym.

Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK

Kontrola była prowadzona wyłącznie przez Najwyższą Izbę Kontroli.

Udział innych organów kontroli na podstawie art. 12 ustawy o NIK

### Pozostałe informacje

Kontrola w urzędach wojewódzkich obejmowała całościowe badanie i ocenę układu zadaniowego w odniesieniu do zadań lub podzadań przypisanych do realizacji wojewodom. Jednakże ze względu na dużą liczbę tych zadań – czterdzieści osiem – pogłębiona analiza procesu planowania wydatków i wskaźników zadaniowych oraz sposobu wykorzystania informacji o wykonaniu budżetu zadaniowego do celów zarządczych była przeprowadzona w oparciu o badanie próby złożonej z zadań z zakresu spraw przypisanych ministrom kierującym jednostkami objętymi kontrolą NIK.

Zastrzeżenia do wystąpień pokontrolnych złożyli: Minister Edukacji Narodowej, Minister Finansów, Minister Infrastruktury, Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi oraz Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji (ogółem 42 zastrzeżenia). Kolegium NIK uwzględniło w całości cztery zastrzeżenia złożone przez Ministra Finansów oraz uwzględniło w części siedem zastrzeżeń (trzy złożone przez Ministra Finansów, dwa złożone przez Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi oraz po jednym złożonym przez Ministra Edukacji Narodowej i Ministra Infrastruktury). Pozostałe 31 zastrzeżeń zostało oddalonych przez Kolegium NIK (11 zastrzeżeń złożonych przez Ministra Finansów, dziewięć zastrzeżeń złożonych przez Ministra Edukacji Narodowej, sześć zastrzeżeń złożonych przez Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi, cztery zastrzeżenia złożone przez Ministra Infrastruktury, jedno zastrzeżenie złożone przez Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji).

W wystąpieniach pokontrolnych sformułowano łącznie 31 wniosków do kierowników kontrolowanych jednostek. Sześć wniosków zostało już zrealizowanych, jednego wniosków nie zrealizowano, a pozostałe 24 wnioski przyjęto do realizacji.

Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, odnosząc się do jednego z trzech przedstawionych przez NIK wniosków pokontrolnych, poinformował o braku uzasadnienia dla przeprowadzenia dodatkowej, odrębnej, całościowej analizy kosztów i korzyści funkcjonowania wyłącznie budżetu zadaniowego w sytuacji, gdy priorytetem Ministerstwa Finansów jest wypracowanie nowego systemu klasyfikacyjnego, który stworzy możliwości pozyskiwania danych wyższej jakości niż obecnie.

Pozostałe dwa wnioski pokontrolne Podsekretarz Stanu przyjął do realizacji lub poinformował o zamiarze przeanalizowania możliwości ich realizacji. Wyjątek stanowił jeden z elementów pierwszego z tych wniosków, nieprzyjęty do realizacji, co jest omówione poniżej. Pierwszy wniosek dotyczył m.in.:

- rozważenia włączenia celów i mierników zadań do ustawy budżetowej;
- przeanalizowania przygotowania propozycji rozwiązań legislacyjnych pozwalających na przypisanie właściwym organom władzy publicznej (ministrom wiodącym) odpowiedzialności za realizację poszczególnych zadań publicznych oraz zapewnienie tym organom wpływu na realizację tych zadań przez innych dysponentów;
- przeanalizowania rozwiązań zmierzających do rozszerzenia budżetu zadaniowego na cały sektor finansów publicznych, umiejscowienia ośrodka odpowiedzialnego za funkcjonowanie budżetu zadaniowego bliżej centrum decyzyjnego państwa lub wzmocnienie pozycji Ministra

Finansów w kwestii nadzoru nad realizacją celów stosowania budżetu zadaniowego, zastąpienia dwóch różnych zestawów celów i mierników (dla funkcji i zadań) jednym wspólnym zestawem, obejmującym najważniejsze, strategiczne cele państwa oraz mierniki pozwalające na ocenę postępów w realizacji tych celów, przeanalizowania przygotowania propozycji rozwiązań legislacyjnych wprowadzających obowiązek konsultowania z interesariuszami celów i mierników budżetu zadaniowego, a także publikowania okresowych ocen realizacji tych celów;

- rozważenia publikacji na stronie internetowej metodologii zawierającej szczegółowy opis mierników prezentowanych w układzie zadaniowym na poziomie funkcji oraz zadań budżetowych, ujednoczenia układu celów obowiązującego podczas tworzenia rezerw celowych z układem celów budżetu zadaniowego i planowania rezerw celowych zgodnie z ich faktycznym przeznaczeniem, a rezerwy ogólnej – jako oddzielnej kategorii, niezwiązanej z żadnym zadaniem;
- określenia przejrzystych zasad dokonywania zmian w planie mierników, poszerzenia *Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym* o wskazanie planu po zmianach.

Wyżej wymienione elementy wniosku pierwszego zostały przyjęte do realizacji. Jednocześnie Podsekretarz Stanu poinformował o przyczynach nieprzyjęcia do realizacji jednego z elementów tego wniosku, odnoszącego się do przygotowania propozycji rozwiązań legislacyjnych włączających cele i mierniki budżetu zadaniowego do planów działalności poszczególnych ministrów.

W odpowiedzi na drugi z wniosków, które zostały przyjęte do realizacji, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów poinformował, że MF przeanalizuje możliwość przygotowania rozwiązań legislacyjnych dotyczących wykonywania ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym oraz możliwość ewentualnej zmiany art. 174 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

Do Ministra Infrastruktury skierowano wnioski o:

- wskazanie oddzielnych celów i mierników ich realizacji dla każdego zadania, podzadania i działania;
- zapewnienie spójności pomiędzy celami i miernikami ich realizacji;
- powiązanie wartości mierników ujętych w układzie zadaniowym budżetu państwa z wysokością nakładów przeznaczonych na realizację odpowiednich zadań, podzadań i działań.

Do Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi skierowano wnioski o:

- aktualizowanie wartości docelowych mierników adekwatnie do zmian w limicie wydatków;
- poszerzenie zakresu analiz o ocenę efektywności i skuteczności zadań, podzadań i działań, dla których Minister jest organem właściwym;
- wprowadzenie mierników, które pozwoliłyby na ocenę efektywności i skuteczności realizacji wydatków ponoszonych w tych częściach budżetu państwa, których Minister jest dysponentem, oraz wydatków ponoszonych przez jednostki nadzorowane przez Ministra;

## ZAŁĄCZNIKI

- zapewnienie spójnego i hierarchicznego układu celów w budżecie zadaniowym realizowanym w MRiRW.

Do Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej skierowano wnioski o:

- wykonywanie regularnej kontroli i nadzoru nad efektywnością i skutecznością realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów;
- ściślejsze powiązanie wartości mierników z planowanymi wydatkami;
- zapewnienie, aby treści formułowanych celów podzadań i działań, a także treści samych podzadań i działań wskazywały na czynności operacyjne.

Do Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji skierowano wnioski o:

- ustalanie mierników, które będą powiązane zarówno ze wskazanymi celami, jak i z planowanymi wydatkami, stanowiąc uzasadnienie dla wysokości tych wydatków;
- zapewnienie hierarchicznego i spójnego wewnątrznie układu celów w ramach funkcji.

Do Ministra Edukacji Narodowej skierowano wnioski o:

- powiązanie planowanych wartości mierników z wysokością planowanych wydatków oraz dokonywanie w trakcie roku budżetowego korepondujących ze sobą zmian w planie mierników i planie wydatków;
- powiązanie mierników z celami, do których odnosić się ma pomiar;
- zapewnienie spójnego i hierarchicznie uporządkowanego układu celów w budżecie zadaniowym.

Do Wojewody Lubelskiego skierowano wnioski o:

- planowanie wartości docelowej mierników z uwzględnieniem poziomu wydatków, które w dacie ich planowania ujęte są w budżecie części 85/06 – województwo lubelskie;
- określanie w zadaniowym układzie wydatków wyłącznie mierników odnoszących się do tego, na co urząd będzie miał wpływ.

Do Wojewody Śląskiego skierowano wnioski o:

- wykazywanie w sprawozdaniu Rb-BZ1 wartości miernika podzadania 2.4.2 w zakresie przewidywanego i faktycznego wykonania;
- planowanie wartości docelowej mierników działań 3.1.2.2, 3.1.5.3, 3.1.7.3, 21.5.4.3 bez uwzględnienia rezerw celowych;
- planowanie mierników dla podzadania 16.1.1 i działania 16.1.1.2 w sposób zapewniający powiązania pomiędzy nakładami a wartością miernika;
- planowanie mierników dla podzadań 13.4.1, 16.1.1 oraz działania 13.4.2.4 w sposób odnoszący się do tego, na co dysponent części ma wpływ.

Do Wojewody Świętokrzyskiego skierowano wnioski o:

- zapewnienie hierarchicznego, wewnątrznie spójnego układu celów w budżecie zadaniowym;

## ZAŁĄCZNIKI

- wyeliminowanie przypadków niestosowania procedury oraz wytycznych określonych w *Szczegółowym sposobie opracowania materiałów do WFPF oraz projektu ustawy budżetowej*.

Do Wojewody Warmińsko-Mazurskiego skierowano wnioski o:

- dokonywanie modyfikacji mierników podzadań i działań w przypadkach ich niezgodności z notą budżetową;
- określanie oraz dokonywanie zmian wartości mierników podzadań i działań w powiązaniu z limitami przyznanych na nie wydatków, a także zmianami tych limitów.

Do Wojewody Wielkopolskiego skierowano wnioski o:

- rozszerzenie zakresu sprawowania w podległych i nadzorowanych jednostkach kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym;
- planowanie wartości mierników realizacji celów z uwzględnieniem poziomu wydatków, które w momencie planowania można przeznaczyć na wykonanie podzadania i działania.

Wnioski skierowane do Wojewody Świętokrzyskiego, Wojewody Warmińsko-Mazurskiego i Wojewody Wielkopolskiego zostały zrealizowane. Kierownicy pozostałych jednostek kontrolowanych poinformowali o przyjęciu wniosków do realizacji.

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
1.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Finansów	Minister Finansów Paweł Szałamacha, Mateusz Morawiecki <sup>41</sup> , Teresa Czerwińska, Marian Banaś, Jerzy Kwieciński <sup>42</sup> , od 15 listopada 2019 r. Tadeusz Kościński
2.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Edukacji Narodowej	Minister Edukacji Narodowej Anna Zalewska, od 4 czerwca 2019 r. Dariusz Piontkowski
3.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Infrastruktury	Minister Infrastruktury Andrzej Adamczyk <sup>43</sup>

Wykaz jednostek kontrolowanych

<sup>41</sup> Mateusz Morawiecki, Wiceprezes i Prezes Rady Ministrów, Minister Rozwoju i Finansów od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r., Minister Finansów od 30 sierpnia 2019 r. do 20 września 2019 r.

<sup>42</sup> Jerzy Kwieciński, Minister Finansów, Inwestycji i Rozwoju od 20 września 2019 r. do 15 listopada 2019 r.

<sup>43</sup> Od 16 listopada 2015 r. do 9 stycznia 2018 r. Minister Infrastruktury i Budownictwa.

## ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
4.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej	Minister Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej Elżbieta Rafalska, Bożena Borys-Szopa, od 15 listopada 2019 r. Marlena Małąg
5.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi	Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi Krzysztof Jurgiel, od 20 czerwca 2018 r. Jan Krzysztof Ardanowski
6.	Departament Budżetu i Finansów	Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji	Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji Mariusz Błaszczak, Joachim Brudziński, Elżbieta Witek, od 14 sierpnia 2019 r. Mariusz Kamiński <sup>44</sup>
7.	Delegatura NIK w Katowicach	Śląski Urząd Wojewódzki	Wojewoda Śląski Jarosław Wieczorek
8.	Delegatura NIK w Kielcach	Świętokrzyski Urząd Wojewódzki	Wojewoda Świętokrzyski Agata Wojtyszek, od 12 listopada 2019 r. Zbigniew Koniusz
9.	Delegatura NIK w Lublinie	Lubelski Urząd Wojewódzki	Wojewoda Lubelski Przemysław Czarnek, od 25 listopada 2019 r. Lech Sprawka
10.	Delegatura NIK w Olsztynie	Warmińsko-Mazurski Urząd Wojewódzki	Wojewoda Warmińsko-Mazurski Artur Chojecki
11.	Delegatura NIK w Poznaniu	Wielkopolski Urząd Wojewódzki	Wojewoda Wielkopolski Zbigniew Hoffman, od 25 listopada 2019 r. Łukasz Mikołajczyk

<sup>44</sup> Od 9 sierpnia 2019 r. do 13 sierpnia 2019 r. osoba zastępująca Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji.

## Wykaz ocen kontrolowanych jednostek

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>7)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
1.	Ministerstwo Finansów	W formie opisowej	<p>Wykonanie diagnozy problemów funkcjonowania budżetu zadaniowego, podjęcie prac nad nową, jednolitą klasyfikacją zadaniową.</p> <p>Uproszczenie prac planistycznych związanych z przygotowaniem budżetu zadaniowego oraz aktualizowanie klasyfikacji zadaniowej w celu jej dostosowania do zmian w przepisach, ograniczenie liczby formularzy planistycznych, co zmniejszyło pracochłonność planowania.</p> <p>Określenie w notach budżetowych i pismach do dysponentów szczegółowych cech, którymi powinny charakteryzować się dobre cele i mierniki, a także opiniowanie propozycji celów i mierników przedstawianych przez dysponentów.</p> <p>Opracowanie zestawu jednolitych celów i mierników podzadań i działań dla wszystkich województw w zakresie siedmiu funkcji, co pozwoliło na częściowe ujednoczenie układu zadaniowego.</p> <p>Opracowywanie <i>Informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym</i>, zawierających kwoty wydatkowane z budżetu państwa na poszczególne zadania i osiągnięte wartości mierników. <i>Informacje</i> przekazywano właściwym organom (Sejmowi i NIK) oraz udostępniano na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.</p>	<p>Budżet zadaniowy nie służył poprawie skuteczności i efektywności zarządzania środkami publicznymi. Niski stopień jego wykorzystania nie uzasadniał dużej pracochłonności i związanych z tym wydatków.</p> <p>Brak istotnych działań wzmacniających znaczenie budżetu zadaniowego oraz mających na celu uzyskanie przez ten budżet cech budżetu obywatelskiego, wspierającego dialog i debatę społeczną.</p> <p>Niskie zaangażowanie prac nad nową klasyfikacją zadaniową oraz niepodjęcie prac nad rozwiązaniem innych problemów dotyczących budżetowania zadaniowego. Nieprzeprowadzenie ewaluacji przydatności budżetu zadaniowego, mimo że od rozpoczęcia wdrażania tego narzędzia upłynęło w 2019 r. 13 lat.</p> <p>Rola budżetu zadaniowego ograniczała się do funkcji prezentacyjnej, ale nawet ona nie była w pełni realizowana.</p> <p>Niewypracowanie kryteriów pozwalających na przyporządkowanie poszczególnych pozycji do jednego z poziomów klasyfikacji zadaniowej. Przypisywanie różnorodnych zadań publicznych do tych samych pozycji w klasyfikacji, co uniemożliwiało nadanie im jednoznacznej interpretacji i określenie zestawu wspólnych celów i mierników.</p> <p>Brak hierarchicznego układu celów na różnych poziomach klasyfikacji zadaniowej.</p> <p>Prezentowanie dwóch niezależnych zestawień najważniejszych celów i mierników ustalonych dla poszczególnych obszarów działania państwa.</p> <p>Niezapewnienie ministrom wiodącym, w zakresie przydzielonych im zadań, udziału w wyznaczaniu celów i mierników dla pozostałych dysponentów.</p> <p>Zniekształcenie struktury planowanych wydatków spowodowane przypisaniem wszystkich rezerw celowych i rezerwy ogólnej do zadania 4.2. <i>Budżet państwa i realizacja wybranych wydatków</i>.</p> <p>Niewykonywanie obowiązku wynikającego z art. 174 pkt 2 ufp, dotyczącego sprawowania ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>1)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
2.	Ministerstwo Edukacji Narodowej	W formie opisowej	<p>Opracowywanie budżetu zadaniowego zgodnie z wytycznymi zawartymi w nocie budżetowej (poza przypadkami wskazanymi w wystąpieniu) i przedkładanie go Ministrowi Finansów w wymaganych terminach.</p> <p>Dokonywanie analiz obowiązującej struktury budżetu zadaniowego, przedkładanie Ministrowi Finansów propozycji jej modyfikacji.</p> <p>Wyznaczenie w komórkach organizacyjnych Ministerstwa koordynatorów budżetu zadaniowego odpowiedzialnych za przedstawianie propozycji celów i mierników dla funkcji, zadań, podzadań oraz działań w zakresie właściwości poszczególnych komórek merytorycznych oraz za analizę realizacji budżetu zadaniowego.</p> <p>Cele i mierniki budżetu zadaniowego dla zadania 3.1. <i>Oświata i wychowanie</i> zostały powiązane z dokumentami strategicznymi rządu.</p>	<p>Budżet zadaniowy był w niewielkim stopniu wykorzystywany do zarządzania środkami publicznymi.</p> <p>W zakresie planowania i wykonywania budżetu zadaniowego nie zapewniono hierarchicznego układu celów na poszczególnych poziomach klasyfikacji zadaniowej. Zastosowane mierniki nie zawsze były adekwatne do pomiaru realizacji celów.</p> <p>W przypadku części mierników ustalonych w MEN decydujący wpływ na wykonanie lub niewykonanie ich wartości wywierały czynniki zewnętrzne, niezależne od działania Ministerstwa, co było niezgodne z treścią noty budżetowej z 2017 r.</p> <p>W części planowanych mierników uwzględniono wpływ środków z rezerw celowych jeszcze przed rozdysponowaniem ich przez Ministra Finansów, co było niezgodne z treścią noty budżetowej z 2017 r. Jednocześnie stwierdzono przypadki nieaktualizowania wartości wybranych mierników, mimo wzrostu planowanych nakładów, co powodowało, że planowane wartości mierników nie zawsze stanowiły uzasadnienie dla ponoszonych kwot.</p> <p>Zastosowanie niewłaściwego miernika dla działania 3.1.1.1. <i>System zarządzania oświatą i współpracą międzynarodową</i> odwołujący się w całym okresie objętym kontrolą do historycznego pomiaru z 2015 r.</p>
3.	Ministerstwo Infrastruktury	W formie opisowej	<p>Opracowywanie budżetu zadaniowego zgodnie z wytycznymi zawartymi w nocie budżetowej (poza przypadkami wskazanymi w wystąpieniu) i przedkładanie go Ministrowi Finansów w wymaganych terminach.</p> <p>Zgłaszanie do Ministra Finansów umotywowanych propozycji zmian w klasyfikacji zadaniowej, a także dostosowanie znaczącej części mierników do celów realizowanych zadań.</p> <p>Mierniki stopnia realizacji celów budżetu zadaniowego spełniały wymagania formalne określone w notach budżetowych, oprócz przypadków wskazanych w wystąpieniu.</p>	<p>Układ zadaniowy nie służył celom zarządczym.</p> <p>Brak korelacji pomiędzy zmianami docelowych wartości mierników a zmianami dokonywanymi w planie wydatków w części 39 – <i>Transport</i>. Minister Infrastruktury, planując wartości mierników dla zadań 19.1. W – <i>Transport drogowy i infrastruktura drogowa</i> oraz 19.2. – <i>Transport kolejowy i infrastruktura kolejowa</i>, uwzględnił środki zaplanowane w rezerwach celowych, co było niezgodne z treścią not budżetowych.</p> <p>Zastosowania miernika, który nie mierzył poziomu realizacji celu, wyznaczenie tego samego celu dla zadania i podzadania oraz ujęcie tego samego celu i miernika w dwóch różnych działaniach.</p> <p>Kontrola efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym ograniczała się do badania stopnia realizacji zadań i podzadań w okresach półrocznych i rocznych oraz do analizy oświadczeń o stanie kontroli zarządczej.</p>



Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>1)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
4.	Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej	W formie opisowej	<p>Minister Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej dochowywał wymogów formalnych związanych z planowaniem i sprawozdawczością układu zadaniowego.</p> <p>Ujęte w układzie zadaniowym cele odnosiły się do najważniejszych obszarów działalności. Zmiany wprowadzone w układzie zadaniowym MRPIPS odpowiadały zmianom prawa i zmianom celów polityki państwa.</p> <p>Cele i mierniki układu zadaniowego były zbieżne z celami i miernikami planu działalności opracowanego na podstawie art. 70 ufp.</p>	<p>Układ zadaniowy nie służył celom zarządczym, gdyż analizy wykonania zadań i wydatków były prowadzone niezależnie od układu zadaniowego.</p> <p>Minister Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej nie podejmował z własnej inicjatywy działań odnośnie formułowania celów i mierników dla podzadań i działań realizowanych przez innych dysponentów części budżetowych.</p> <p>Monitoring układu zadaniowego sprawowano głównie w oparciu o mierniki produktu, które przekazują informacje o wykonaniu konkretnych czynności, ale nie mierzą długofalowych konsekwencji realizacji zadań.</p> <p>Układ zadaniowy nie był wykorzystywany do podejmowania decyzji dotyczących wprowadzania nowych rozwiązań prawnych, zadań czy programów, a także do dokonywania zmian w strukturze organizacji jednostek. Układ nie był użyteczny do wprowadzania zmian w zakresie zadań czy odpowiedzialności na stanowiskach pracy, zmian liczby stanowisk pracy, zwiększenia zatrudnienia czy przesunięć pracowników pomiędzy komórkami organizacyjnymi.</p> <p>Zmiany planu wydatków w trakcie roku budżetowego były dokonywane w budżecie tradycyjnym. Do nich dostosowywano układ zadaniowy.</p> <p>NIK ustaliła przypadki istotnych rozbieżności pomiędzy stopniem wykonania planu wydatków układu zadaniowego a stopniem realizacji wartości mierników, a także przypadki, gdy do pomiaru celów przyjęto mierniki, które nie odnoszą się do istoty rezultatu, jaki powinien być uzyskany w wyniku realizacji celów o określonej treści.</p> <p>Działania ujęte w układzie zadaniowym, stanowiącej najniższy szczebel klasyfikacyjny, określono bardzo szeroko. Tytuły niektórych działań były formułowane w ujęciu rzeczowym, podczas gdy z istoty działań wynika, że powinny mieć charakter operacyjny. Nadanie podziałkom układu zadaniowego na różnych poziomach tytułów o szerokim zakresie problemowym, bez wyraźnego zaakcentowania charakteru operacyjnego powoduje, że trudno rozpoznać, do którego szczebla układu zadaniowego dana podziałka przynależy. W efekcie struktura układu zadaniowego nie tworzy czytelnej, hierarchicznej całości.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>1)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
5.	Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi	W formie opisowej	Opracowywanie budżetu zadaniowego zgodnie z wytycznymi zawartymi w nocie budżetowej (poza przypadkami wskazanymi w wystąpieniu) i przedkładanie go Ministrowi Finansów w wymaganych terminach.	<p>Niedopasowanie części mierników do celów, brak pełnej kompletności pomiędzy celami wskazanymi na tym samym poziomie klasyfikacji zadaniowej (podzadania, działania) oraz brak hierarchicznego układu celów na różnych poziomach tej klasyfikacji.</p> <p>Nieanalizowanie przyczyn odchylenia mierników od planowanych wartości dla podzadań i działań oraz niewskazywanie propozycji działań usprawniających realizację celów w latach następnych.</p> <p>Brak systemowej oceny budżetu zadaniowego uniemożliwiająca zidentyfikowanie barier związanych z jego realizacją. Brak pogłębionych analiz w zakresie planowania i realizacji poszczególnych zadań, podzadań i działań, jak i wniosków dotyczących zmiany mierników.</p>
6.	Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji	W formie opisowej	<p>Opracowywanie budżetu zadaniowego zgodnie z wytycznymi zawartymi w nocie budżetowej (poza przypadkami wskazanymi w wystąpieniu) i przedkładanie go Ministrowi Finansów w wymaganych terminach.</p> <p>Najważniejsze obszary działalności Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji jako dysponenta części budżetowej znalazły odzwierciedlenie w układzie zadaniowym. Układ ten dostosowano do treści ustawy o działach administracji rządowej, innych ustaw, rządowych strategii i programów wieloletnich.</p> <p>Działania Departamentu Budżetu MSWiA służyły wzmocnieniu nadzoru Ministra nad rzetelnością informacji przekazywanych przez podległe lub nadzorowane jednostki i komórki organizacyjne.</p>	<p>Układ zadaniowy nie służył celom zarządczym.</p> <p>Minister sprawował kontrolę nad efektywnością budżetu zadaniowego, ale jego działania w tym zakresie polegały głównie na weryfikacji formalno-rachunkowej sprawozdań przekazywanych przez jednostki podległe.</p> <p>Stwierdzono przypadki nieaktualizowania planowanych wartości mierników mimo zmiany planów wydatków, co było niezgodne z § 4 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym.</p> <p>W siedmiu z 22 działań objętych badaniem oraz w przypadku dwóch zadań zastosowane zostały mierniki niespełniające wymogów wymienionych w notach budżetowych.</p> <p>W niektórych działaniach realizowanych pod nadzorem Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji ustalono brak ścisłego powiązania pomiędzy wysokością planowanych wydatków a docelową wartością mierników stopnia realizacji celów. W takich przypadkach rzeczowy komponent budżetu zadaniowego nie stanowił uzasadnienia dla planowanych wydatków, co znacząco ograniczało przydatność tego narzędzia przy ocenie skuteczności i efektywności wydatkowania środków publicznych.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>1)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
7.	Śląski Urząd Wojewódzki	W formie opisowej	<p>Wojewoda podejmował działania służące zapewnieniu efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.</p> <p>Działania Wojewody podejmowane w badanym okresie przyczyniły się do poprawy przejrzystości klasyfikacji zadaniowej w obszarze realizowanych podzadań i działań. Wojewoda określił tryb postępowania i obowiązki komórek organizacyjnych Urzędu, jednostek podległych i nadzorowanych w zakresie dokonywania zmian w układzie zadaniowym budżetu i monitorowania wartości mierników. Wojewoda stosował ujednolicone przez Ministra Finansów cele i mierniki podzadań i działań oraz uczestniczył w procesie ustalania struktury układu zadaniowego w obszarze jego właściwości. Dla wszystkich podzadań i działań określono cele i mierniki.</p> <p>Wprowadzone przez Wojewodę w kolejnych latach zmiany celów, mierników oraz ich planowanych wartości były zasadne.</p> <p>Wartości mierników były aktualizowane wraz ze zmianą limitu wydatków w trakcie roku budżetowego, z wyjątkiem dwóch z 46 objętych kontrolą mierników.</p> <p>Wojewoda sprawował określony w art. 175 ust. 1 pkt 4 ufp obowiązek w oparciu o monitoring danych wynikający ze sprawozdań Rb-BZ1 oraz analizy informacji o realizacji budżetu w układzie zadaniowym.</p>	<p>Budżet w układzie zadaniowym nie był w pełni skutecznym narzędziem zarządzania wydatkami publicznymi i realizacją celów.</p> <p>Osiem z 19 objętych badaniem mierników (42,1%), określonych przez Wojewodę, nie służyło rzetelnemu pomiarowi i obiektywnej ocenie efektywności lub skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym lub nie odnosiło się do tego, na co dysponent miał wpływ, tj. nie spełniało kryteriów jakości zawartych w nocie budżetowej z 2017 r. Mierniki ukazywały jedynie skalę udzielonego wsparcia, prowadzonego nadzoru lub zainteresowania przez samorządy uzyskaniem dofinansowania, więc nie odnosiły się do sprawności realizacji zadań przez dysponenta, a na ich podstawie nie można było określić skuteczności i efektywności realizacji planów w układzie zadaniowym w odniesieniu do założonych celów.</p> <p>Ponadto wartości docelowe siedmiu mierników (100% objętych badaniem) zaplanowano błędnie, z uwzględnieniem przewidywanych środków z rezerw celowych, co uniemożliwiało bieżącą analizę wpływu otrzymanych środków na stopień realizacji zadań i było niezgodne z zasadą określoną w ww. nocie budżetowej. Stwierdzono także nieprawidłowość polegającą na nieokreśleniu, na koniec 2018 r., wartości wykonania jednego miernika, pomimo wydatkowania środków na realizację celu, którego ten miernik dotyczył.</p> <p>Zaktualizowana wartość wykonania dwóch, spośród 46 objętych badaniem, mierników nie została wykazana w sprawozdaniu Rb-BZ1 za 2018 r. pomimo dokonania w trakcie roku budżetowego zmian wartości limitu wydatków tych podzadań. Ponadto w ww. sprawozdaniu, w kolumnie Wykonanie nie wykazano faktycznego wykonania planowanej wartości jednego miernika, wskazując na brak danych w tym zakresie.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>1)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
8.	Świętokrzyski Urząd Wojewódzki	W formie opisowej	<p>Działania Wojewody przyczyniły się do większej przejrzystości klasyfikacji zadaniowej w obszarze realizowanych podzadań i działań. Wojewoda stosował ujednolicone przez ministerstwa cele i mierniki podzadań i działań oraz uczestniczył w procesie ustalania struktury układu zadaniowego w obszarze swojej właściwości. Dla wszystkich podzadań i działań określono cele i mierniki. Kwoty planowanych wydatków były powiązane z wartościami mierników. Dokładność planowania wartości mierników poprawiała się w kolejnych latach okresu objętego kontrolą. Prowadzone kontrole realizacji budżetu w układzie zadaniowym dotyczyły nie tylko kwestii formalno-prawnych, ale również kwestii merytorycznych, związanych z zapewnieniem efektywności i skuteczności działań. Wojewoda upowszechniał informacje o efektach wykonywania budżetu w układzie zadaniowym.</p>	<p>Budżet w układzie zadaniowym nie był w pełni skutecznym narzędziem zarządzania wydatkami publicznymi i realizacją celów. Nie wszystkie mierniki objęte badaniem umożliwiły w pełni ocenę stopnia realizacji celów. Układ celów przyjętych na 2019 r. nie był zhierarchizowany. Nie wszystkie cele zdefiniowano zgodnie z wewnętrznymi regulacjami oraz wytycznymi określonymi w notach budżetowych. Stwierdzono dwa przypadki, w których wartości mierników planowano na podobnym lub wyższym poziomie w stosunku do roku poprzedniego pomimo niższego ich wykonania. Dla jednego działania nie podawano uzasadnienia zmian wartości miernika, a przy planowaniu wartości miernika opierano się na niewłaściwych danych statystycznych. Zmiana limitu wydatków w trakcie roku budżetowego nie zawsze powodowała zmianę wartości mierników.</p>
9.	Lubelski Urząd Wojewódzki	W formie opisowej	<p>Urząd prawidłowo wywiązywał się z obowiązków ustawowych dotyczących planowania, realizacji i sprawozdawczości budżetu zadaniowego. Urząd prowadził analizy skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym, odnosząc się do stopnia realizacji celów w powiązaniu z wydatkami, jak również zapewnił szeroki dostęp do informacji o efektach wykonywania budżetu w układzie zadaniowym.</p>	<p>Zadaniowy układ wydatków nie stanowił narzędzia zarządzania wydatkami publicznymi. Niektóre mierniki (osiem z 74 zbadanych) nie spełniały wymagania dotyczącego wpływu jednostki na ich realizację, a wartości docelowe mierników realizacji ośmiu działań (z 25 zbadanych) planowano z uwzględnieniem rezerw celowych, co było niezgodne z przepisami not budżetowych.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>7)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
10.	Warmińsko-Mazurski Urząd Wojewódzki	W formie opisowej	<p>Wojewoda zapewnił wybór celów obejmujących istotne obszary działalności dysponenta, które odzwierciedlały potrzeby społeczno-ekonomiczne. Były one właściwie zhierarchizowane, a mierniki obrazujące stopień ich realizacji były możliwe do obliczenia na podstawie dostępnych danych.</p> <p>Wprowadzenie w Urzędzie, dla realizacji celów zarządczych, dodatkowych poziomów klasyfikacyjnych, tj. poddziałań oraz ich mierników pozwalało uzyskać bardziej szczegółową informację o efektach realizowanych działań.</p> <p>Wojewoda przeprowadzał kontrole w jednostkach podległych m.in. w zakresie planowania i realizacji budżetu w układzie zadaniowym, obejmujące oprócz kwestii formalnych, także kwestie merytoryczne.</p>	<p>Budżet w układzie zadaniowym nie był w pełni skutecznym narzędziem zarządzania wydatkami publicznymi i realizacją celów.</p> <p>Wojewoda miał ograniczony wpływ na osiągnięcie wartości niektórych mierników.</p> <p>Brak właściwej korelacji wartości zaplanowanego miernika z limitem zaplanowanych wydatków (w tym jego zmiany). Wykonanie wydatków i mierników w układzie budżetu zadaniowego w poprzednich latach nie miało bezpośredniego wpływu na planowanie budżetu na kolejny rok.</p> <p>Określanie wartości mierników działań mimo niezaplanowania środków na ich realizację oraz niedokonywanie zmiany wartości mierników działań lub podzadań w przypadku znacznego zwiększenia kwot zaplanowanych na nie wydatków, co przekładało się na niepełną wartość informacyjną budżetu zadaniowego.</p> <p>Ograniczoną wartość informacyjną posiadał również roczny pomiar efektywności i skuteczności realizacji planów finansowych w układzie zadaniowym, gdyż opierał się m.in. na miernikach, na wykonanie których Wojewoda nie miał wpływu. Pomimo tego nie podjęto skutecznych działań w celu zmiany ww. mierników.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności <sup>*)</sup>	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
11.	Wielkopolski Urząd Wojewódzki	W formie opisowej	<p>Poza przypadkami opisanymi w wystąpieniu, mierniki powiązane z celami. Układ celów realizacji poszczególnych funkcji, zadań, podzadań i działań pozwalał na wyodrębnienie odpowiednio celów głównych, szczegółowych i operacyjnych.</p> <p>Na etapie prac nad materiałami do projektu ustawy budżetowej na lata 2016–2019, dysponent części budżetowej 85/30 ustalał dla podległych mu jednostek limit wydatków na zadania przez nie realizowane bądź nadzorowane w ramach wstępnych kwot wydatków określonych przez Ministra Finansów, kierując się przy tym wytycznymi zawartymi w tym piśmie oraz założeniami przyjętymi przez Radę Ministrów.</p> <p>Wojewoda Wielkopolski zgłaszał Ministrowi Finansów propozycje udoskonalenia struktury budżetu zadaniowego na 2016 r., 2017 r. i 2019 r.</p> <p>W ramach uprawnień przypisanych Wojewodzie przepisami art. 175 ust. 1 pkt 4 ufp, Wydział Finansów i Budżetu sporządził roczne analizy realizacji wartości mierników dla poszczególnych podzadań ujętych w planie finansowym w układzie zadaniowym.</p>	<p>Budżet w układzie zadaniowym nie stanowił narzędzia skutecznego i efektywnego zarządzania wydatkami publicznymi. Budżet zadaniowy nie był też podstawowym narzędziem planowania wydatków.</p> <p>Wartości mierników planowano w oderwaniu od wysokości wydatków, jaką zaplanowano na realizację podzadań i działań. Wartości te planowano z uwzględnieniem potencjalnych rezerw celowych, nieujętych w planie finansowym Wojewody Wielkopolskiego.</p> <p>W planie finansowym w układzie zadaniowym na 2019 r., w podzadaniu 19.5.1. i działaniu 19.5.1.2. wprowadzono cel, który nie stanowił uszczegółowienia celów określonych na wyższych poziomach układu zadaniowego, co było niezgodne z ust. 13 pkt 3 załącznika nr 48 do noty budżetowej z 2017 r. Cel ten nie realizował celów określonych dla funkcji 19 i dla zadania 19.5.</p> <p>Wojewoda Wielkopolski, na etapie planowania wydatków na 2019 r., nie podejmował działań w celu zapobieżenia wprowadzeniu do planu finansowego w układzie zadaniowym celów i mierników wzajemnie nieadekwatnych</p> <p>Wojewoda nie przeprowadzał w podległych i nadzorowanych jednostkach kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów.</p> <p>Wojewoda nie zalecił i nie wprowadził w jednostkach podległych i nadzorowanych obowiązku przeprowadzenia konsultacji z interesariuszami, w tym z jednostkami otrzymującymi dotacje, odnośnie celów i mierników budżetu zadaniowego, a także odnośnie planowanych wartości mierników na poszczególne lata. Nie były również podejmowane działania czy próby, aby budżet zadaniowy części 85/30 uzyskał cechy budżetu obywatelskiego.</p>

\*) pozytywna/negatywna/w formie opisowej

## 6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych posługuje się pojęciem „układ zadaniowy”, przez który rozumie się (art. 2 pkt 3) zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych sporządzone według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa oraz zadań budżetowych grupujących wydatki według celów, podzadań budżetowych grupujących działania umożliwiające realizację celów zadania, w ramach którego podzadania te zostały wyodrębnione – wraz z opisem celów tych zadań i podzadań, a także z bazowymi i docelowymi miernikami stopnia realizacji celów działalności państwa, oznaczającymi wartościowe, ilościowe lub opisowe określenie bazowego i docelowego poziomu efektów z poniesionych nakładów. Zgodnie z art. 142 pkt 11 ustawy, do projektu ustawy budżetowej dołącza się uzasadnienie zawierające skonsolidowany plan wydatków na rok budżetowy i dwa kolejne lata państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych, sporządzany w układzie zadań budżetowych określonych w art. 2 pkt 3, wraz z celami i miernikami stopnia realizacji celów. Na podstawie art. 175 ust. 1 pkt 4 ustawy dysponenti części budżetowych sprawują nadzór i kontrolę efektywności i skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów.

Analiza stanu  
prawnego

W rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym określono rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań z wykonania planów finansowych w układzie zadaniowym państwowych jednostek budżetowych (§ 1 pkt 1). W rozporządzeniu określono jako właściwe dla jednostek budżetowych sprawozdanie Rb-BZ1 tj. półroczne/roczne sprawozdanie z wykonania wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich w układzie zadaniowym (§ 3 ust. 1 pkt 1).

Zgodnie z § 4 rozporządzenia, dane w sprawozdaniach wykazuje się w zakresie planu według ustawy budżetowej – w kwotach wynikających z planu finansowego jednostki w układzie zadaniowym i wartościach mierników, odpowiadających wysokości wydatków/kosztów ujętych w ustawie budżetowej; w zakresie planu po zmianach – w kwotach wydatków/kosztów i wartościach mierników wynikających z układu zadaniowego uwzględniającego zmiany dokonane w trakcie roku budżetowego w planie finansowym jednostki w trybie określonym w ustawie o finansach publicznych lub w odrębnej ustawie; w zakresie wykonania – w kwotach wydatków/kosztów narastająco od początku roku budżetowego do końca okresu sprawozdawczego oraz faktyczne wykonanie planowanej wartości mierników.

Zgodnie z § 5 rozporządzenia, sprawozdania są sporządzane jako sprawozdania: jednostkowe – przez kierowników jednostek, w zakresie wydatków/kosztów, na podstawie ksiąg rachunkowych, w odniesieniu do mierników, zgodnie ze sposobem wyznaczania wartości mierników przyjętych przez poszczególnych dysponentów; łączne, w szczególności sprawozdań jednostkowych – przez dysponentów środków budżetu państwa dru-

giego stopnia oraz dysponentów części budżetowych, w złotych i groszach, na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych i własnego sprawozdania jednostkowego. Na podstawie § 6 rozporządzenia sprawozdania z wykonania planów finansowych w układzie zadaniowym jednostek sporządza się według katalogu funkcji, zadań, podzadań oraz działań obowiązującego w danych okresach sprawozdawczych na wzorach formularzy sprawozdań.

Sprawozdanie półroczne sporządza się za pierwsze półrocze roku budżetowego. Nie ujmuje się w nim informacji dotyczących celów i mierników na poziomie działań. Sprawozdanie roczne sporządza się generalnie za rok budżetowy (§ 7). Kierownicy jednostek sporządzają sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wydatków/kosztów wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych tych jednostek. Jednostki otrzymujące sprawozdania sprawdzają je pod względem formalno-rachunkowym i merytorycznym. Ujawnione nieprawidłowości w sprawozdaniach powinny być usunięte przez kierowników jednostek sporządzających sprawozdania jednostkowe przed włączeniem zawartych w nich danych do sprawozdań łącznych. W razie potrzeby należy dokonać także odpowiednich zapisów korygujących w księgach rachunkowych okresu sprawozdawczego (§ 10). Sprawozdania półroczne mogą być korygowane w terminie do 10 dni po upływie terminu złożenia sprawozdania. Sprawozdania roczne mogą być korygowane w szczególnych, uzasadnionych na piśmie przypadkach, do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku budżetowym (§ 11).

### Cele wprowadzenia, planowane etapy i organizacja procesu budżetowania zadaniowego w Polsce

W 2006 r. rozpoczęto w Polsce realizację reformy systemu budżetowego mającą na celu wprowadzenie budżetu zadaniowego w sektorze rządowym. W Programie Konwergencji z listopada 2016 r. poinformowano, że w celu zwiększenia efektywności i skuteczności wydatkowania środków budżetowych „planuje się zmianę sposobu podejścia do wydatków z podmiotowego na zadaniowe, które uwzględni aspekt celowości wydatków. Tworzone będą funkcje międzyresortowe, obejmujące różne jednostki organizacyjne (ministerstwa, agencje oraz fundusze celowe) realizujące wspólny cel, tak aby umożliwić kontrolę i racjonalne wykorzystanie środków. Służyć temu będzie wprowadzenie klasyfikacji budżetowej wydatków w układzie zadaniowym (zadania, programy, funkcje), która będzie powiązana z klasyfikacją COFOG. Zastąpi ona dotychczasową klasyfikację wydatków. Wprowadzone zostanie obok rocznego także trzyletnie planowanie wydatków budżetowych w układzie zadaniowym. Osoby odpowiedzialne za programy budżetowe będą miały swobodę w przenoszeniu wydatków pomiędzy poszczególnymi zadaniami i kategoriami wydatków, za wyjątkiem możliwości zwiększenia wydatków osobowych i przekroczenia limitu zatrudnienia. Efekty realizowanych działań mierzone będą za pomocą systemu mierników. Zbudowany zostanie system oceny wydatków publicznych, umożliwiający opracowanie raportów oceniających adekwatność i spójność formułowanych celów budżetowych ze strategią, skuteczność i efektywność alokacji środków oraz sprawność wykonania wydatków.”



Wskazano, że kolejne etapy prac polegać będą na:

- a) przeprowadzeniu tzw. pilotażu (2007–08), w którym uczestniczyć będą wybrane resorty i urzędy wojewódzkie;
- b) przejściowej fazie wdrażania budżetu zadaniowego (2009–10), w której równolegle funkcjonować będzie budżet zadaniowy i tradycyjny, w odniesieniu do trzech typów podmiotów: ministerstw, urzędów wojewódzkich i Samorządowych Kolegiów Odwoławczych;
- c) całkowitej rezygnacji po 2011 r. z budżetu w formie tradycyjnej (klasycznej) i przejście na budżetowanie jedynie w ujęciu zadaniowym;
- d) dalszym obejmowaniu systemem pozostałych podmiotów sektora finansów publicznych – opracowanie budżetów zadaniowych we wszystkich jednostkach podsektora rządowego oraz ubezpieczeń społecznych (2011–12);
- e) wdrożeniu budżetu zadaniowego we wszystkich jednostkach samorządu terytorialnego (od 2012 r.).

Dysponentów części budżetowych zobowiązano do opracowania zestawienia zadań wraz z opisem celów, do których przypisano odpowiednie wydatki, i mierników wykonania. Zestawienie to stanowiło część uzasadnienia projektu ustawy budżetowej. Ponadto ustalono, że sprawozdanie z wykonania ustawy budżetowej zawierać będzie informacje o wykonaniu zadań wraz z opisem celów i mierników wykonania.

W nocie budżetowej na 2008 r. po raz pierwszy wskazano, że dysponenci opracowują w układzie zadaniowym projekty swoich budżetów na rok budżetowy i dwa kolejne lata. Pierwszą wersję budżetu zadaniowego przedstawiono w uzasadnieniu ustawy budżetowej na 2008 r. Objęto nim wydatki 67 dysponentów realizowane w 82 częściach budżetowych. W nocie budżetowej na 2009 r. rozbudowano układ zadaniowy do trzech poziomów: funkcje, zadania i podzadania. Jednocześnie ograniczono liczbę celów i mierników dla poszczególnych zadań. Na lata 2009–2011 zaplanowano wydatki w układzie 22 funkcji państwa grupujących zadania wykonywane przez różnych dysponentów.

Budżet zadaniowy realizowany od 2008 r. był elementem uzupełniającym wobec budżetu tradycyjnego i służył wyłącznie realizacji funkcji informacyjnej, a nie zarządczej. W Programie Konwergencji z grudnia 2008 r. przesunięto termin wdrożenia budżetu zadaniowego, jako narzędzia planowania i zarządzania środkami publicznymi, z lat 2010–2011 na 2013 r., w którym miał on funkcjonować równolegle z budżetem tradycyjnym jako część ustawy budżetowej.

W uchwalonej w dniu 29 sierpnia 2009 r. ustawie o finansach publicznych uregulowano niektóre kwestie dotyczące budżetu zadaniowego, które odnosiły się do zasad ewidencji, sporządzania sprawozdań i kontroli wykonania budżetu w układzie zadaniowym. Budżetem zadaniowym objęto dużą część sektora finansów publicznych, z wyłączeniem Narodowego Funduszu Zdrowia i jednostek zaliczanych do podsektora samorządowego.

W 2011 r. zakończono prace nad systemem sprawozdawczym wydatków w układzie zadaniowym oraz opracowano bazę mierników dla funkcji państwa. Od 2012 r. jednostki, których plany wydatków lub plany finansowe są

Przebieg procesu  
wprowadzania  
budżetu zadaniowego  
do 2016 r.

ujęte w ustawie budżetowej, muszą planować, ewidencjonować i wykazywać w sprawozdaniach wydatki nie tylko w układzie tradycyjnym, ale również w układzie zadaniowym. Mimo to proces wykorzystania budżetu zadaniowego zatrzymał się na etapie narzędzia informacyjnego, a sam budżet zadaniowy nie został włączony do ustawy budżetowej. Nie przygotowano również reformy administracji rządowej w celu dopasowania jej struktury i kompetencji do realizacji celów funkcji i zadań ujętych w układzie zadaniowym.

Założenia reformy budżetowej z 2016 r. w zakresie budżetu zadaniowego oraz jej realizacja

W lipcu 2016 r. Rada Ministrów przyjęła *Założenia reformy systemu budżetowego*, w których wskazano między innymi potrzebę integracji procesów planowania wieloletniego i rocznego, redefinicję roli Rady Ministrów, Ministra Finansów oraz pozostałych członków Rady Ministrów w procesie budżetowym, a także zniesienie istniejącego dualizmu klasyfikacyjnego wydatków i wprowadzenia nowego podziału budżetu państwa oraz jednolitej klasyfikacji o charakterze zadaniowym (funkcjonalno-programowym).

W *Założeniach* zwrócono uwagę na brak rzeczywistej możliwości sprawowania nadzoru i kontroli nad efektywnością i skutecznością realizacji wydatków w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów. Wskazano, że wykonanie tych obowiązków ustawowych utrudnia:

- a) brak zdefiniowania prawnego charakteru celów i mierników stopnia ich realizacji,
- b) brak przepisów określających zasady wykonywania budżetu w układzie zadaniowym,
- c) przyjęty model sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym, która nie dostarcza ani Ministrowi Finansów, ani dysponentom części budżetowej informacji o efektach, użytecznej z punktu widzenia przeprowadzenia oceny efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym.

Obowiązek sprawowania przez Ministra Finansów ogólnej kontroli efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym uznano za niemożliwy do wykonania, gdyż zdaniem autorów *Założeń* wprowadzał on nadrzędną rolę Ministra Finansów w stosunku do innych, równorzędnych organów administracji rządowej, tj. ministrów kierujących działami administracji rządowej. Wskazano również, że kontrola i nadzór wykonywana przez ministrów została ograniczona wyłącznie do efektywności i skuteczności w zakresie części budżetowych, których są dysponentami, co znajduje odzwierciedlenie w przyjętym modelu sprawozdawczości. Nie został przy tym jednoznacznie określony obowiązek wykonywania takiego nadzoru i kontroli w odniesieniu do nadzorowanych jednostek sektora finansów publicznych, niebędących państwowymi jednostkami budżetowymi, tj. np. agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, czy niektórych państwowych osób prawnych, a także państwowych funduszy celowych, których dysponentem jest minister lub inny organ (obowiązek taki w stosunku do danej jednostki wywodzi się z uprawnień nadzorczych ministra lub danego organu, a nie dysponenta części budżetowej).

W *Założeniach* zwrócono uwagę, że czynnikiem ograniczającym użyteczność dołączanej do sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej informacji o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym, zawierają-

cej informacje o stopniu realizacji zadań państwa i osiągniętych efektach, jest dualistyczny charakter procesu budżetowego – informacje w układzie tradycyjnym i zadaniowym prezentowane są oddzielnie. Co więcej informacja o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym jest sporządzana w ujęciu odmiennym (nieskonsolidowanym) od ujęcia stosowanego w uzasadnieniu do projektu ustawy budżetowej (skonsolidowanego), co uniemożliwia porównanie rezultatów z planem (który w sposób ostateczny określany jest już po uchwaleniu ustawy budżetowej, w ramach sporządzania WPPF). Obecne rozwiązania w zakresie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym nie pozwalają bowiem na konsolidację wydatków (eliminację przepływów) w układzie zadaniowym.

Autorzy *Założeń* wskazali, że z punktu widzenia efektywności procesu budżetowego obecne rozwiązanie w zakresie sprawozdawczości budżetowej należy ocenić jako nieefektywne. Z jednej strony, pomimo wielości rodzajów i znacznej szczegółowości, sprawozdania budżetowe nie pozwalają na pełne zaspokojenie krajowych i międzynarodowych potrzeb informacyjnych. Z drugiej strony sprawozdawczość budżetowa, realizowana podobnie jak planowanie budżetowe w dwóch odrębnych układach klasyfikacyjnych, nie dostarcza pełnych i użytecznych danych, niezbędnych do kompleksowej analizy, zarządzania, oceny i kontroli procesów zachodzących w ramach finansów publicznych, związanych z pozyskiwaniem środków publicznych i ich wydatkowaniem, oraz wiedzy o uzyskanych efektach.

Jedną z konkluzji przedstawionych w *Założeniach* było wskazanie, że utrzymanie podwójnego systemu klasyfikacyjnego (tradycyjnego i zadaniowego), na co wielokrotnie zwracali uwagę eksperci międzynarodowi, podnosi koszty związane z realizacją procesu budżetowego, tj. koszty systemów i personelu zaangażowanego w planowanie, ewidencję i sprawozdawczość w dwóch układach budżetowych, i nie znajduje ekonomicznego uzasadnienia. Efektywne zarządzanie wydatkami wymaga zniesienia istniejącego dualizmu klasyfikacji (tradycyjnej i zadaniowej), a co za tym idzie dualizmu planowania, wykonania i sprawozdawczości w zakresie budżetu państwa. Powinna je zastąpić jednolita klasyfikacja o charakterze zadaniowym (funkcjonalno-programowym), która w największym stopniu sprzyja efektywnemu planowaniu, priorytetyzacji i racjonalizacji wydatków. Klasyfikacja ta powinna zostać integralnie powiązana z nowym podziałem budżetu państwa.

Nowa klasyfikacja powinna pozwalać na systematyzację wydatków w wymiarach:

- a) funkcjonalnym – odpowiadającym właściwości poszczególnych ministrów i organów państwa, stanowiącym podstawowy podział w zakresie budżetu państwa;
- b) przedmiotowym – inaczej programowym, odzwierciedlającym możliwie jednorodne obszary zadań oraz polityk publicznych, leżące we właściwości poszczególnych ministrów i organów państwa;
- c) podmiotowym – odzwierciedlającym jednostki realizujące poszczególne zadania publiczne;
- d) ekonomicznym – odzwierciedlającym podstawowe kategorie i grupy wydatków.

### 6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869, ze zm.).
2. Ustawa budżetowa na rok 2016 z dnia 25 lutego 2016 r. (Dz. U. poz. 278, ze zm.).
3. Ustawa budżetowa na rok 2017 z dnia 16 grudnia 2016 r. (Dz. U. z 2017 r. poz. 108, ze zm.).
4. Ustawa budżetowa na rok 2018 z dnia 11 stycznia 2018 r. (Dz. U. poz. 291).
5. Ustawa budżetowa na rok 2019 z dnia 16 stycznia 2019 r. (Dz. U. poz. 198).
6. 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).
7. 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.).
8. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (Dz. U. z 2020 r. poz. 704).
9. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 lipca 2015 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2016 (Dz. U. poz. 955).
10. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2016 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2017 (Dz. U. poz. 735).
11. 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).
12. 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).
13. Uchwała nr 65 Rady Ministrów z 23 kwietnia 2018 r. w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2018–2021 (M.P. poz. 455).
14. Uchwała nr 46 Rady Ministrów z 25 kwietnia 2017 r. w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2017–2020 (M.P. poz. 439).
15. Uchwała nr 49 Rady Ministrów z 26 kwietnia 2016 r. w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2016–2019 (M.P. poz. 434).

#### **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
8. Komisja Administracji i Spraw Wewnętrznych Sejmu RP
9. Komisja do Spraw Kontroli Państwowej Sejmu RP
10. Komisja Edukacji, Nauki i Młodzieży Sejmu RP
11. Komisja Finansów Publicznych Sejmu RP
12. Komisja Infrastruktury Sejmu RP
13. Komisja Polityki Społecznej i Rodziny Sejmu RP
14. Komisja Rolnictwa i Rozwoju Wsi Sejmu RP
15. Komisja Budżetu i Finansów Publicznych Senatu RP
16. Komisja Infrastruktury Senatu RP
17. Komisja Nauki, Edukacji i Sportu Senatu RP
18. Komisja Rodziny, Polityki Senioralnej i Społecznej Senatu RP
19. Komisja Rolnictwa i Rozwoju Wsi Senatu RP
20. Minister Edukacji Narodowej
21. Minister Infrastruktury
22. Minister Rodziny, Pracy i Spraw Socjalnych
23. Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi
24. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji
25. Wojewoda Dolnośląski
26. Wojewoda Kujawsko-Pomorski
27. Wojewoda Lubelski
28. Wojewoda Lubuski
29. Wojewoda Łódzki
30. Wojewoda Małopolski
31. Wojewoda Mazowiecki
32. Wojewoda Opolski
33. Wojewoda Podkarpacki
34. Wojewoda Podlaski
35. Wojewoda Pomorski
36. Wojewoda Śląski
37. Wojewoda Świętokrzyski
38. Wojewoda Warmińsko-Mazurski
39. Wojewoda Wielkopolski
40. Wojewoda Zachodniopomorski

## 6.5. Stanowisko Ministra Finansów do informacji o wynikach kontroli



RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, dnia 14 sierpnia 2020 r.

BP9.0811.3.2020  
BP9.0811.3.2020

**Pan**  
**Marian Banaś**  
Prezes  
Najwyższej Izby Kontroli

*Szanowny Panie Prezesie,*

w związku z przekazaną pismem z dnia 28 lipca 2020 r. (znak: KBF.430.015.2020) przez Pana Prezesa Najwyższej Izby Kontroli, informacją o zbiorczych wynikach kontroli **„Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego”** (dalej – *Informacja*) (Nr ewid. 161/2020/P/19/008/KBF) przedstawiam następujące stanowisko.

1. Przygotowana przez Najwyższą Izbę Kontroli ww. *Informacja* stanowi m.in. pogłębioną retrospektywną analizę budżetowania zadaniowego w Polsce, obejmującą okres od 2006 r., w którym formułowane były pierwotne zamierzenia dotyczące wprowadzenia budżetu zadaniowego, do pierwszej połowy 2019 r.

Tematem kontroli było planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego, a zagadnienia te analizowane były w kontekście pierwotnych zamierzeń dotyczących wprowadzenia budżetu zadaniowego, sformułowanych w dwóch dokumentach z 2006 r., tj. w „Programie Konwergencji Aktualizacja 2005” ze stycznia 2006 r. oraz „Programie Konwergencji Aktualizacja 2006” z listopada 2006 r. Założenia te, co potwierdzają również ustalenia kontroli, już w 2009 r. uległy istotnej modyfikacji wraz z uchwaleniem ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej – *uofp*).

W roku 2016 Ministerstwo Finansów przeprowadziło własną ocenę funkcjonowania systemu budżetowego, w tym układu zadaniowego, o którym mowa w *uofp*. Jej wyniki zostały opisane w *Założeniach reformy systemu budżetowego*, a fragmenty tej oceny, pozytywnie ocenionej przez Najwyższą Izbę Kontroli, zostały również przytoczone w *Informacji*.

Należy podkreślić, że w świetle *Założeń...*, w ramach reformy systemu budżetowego przewiduje się: wprowadzenie średniookresowych ram budżetowych oraz integrację procesów planowania wieloletniego i rocznego, wprowadzenie nowej klasyfikacji dochodów i wydatków, uporządkowanie systemów zbierania danych (sprawozdawczości budżetowej i sprawozdawczości finansowej), a także instytucjonalizację i włączenie do procesu budżetowego przeglądów wydatków publicznych. Są to zagadnienia znacznie szersze, a więc z założenia również bardziej złożone niż funkcjonowanie układu zadaniowego wydatków.

Warto również przypomnieć, że *Założenia...* nie przesądzają kształtu poszczególnych rozwiązań, które powinny odpowiadać na zidentyfikowane wyzwania i problemy, a także uwzględniać ryzyka związane z ich wprowadzeniem. Ze względu na szeroki zakres merytoryczny i złożony charakter, prace koncepcyjne i wdrożeniowe dotyczące poszczególnych komponentów postanowiono

przewodzą etapowo oraz włączyć do nich ekspertów Banku Światowego i Międzynarodowego Funduszu Walutowego.

Zakres prac do wykonania i założenia reformy systemu budżetowego zostały ocenione przez ekspertów międzynarodowych instytucji finansowych jako kompleksowe i ambitne, ale wymagające odpowiedniej sekwencji i priorytetyzacji. W konsekwencji, uwzględniając współzależności występujące pomiędzy poszczególnymi elementami, za priorytetowe działanie uznano opracowanie jednolitego planu kont sektora finansów publicznych zintegrowanego z klasyfikacją budżetową, który stanowić będzie podstawę dalszych zmian w obszarach budżetowania i rachunkowości, w tym wdrażania średniookresowych ram budżetowych. Uznano również, że wprowadzenie jednolitego planu kont wymagać będzie nie tylko uporządkowania systemów zbierania danych, ale także systemowych zmian dotyczących np. zakresu i organizacji sektora finansów publicznych (tj. m.in. typologii jednostek i funduszy). Z tego względu prace analityczne prowadzone są w ramach formalnej struktury projektowej oraz cechują się dynamiką zdeterminowaną specyfiką tych prac.

W trakcie kontroli Ministerstwo Finansów wielokrotnie wskazywało, że niezbędne zmiany w obszarze układu zadaniowego nie mogą ograniczać się do prostej i bezpośredniej unifikacji istniejących rozwiązań (np. połączenia obecnych klasyfikacji w jedną, lub rezygnacji z jednej klasyfikacji na rzecz drugiej), czy też do wprowadzenia zmian w klasyfikacjach w ramach istniejącego obecnie systemu budżetowego. Ten fakt oraz zakres i złożoność zagadnień wymagających przeanalizowania na potrzeby opracowania rozwiązań docelowych, mają istotny wpływ na osiąganie postępów w realizacji projektu. Z natury jest to jednak proces wieloletni, co potwierdzają doświadczenia innych krajów, w których realizowane są podobne reformy. Jednocześnie Ministerstwo Finansów wprowadza zmiany dotyczące układu zadaniowego, które są możliwe i celowe w istniejących uwarunkowaniach prawnych.

Mając na uwadze powyższe założenia oraz uwarunkowania realizacji RSB, Ministerstwo Finansów poinformowało Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli Panią Małgorzatę Motylow, o możliwościach i sposobie realizacji poszczególnych wniosków Najwyższej Izby Kontroli w piśmie z dnia 29 maja 2020 r. znak BP9.0811.3.2020).

2. Odnosząc się do szczegółowych kwestii zawartych w omawianej *Informacji* NIK, w jej treści (m.in. w kontekście podrozdziału 5.3.2. *Zmiana limitu wydatków a zmiana wartości mierników*, ad str. 54-56, należałoby dodatkowo wskazać (a w omówieniu wniosków pokontrolnych w „*Pozostałych informacjach*” na str. 71-72 – uwzględnić), iż w przywołanym powyżej piśmie z dnia 29 maja br. Ministerstwo Finansów poinformowało już o pośrednim uwzględnieniu uwagi dotyczącej sprecyzowania wzorów sprawozdania Rb-BZ1 oraz Rb-BZ2. Warto także dodać, iż w stanie obecnym kwestia ta została już uregulowana poprzez zmianę rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym (rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 lipca 2020 r. *zmieniające rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym* (Dz.U. poz. 1229)).

Ponadto, od czasu przedstawienia stanowiska MF w przedmiocie sposobu uwzględnienia wniosków Najwyższej Izby Kontroli kontynuowane były prace w zakresie docelowych rozwiązań

wiążących się z RSB, a mających stanowić podstawy dla nowego ujęcia efektywnościowych aspektów w planowaniu budżetowym.

Niezależnie od tych prac, na bieżąco prowadzono analizy oraz dokonano zmiany przepisów w zakresie możliwych (tj. implementowanych na gruncie obecnie obowiązujących ogólnych rozwiązań prawnych i systemowych) modyfikacji dotychczasowych rozwiązań, które wpisywać się mogą w postulaty dotyczące uproszczenia oraz obniżenia stopnia pracochłonności obsługi funkcjonowania układu zadaniowego przez dysponentów.

Dążono przy tym do tego, aby zakres realizowanych przez dysponentów obowiązków związanych z planowaniem oraz sprawozdawczością w układzie zadaniowym korespondował w sposób ściślejszy z bezpośrednimi potrzebami informacyjnymi związanymi z przygotowaniem przez MF najważniejszych dokumentów dotyczących tego układu, przy uwzględnieniu obowiązujących, ogólnych wymogów systemowych i prawnych (m.in. wynikających z *uofp*) zakresu merytorycznego i formy tych dokumentów. W tym zakresie dokonano następujących zmian prawa:

- 1) Mając na uwadze roczną częstotliwość przygotowania *Informacji z wykonania wydatków w układzie zadaniowym*, wynikającą z przepisu art. 182 ust. 2 pkt 5 ust. 6 pkt 2 *uofp*, dokonano (przytoczonej powyżej) zmiany rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym, wprowadzającej już od 2020 r. rezygnację z półrocznych sprawozdań z realizacji wydatków w układzie zadaniowym. Zlikwidowane zostały następujące sprawozdania półroczne w układzie zadaniowym z wykonania:
  - planu wydatków budżetu państwa oraz budżetu środków europejskich,
  - planu finansowego państwowego funduszu celowego,
  - planu finansowego agencji wykonawczej,
  - planu finansowego instytucji gospodarki budżetowej,
  - planu finansowego państwowej osoby prawnej.
- 2) Biorąc pod uwagę (określony w art. 142 pkt 11 *uofp*) stopień szczegółowości oraz zakres merytoryczny prezentacji – dołączanego do uzasadnienia do projektu ustawy budżetowej – *skonsolidowanego planu wydatków na rok budżetowy i dwa kolejne lata*, sporządzanego w układzie zadań budżetowych, w odpowiedni sposób ograniczono zakres oraz stopień szczegółowości materiałów planistycznych przekazywanych przez dysponentów (formularzy BZ), w których utrzymano poziom funkcji oraz zadań budżetowych prezentowanych w ww. uzasadnieniu (zrezygnowano zatem z przygotowywania części finansowej formularzy na poziomie podzadań i działań, dopasowano do niezbędnych potrzeb również zakres merytoryczny prezentacji treści na poziomie zadań budżetowych). Zmiana ta obowiązywać zaczęła począwszy od planowania na rok 2021 (rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 lipca 2020 r. *zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej* (Dz. U. poz. 1276). Zrezygnowano też z wymogu przygotowania formularzy BZ-PF mając na uwadze, iż wszelkie dane niezbędne do opracowania



ww. *skonsolidowanego planu* na poziomie zadań budżetowych znajdują się już w formularzu BZK.

3. W odniesieniu do wniosku systemowego NIK o charakterze *de lege ferenda* dotyczącego przygotowania propozycji rozwiązań legislacyjnych włączających cele i mierniki budżetu zadaniowego do planów działalności poszczególnych ministrów, (str. 22 *Informacji*, pkt 2 lit. h) Minister Finansów podtrzymuje stanowisko o ograniczonym wpływie potencjalnych zmian legislacyjnych w kształcie proponowanym przez Izbę, na podniesienie skuteczności i efektywności zarządzania środkami publicznymi, z uwagi na odmienny cel sporządzania planów działalności, o których mowa w art. 70 *uofp* oraz dokumentacji planistyczno-sprawozdawczej w ramach budżetowania zadaniowego.

Plan działalności stanowi bowiem narzędzie służące zapewnieniu adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej (tzw. kontroli zarządczej II poziomu). Biorąc pod uwagę, że kontrola zarządcza stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy stosowany obecnie wzór planu działalności wynikający z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 września 2010 r. *w sprawie planu działalności i sprawozdania z jego wykonania* (Dz. U. z 2010 r. Nr 187, poz. 1254) jest optymalny. Dla zachowania jego użyteczności, plan ujmować musi bowiem obok celów, wynikających z budżetu państwa w układzie zadaniowym, także inne cele ważne z punktu widzenia kontroli zarządczej, w tym takie dla których poziom ich parametryzacji bądź operacjonalizacji nie zawsze umożliwi precyzyjne przypisanie do celów skonkretyzowanych na potrzeby planowania w układzie zadaniowym bądź próba ich określenia w tych kategoriach budżetu zadaniowego nie wniesie wartości dodanej. Podkreślić bowiem należy, że uwzględniane w planie działalności cele przyjęte do realizacji dla działów administracji rządowej albo dla jednostki sektora finansów publicznych oraz przypisane im mierniki określające stopień realizacji celów wraz z ich planowanymi wartościami, a także najważniejsze zadania służące realizacji tych celów mogą także wynikać z priorytetowych kierunków rozwoju społecznego i gospodarczego kraju, zamierzeń określanych w przemówieniach programowych Prezesa Rady Ministrów (*expose*) czy też dokumentów o charakterze strategicznym lub polityk horyzontalnych Unii Europejskiej. Fakt ich nie ujęcia w kategoriach przewidzianych w budżecie zadaniowym i w środkach pieniężnych nie umniejsza ich wagi dla osiągnięcia celów kontroli zarządczej oraz zasadności ich wykazywania.

Ponadto w swym założeniu formularz planu działalności ma mieć charakter uniwersalny i dawać możliwość uwzględniania celów także kierownikom jednostek w dziale. Zwrócić należy uwagę, że tylko część spośród jednostek sektora finansów publicznych ma obowiązek budżetowania swoich wydatków w układzie zadaniowym. Na mocy § 1 ww. rozporządzenia, do sporządzania sprawozdań z wykonania planów finansowych w układzie zadaniowym zobowiązane są bowiem państwowe jednostki budżetowe, państwowe fundusze celowe, agencje wykonawcze, instytucje gospodarki budżetowej oraz państwowe osoby prawne, o których mowa w art. 9 ust 14 *uofp*.

W rezultacie nie zawsze możliwe jest powiązanie celów do realizacji z celami wynikających z budżetu państwa w układzie zadaniowym. Tym samym modyfikacja formularza

sprawozdawczego uzasadniona będzie w przypadku objęcia planowaniem w układzie zadaniowym wszystkich jednostek sektora finansów publicznych. W odniesieniu do uwag w zakresie terminologii wykorzystywanej na potrzeby planów działalności, oraz konstrukcji formularza podtrzymać należy pogląd, że brak jest obiektywnych dowodów o negatywnym oddziaływaniu tych kwestii na skuteczność funkcjonowaniu kontroli zarządczej w dziale oraz zagrożeniu dla realizacji celów poszczególnych jednostek. Z tych względów modyfikacja przepisów rozporządzenia nie znajduje obecnie uzasadnienia.

4. Na str. 71 *Informacji* NIK (w akapicie drugim w części „Metodyka kontroli i informacje dodatkowe”, „Pozostałe informacje”, wskazano, iż uwagi do wystąpień pokontrolnych złożył m.in. Minister Finansów, przy czym wskazano, iż Kolegium NIK uwzględniło jedno z tych zastrzeżeń, a cztery zastrzeżenia Ministra Finansów oddaliło. Natomiast z uchwały Kolegium NIK z dnia 16 kwietnia 2020 r. w sprawie zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego (przekazanej pismem NIK z dnia 21 kwietnia 2020 r. znak: KPK-KPO.000.018.2020) wynika, że uwzględniono w całości cztery zastrzeżenia zgłoszone NIK pismem MF z dnia 4 marca 2020 r. (zastrzeżenie nr. 4, 9, 11 oraz 18), natomiast w części uwzględniono trzy zastrzeżenia (zastrzeżenie nr 3, 10 oraz 14).

Z upoważnienia Ministra Finansów,  
**Sebastian Skuza**  
Sekretarz Stanu  
w Ministerstwie Finansów

*/pismo zostało wydane w formie dokumentu elektronicznego  
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego*

## 6.6. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Finansów



**PREZES  
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI  
MARIAN BANAŚ**

KBF.430.015.2020

Warszawa, dnia 04 września 2020 r.

**Opinia  
do stanowiska Ministra Finansów  
w sprawie Informacji o wynikach kontroli  
*Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków  
w kontekście reformy systemu budżetowego***

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 (pismo nr BP9.0811.3.2020) w sprawie Informacji o wynikach kontroli *Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego*.

Najwyższa Izba Kontroli nie kwestionuje stanowiska Ministra Finansów odnośnie złożoności procesu reformowania systemu budżetowego, o którym mowa w *Założeniach reformy systemu budżetowego* przyjętych przez Radę Ministrów w lipcu 2016 r. Podjęcie wysiłku reformowania tego systemu przez Ministerstwo Finansów zasługuje na pozytywną ocenę, która została przedstawiona przez Najwyższą Izbę Kontroli w wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do Ministra Finansów oraz w Informacji o wynikach kontroli. Jednocześnie Najwyższa Izba Kontroli wskazała na brak uzasadnienia dla wykonywania budżetu zadaniowego w tak rozbudowanej formie jak dotychczas, a także sformułowała wnioski mające na celu poprawę funkcjonowania budżetu zadaniowego oraz – przede wszystkim – zwiększenie możliwości jego wykorzystania przez interesariuszy. Realizacja większości sformułowanych przez Najwyższą Izbę Kontroli wniosków pokontrolnych jest możliwa także bez całościowej reformy systemu budżetowego, na którą wskazuje Minister Finansów. Realizacja wniosków pokontrolnych jeszcze przed wdrożeniem całościowej reformy systemu budżetowego powinna być uzależniona także od planowanego harmonogramu wdrożenia reformy.

Z satysfakcją należy odnotować przedstawione w stanowisku Ministra Finansów informacje dotyczące działań podjętych po zakończeniu kontroli oraz istotną rolę Ministerstwa Finansów przy realizacji części wniosków pokontrolnych Najwyższej Izby Kontroli. Na uznanie zasługuje również podjęcie przez Ministerstwo Finansów prac nad uproszczeniem i ograniczeniem pracochłonności procesu planistycznego i sprawozdawczego w zakresie budżetu zadaniowego.

Jednocześnie informuję, że wskazana w stanowisku niespójność danych zawartych w załączniku 6.1. Informacji o wynikach kontroli, odnoszących się do liczby złożonych i uwzględnionych przez Kolegium Najwyższej Izby Kontroli zastrzeżeń, została skorygowana jako oczywista omyłka.

**PREZES**  
Najwyższej Izby Kontroli  
Marian Banaś

<sup>1</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1200.

## 6.7. Stanowisko Ministra Infrastruktury do informacji o wynikach kontroli



MINISTER INFRASTRUKTURY

Warszawa, dnia 12 sierpnia 2020 r.

Znak sprawy: DK-3.0810.3.2020

Pan **Marian Banaś**  
Prezes Najwyższej Izby Kontroli

stosownie do art. 64. ust. 2 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli przedstawiam poniżej stanowisko do informacji o wynikach kontroli pn. **Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego.**

Zgodnie z rozdziałem 6.1.1. przedmiotowego dokumentu *Wykaz ocen kontrolowanych jednostek*, w przypadku kontroli w Ministerstwie Infrastruktury (MI), negatywnie oceniono brak korelacji pomiędzy zmianami docelowych wartości mierników a zmianami dokonywanymi w planie wydatków w części 39 Transport. Jak wskazywano w dotychczasowych wyjaśnieniach dotyczących braku – w opinii NIK - oczekiwanej korelacji w przypadku wskaźnika pn. *Stopień realizacji docelowej sieci dróg szybkiego ruchu* na wcześniejszych etapach prowadzonej kontroli, z uwagi na specyfikę zakresu działań mierzonych przez przyjęty wskaźnik (tj. realizacji inwestycji z zakresu budowy odcinków autostrad i dróg ekspresowych), w tym w szczególności takie okoliczności jak:

- finasowanie inwestycji drogowych z różnych źródeł, w tym w szczególności z Krajowego Funduszu Drogowego oraz przyjęty model finansowania polegający na podziale finansowania prac przygotowawczych z budżetu państwa a wydatków na roboty budowlane z KFD,
- proces technologiczny budowy dróg, tj. rozłożenie realizacji i finansowania znaczących inwestycji drogowych na kilka lat, podczas gdy faktyczne włączanie nowych odcinków do sieci (co jest odnotowywane we wskaźniku) następuje dopiero po zakończeniu budowy,
- formalne i praktyczne aspekty zapewnienia finansowania inwestycji drogowych z zakresu budowy A i S, uniemożliwiające wskazanie faktyczne lub teoretyczne odcinków (lub części odcinków), które zrealizowane zostały ze środków budżetu w danym roku oraz które sfinansowano z innych źródeł,
- ograniczony wpływ lub brak wpływu MI i GDDKiA na czynniki zewnętrzne, które mają wpływ na przebieg procesów inwestycyjnych, a w konsekwencji na osiąganie zaplanowanego miernika,
- w szczególnych przypadkach zmiana polityki transportowej skutkująca np. zmianą docelowej sieci dróg określonej w przepisach,

nie ma możliwości bezpośredniego powiązania wartości planowanego i osiąganego miernika z kwotą zaplanowaną w budżecie państwa ani z zachodzącymi w niej zmianami przy jednoczesnym odzwierciedleniu postępów w realizacji sieci autostrad i dróg ekspresowych i zapewnieniu miarodajności i porównywalności otrzymanych corocznie wartości.

Ponadto, założeniem Ministerstwa jest sprawdzanie postępów działań sektora drogowego niezależnie od źródła finansowania tych działań. Nie jest więc możliwe ani uzasadnione przypisanie do wydatków budżetu państwa określonych efektów zgodnie z oczekiwaniami NIK, z uwagi na fakt oceny efektów działalności przez pryzmat wszystkich źródeł finansowania zadań drogowych. W naszej ocenie dotychczas przyjęte założenia pozwalają w sposób prawidłowy monitorować postępy na sieci drogowej.

Potwierdzenie prawidłowości powyższego stanowiska stanowi opinia Ministerstwa Finansów, wyrażona w piśmie Departamentu Budżetu Państwa Ministerstwa Finansów do Departamentu Budżetu MI z 17 lipca 2020 r. (sygn. BP9.400.2.2020), zgodnie z którą:

*niepodlega*

POLSKA  
STALIE ODEWYKANIA  
NIEPODLEGŁOŚCI

*„W sprawozdaniu z wykonania wydatków w układzie zadaniowym winno więc być prezentowane przewidywane wykonanie wartości mierników na koniec roku budżetowego ustalone przez dysponenta w momencie dokonywania ostatniej zmiany po stronie finansowej planu finansowego jednostki w układzie zadaniowym i wynikające bezpośrednio z tej zmiany.*

*Niezależnie od powyższego, odnosząc się do kwestii zapewnienia „korelacji pomiędzy zmianami docelowych wartości mierników a zmianami w planie wydatków” należy zastrzec, iż istnieją obiektywnie ograniczone możliwości w tym zakresie. W przypadku zastosowania mierników w szeroko definiowanym przez OECD budżetowaniu zadaniowym rzadkością (wyjątkiem, i to jedynie w wybranych obszarach działalności państwa) jest stosowanie na świecie ścisłych, bezpośrednich powiązań pomiędzy poziomem wydatkowanych środków, a skalą mierzalnych efektów uzyskanych poprzez określony poziom finansowania.*

*Dlatego zastosowanie tej metody w Polsce ma charakter w pierwszym rzędzie prezentacyjny. Poszczególne zadania/programy publiczne w dużym stopniu mają bowiem zindywidualizowane zależności pomiędzy sposobem finansowania a poziomem uzyskiwanych efektów wyrażonych w postaci mierników. Co do zasady nie istnieje zatem możliwość sformułowania i ścisłego egzekwowania uniwersalnych zasad dotyczących tego rodzaju zależności, przy czym to dysponenci posiadają w pierwszym rzędzie doświadczenie oraz wysokospecjalistyczną wiedzę o stopniu wrażliwości zmian (możliwość oceny zasadności) wartości wskaźników właściwych dla swojego obszaru działalności wobec skali poszczególnych zmian w planie wydatków.”*

Dokument podpisany elektronicznie przez:

Z upoważnienia Ministra

Andrzej Bittel

Sekretarz Stanu

**6.8. Opinia Prezesa NIK do stanowiska Ministra Infrastruktury****PREZES  
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI  
MARIAN BANAŚ**

KBF.430.015.2020

Warszawa, dnia 4 września 2020 r.

**Opinia  
do stanowiska Ministra Infrastruktury  
w sprawie Informacji o wynikach kontroli  
*Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków  
w kontekście reformy systemu budżetowego***

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 Infrastruktury (pismo nr DK-3.0810.3.2020) w sprawie Informacji o wynikach kontroli *Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego*.

Argumentacja zawarta w stanowisku Ministra Infrastruktury została wcześniej przedstawiona przez Ministra w zastrzeżeniach do wystąpienia pokontrolnego. Kolegium Najwyższej Izby Kontroli, oddalając wniesione przez Ministra zastrzeżenia, wskazało, że „łączenie w sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym komponentu finansowego (planowane wydatki) z komponentem sprawnościowym (planowana wartość miernika realizacji celu) ma sens wówczas, gdy pomiędzy tymi wartościami występuje związek, to znaczy komponent sprawnościowy stanowi uzasadnienie dla komponentu finansowego (limit wydatków). W przeciwnym wypadku zestawienie ze sobą tych dwóch kategorii danych jest mylące dla odbiorców.”

Przyjęcie prezentacyjnego charakteru budżetu zadaniowego nie oznacza, że nie należy dążyć do powiązania części finansowej tego budżetu z jego częścią rzeczową (efektywnościową). Istnienie takiego powiązania jest konieczne jako uzasadnienie dla zestawiania ze sobą tych dwóch części w ramach jednego budżetu. Nie ma uzasadnienia zestawianie wartości planowanego miernika rzeczowego z niepełnymi wydatkami, uwzględniającymi tylko niektóre źródła finansowania zadania. Takie zestawienie sugerowałoby bowiem, że zadanie jest wykonywane taniej niż wynoszą rzeczywiste nakłady na jego realizację. Specyfika realizacji różnorodnych zadań ujętych w zadaniowym układzie wydatków nie może prowadzić do podważania tych fundamentalnych reguł.

Zgodzić należy się natomiast z Ministrem Infrastruktury, że w przypadku mierników syntetycznych, obejmujących szeroko zdefiniowane zadanie, nie w każdej sytuacji musi występować silna korelacja między zmianą wydatków a zmianą miernika, ale związek pomiędzy obydwoma wartościami powinien zostać zachowany.

**PREZES**  
Najwyższej Izby Kontroli  
Marian Banaś

<sup>1</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1200.

## 6.9. Stanowisko Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi do informacji o wynikach kontroli



### MINISTER ROLNICTWA I ROZWOJU WSI

K.kp.0910.8.2019

Warszawa, 14 sierpnia 2020

**Pan**  
**Marian Banaś**  
**Prezes Najwyższej Izby Kontroli**

*Szanowny Panie Prezesie,*

odpowiadając na pismo z 28 lipca 2020 r. znak KBF.430.015.2020, przy którym przesłana została Informacja o wynikach kontroli *Planowanie i realizacja zadaniowego układu wydatków w kontekście reformy systemu budżetowego*”, dziękuję za gruntowną i kompleksową ocenę funkcjonowania budżetu zadaniowego w ostatnich latach oraz przekazane informacje.

Jednocześnie informuję, że Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi wykorzystuje i wykorzystywać będzie przekazywane wyniki kontroli w toku realizacji swoich zadań, mając na celu nieustanne doskonalenie i poprawę efektywności realizowanych działań.

*Z poważaniem*  
wz. Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi  
Szymon Giżyński  
Sekretarz Stanu