

Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządowych

Wydanie 2.

Przejdź do produktu na ksiegarnia.beck.pl

Część I. Komentarz do ustawy o finansach publicznych

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych

t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 305 ze zm.)

Dział I. Zasady finansów publicznych

Rozdział 1. Przepisy ogólne

Art. 1. [Zakres przedmiotowy]

Ustawa określa:

- 1) zakres i zasady działania oraz organizację jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych;
- 2) zakres i zasady działania agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej i państwowych funduszy celowych;
- 3) zasady funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych w zakresie gospodarki finansowej;
- 4) zasady i tryb kontroli procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz gospodarowaniem mieniem;
- 5) zasady zarządzania państwowym długiem publicznym oraz procedury ostrożnościowe i sanacyjne;
- 6) zasady i tryb opracowywania oraz uchwalania Wieloletniego Planu Finansowego Państwa;
- 7) zasady i tryb opracowywania oraz uchwalania wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego;
- 8) zasady i tryb sporządzania budżetu państwa w układzie zadaniowym;
- 9) zakres i szczegółowość oraz zasady i tryb planowania, uchwalania i wykonywania budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego;
- 10) szczególne zasady rachunkowości, planowania i sprawozdawczości obowiązujące w sektorze finansów publicznych;
- 11) zasady gospodarowania środkami publicznymi pochodzącymi z budżetu Unii Europejskiej oraz z innych źródeł zagranicznych;
- 12) zasady kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego oraz koordynacji kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych.

Powiązania z innymi przepisami:

- RachBudżR,
- GospFinR,
- KlasBudżR,
- WPFR,
- SprBudżR,
- SprOperFinR,
- KlasDługR.

I. Wprowadzenie

1. W art. 1 FinPubU w kilkunastu punktach określono zakres regulowanych przez ustawę zagadnień, co znajduje odzwierciedlenie w przyjętej systematyce FinPubU. W kolejnych rozdziałach ustawodawca normuje bowiem zagadnienia wymienione w komentowanym przepisie. Katalog spraw objętych regulacją nie odbiega zasadniczo od wcześniej obowiązujących FinPubU05 i FinPubU98. Nowymi instytucjami są: WFPF, WPF, JST oraz kontrola zarządcza w jednostkach sektora publicznego. Zmiany nastąpiły w sposobie regulacji wielu zagadnień, na przykład w odniesieniu do sposobu ograniczania długu JST, przesłanek umożliwiających uchwalenie budżetu JST (w szczególności nadwyżka części operacyjnej) czy też prawno-organizacyjnych form funkcjonowania jednostek sektora publicznego. Jak każdy katalog, tak i ten budzi wątpliwości związane z wyszczególnionymi zagadnieniami. W literaturze wskazuje się na brak niektórych ważnych kwestii, jak chociażby dokonywania wydatków i rozchodów publicznych oraz państwowego długu publicznego (zob. *L. Lipiec-Warzecha*, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, Warszawa 2011, komentarz do art. 1, s. 17–25).

2. Ustawa o finansach publicznych nie obejmuje wszystkich zagadnień, które można wpisać w system finansów publicznych, a jej uzupełnieniem są np. regulacje prawa administracyjnego materialnego, stanowiące podstawę tworzenia i prowadzenia gospodarki finansowej przez samorządowe osoby prawne (np. DziałKultU, DziałLeczU), czy też zawierające podstawy do udzielania dotacji na rzecz określonych podmiotów (np. FinZadOśwU) albo na dofinansowanie zadań wymienionych w przepisach (np. OchrZabU, OchrŚrodU). Z tego też powodu FinPubU nie jest aktem, który można określić jako kodeks finansów publicznych czy też część ogólną publicznego prawa finansowego [*M. Frysztak, A. Nowak-Far*, Komentarz do art. 1, (w:) Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz, (red.) *W. Misiąg*, Warszawa 2017, s. 9–10]. Bez wątpienia jednak FinPubU wprowadza zasady systemu finansów publicznych, które powinny być respektowane w innych regulacjach dotyczących tego obszaru. Przepisy tej ustawy mają także znaczenie przy interpretowaniu cząstkowych regulacji wprowadzanych w ustawach odrębnych, dotyczących wydatkowania środków publicznych, co w ostatnim czasie dotyczy w szczególności środków otrzymywanych przez JST z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 czy środków

z Rządowego Funduszu Rozwoju Dróg. Przykładowo dopiero w kontekście przepisów FinPubU można właściwie odczytać obowiązek ustalenia przez organ wykonawczy JST planu finansowego dla wydzielonego rachunku dochodów przeznaczonych na wydatki związane z przeciwdziałaniem COVID-19.

3. W związku z epidemią COVID-19 w odrębnych regulacjach prawodawca wprowadził szereg szczególnych rozwiązań stosowanych w okresie stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii, m.in. w zakresie: terminu uchwalania budżetu i uchwały w sprawie WPF; kompetencji organów JST do dokonywania zmian w uchwale budżetowej i uchwale w sprawie WPF; mechanizmów ograniczających zadłużenie JST; wyłączeń z kwot przychodów i wydatków limitowanych maksymalnym wskaźnikiem spłaty zobowiązań, o którym mowa w art. 243 FinPubU. Przepisy te, wprowadzane przede wszystkim w tzw. tarczach antykryzysowych, uzupełniają w tym szczególnym okresie unormowania zawarte w przepisach FinPubU. Przykładowo termin przyjęcia uchwały budżetowej na 2021 r. w szczególnie uzasadnionych przypadkach został ustalony, zgodnie z art. 15zoa KoronawirusU – najpóźniej na 31.3.2021 r.

II. Uzasadnienie do projektu

4. W uzasadnieniu do projektu FinPubU projektodawca wskazał, że „przedkładany projekt FinPubU zakłada przede wszystkim wprowadzenie niezbędnych i gruntownych zmian w organizacji sektora finansów publicznych oraz zasadach jego funkcjonowania. W ocenie projektodawcy wprowadzenie takich zmian umożliwi odzyskanie orientacji w możliwościach finansowych państwa oraz ułatwi identyfikację najsłabszych ogniw sektora finansów publicznych. Osiągnięcie tego stanu jest niezbędnym punktem wyjścia do rozważania innych zmian, w tym w źródłach dochodów publicznych i zadaniach finansowanych z tych środków. Wymagane jest przy tym zinwentaryzowanie możliwości finansowych i ciążących na państwie zobowiązań ustrojowych.

Niezależnie od powyższego, wspomniany wyżej projekt stawia sobie również za cel wykonanie zobowiązań Polski, które dotyczą zmian w zakresie organizacji i funkcjonowania sektora finansów publicznych zawartych w takich dokumentach, jak Program Konwergencji czy Krajowy Program Reform na rzecz Realizacji Strategii Lizbońskiej. Zasadniczymi celami przedkładanego projektu FinPubU są:

- 1) wzmocnienie oraz poprawa przejrzystości finansów publicznych, którą zapewnić ma przede wszystkim ograniczenie form organizacyjno-prawnych sektora finansów publicznych,
- 2) wprowadzenie WPPF jako dokumentu ukierunkowującego politykę finansową państwa oraz WPF w JST,
- 3) wprowadzenie rozwiązań w zakresie budżetu zadaniowego,
- 4) przyjęcie stabilnych rozwiązań, sprzyjających prowadzeniu racjonalnej gospodarki finansowej w budżecie państwa oraz w budżetach JST, w tym uzupełnienie przepisów dotyczących zasad gospodarowania środkami publicznymi poprzez wprowadzenie możliwości udzielania ulg w spłacie określonych w ustawie niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym,

- 5) zaproponowanie nowych regulacji usprawniających oraz wzmacniających system audytu wewnętrznego,
- 6) wzmocnienie norm ostrożnościowych w budżecie państwa oraz w budżetach JST,
- 7) wprowadzenie zmian w zakresie gospodarowania środkami europejskimi i innymi środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, niepodlegającymi zwrotowi (uzasadnienie do projektu FinPubU, druk sejmowy Nr 1181, Sejm VI Kadencji).

Art. 2. [Objaśnienia]

Ilekróć w ustawie jest mowa o:

- 1) **Ministrze Finansów** – rozumie się przez to odpowiednio ministra właściwego do spraw budżetu, ministra właściwego do spraw finansów publicznych oraz ministra właściwego do spraw instytucji finansowych;
- 2) **zarządzie jednostki samorządu terytorialnego** – rozumie się przez to również wójta, burmistrza lub prezydenta miasta;
- 3) **układzie zadaniowym** – rozumie się przez to zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych sporządzone według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa, oraz:
 - a) **zadań budżetowych** grupujących wydatki według celów,
 - b) **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;
- 4) **odrębnych ustawach** – rozumie się przez to ustawy inne niż niniejsza ustawa oraz ustawa budżetowa;
- 5) **środkach europejskich** – rozumie się przez to środki, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 1, 2, 4 i 5a–5c;
- 6) **organizacjach pozarządowych** – rozumie się przez to organizacje pozarządowe oraz podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2020 r. poz. 1057);
- 7) **jednostce w dziale** – rozumie się przez to jednostkę sektora finansów publicznych podległą ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowaną lub jednostkę sektora finansów publicznych obsługującą organ podległy ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowany;
- 8) **dysponencie części budżetowej** – rozumie się przez to kierowników jednostek oraz organy wymienione w art. 139 ust. 2, właściwych ministrów, kierowników urzędów centralnych, wojewodów oraz kierowników państwowych jednostek

- organizacyjnych, o których mowa w art. 114 ust. 3 pkt 2, dysponujących częściami budżetu państwa;
- 9) scenariuszu makroekonomicznym – rozumie się przez to scenariusz przedstawiający realistyczne prognozy makroekonomiczne, obejmujące w szczególności założenia dotyczące kształtowania się: podstawowych wielkości makroekonomicznych oraz celów dotyczących deficytu i długu sektora instytucji rządowych i samorządowych w rozumieniu rozporządzenia Rady (WE) nr 479/2009 z dnia 25 maja 2009 r. o stosowaniu Protokołu w sprawie procedury dotyczącej nadmiernego deficytu załączonego do Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską (Dz.Urz. UE L 145 z 10.06.2009, str. 1, z późn. zm.), państwowego długu publicznego oraz poziomu kwoty wydatków, o której mowa w art. 112aa ust. 1.

Powiązania z innymi przepisami:

- art. 3 PożPubWolontU,
- art. 26 ust. 1 SamGminU,
- art. 26 ust. 1 SamPowiatU,
- art. 31 ust. 1 SamWojU,
- § 147, § 149, § 150 TechPrawodR.

I. Znaczenie regulacji

1. W art. 2 FinPubU ustawodawca zamieścił definicje wybranych pojęć użytych w przepisach FinPubU. Nie jest to jednak katalog obejmujący wszystkie wymagające wyjaśnienia pojęcia (czy też nawet większość z nich), które mają kluczowe znaczenie dla systemu finansów publicznych (np. „wydatek”). Część pojęć ujętych w komentowanym przepisie ma zastosowanie wyłącznie do budżetu państwa („układ zadaniowy”, „jednostka w dziale”, „dysponent części budżetowej”).

Zgodnie z § 150 TechPrawodR, jeżeli dane określenie ma być używane w jednym znaczeniu w obrębie całej ustawy lub innego aktu normatywnego albo całej jednostki systematyzacyjnej danego aktu, jego definicję zamieszcza się odpowiednio w przepisach ogólnych tego aktu albo w przepisach ogólnych danej jednostki systematyzacyjnej. Stosownie natomiast do § 147 TechPrawodR, jeżeli w ustawie lub innym akcie normatywnym ustalono znaczenie danego określenia w drodze definicji, w obrębie tego aktu nie wolno posługiwać się tym określeniem w innym znaczeniu. Jeżeli zachodzi konieczność odstąpienia od tej zasady, wyraźnie podaje się inne znaczenie danego określenia i ustala jego zakres odniesienia.

Istotny jest także wymóg, że w akcie normatywnym niższym rangą niż ustawa bez upoważnienia ustawowego nie formułuje się definicji ustalających znaczenia określeń ustawowych; w szczególności zaś w akcie wykonawczym nie formułuje się definicji, które ustalałyby znaczenia określeń zawartych w ustawie upoważniającej (§ 149 TechPrawodR).

II. Wyjaśnienie pojęć

2. Słowniczek używa jednolitego terminu „zarząd JST”, identyfikującego organy wykonawcze JST, niezależnie od ich ustrojowej konstrukcji (organy monokratyczne, organy kolegialne). Przez pojęcie „odrębne ustawy” nakazuje rozumieć ustawy inne niż FinPubU i ustawa budżetowa. Do ustaw odrębnych FinPubU odsyła w wielu przepisach dotyczących samorządu terytorialnego, np. zgodnie z art. 237 ust. 1 FinPubU w planie dochodów i wydatków budżetu JST określa się dochody i wydatki finansowane z tych dochodów, związane ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu jednostki, wynikającymi z odrębnych ustaw. Od pojęcia „odrębne ustawy” należy odróżnić pojęcie „odrębne przepisy”, które jest formułą szerszą, nieograniczającą się w zakresie obejmowanych desygnatów wyłącznie do aktów rangi ustawowej.

3. Odesłanie do PożPubWolontU w zakresie wyjaśnienia pojęcia „organizacje pozarządowe” pozwala wskazać, że są to – które nie są JSFP w rozumieniu FinPubU lub przedsiębiorstwami, instytucjami badawczymi, bankami i spółkami prawa handlowego będącymi państwowymi lub samorządowymi osobami prawnymi i niedziałające w celu osiągnięcia zysku – osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną; w tym fundacje i stowarzyszenia (z wyłączeniem partii politycznych, związków zawodowych i organizacji pracodawców, samorządów zawodowych oraz fundacji utworzonych przez partie polityczne).

Status organizacji pozarządowych mają także:

- 1) osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła katolickiego w RP, o stosunku Państwa do innych Kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, jeżeli ich cele statutowe obejmują prowadzenie działalności pożytku publicznego;
- 2) stowarzyszenia JST;
- 3) spółdzielnie socjalne;
- 4) spółki akcyjne i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe będące spółkami działającymi na podstawie przepisów SportU, które nie działają w celu osiągnięcia zysku oraz przeznaczają całość dochodu na realizację celów statutowych oraz nie przeznaczają zysku do podziału między swoich udziałowców, akcjonariuszy i pracowników.

Art. 3. [Zakres finansów publicznych]

Finanse publiczne obejmują procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowywaniem, w szczególności:

- 1) gromadzenie dochodów i przychodów publicznych;
- 2) wydatkowanie środków publicznych;
- 3) finansowanie potrzeb pożyczkowych budżetu państwa;
- 4) zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne;
- 5) zarządzanie środkami publicznymi;

- 6) zarządzanie długiem publicznym;
- 7) rozliczenia z budżetem Unii Europejskiej.

Powiązania z innymi przepisami:

- art. 5, 34, art. 44 ust. 3, art. 68 ust. 1 i 2 FinPubU.

I. Zakres pojęciowy finansów publicznych

1. Finanse publiczne z uwagi na swoją złożoność oraz wielopłaszczyznowe zastosowanie identyfikowane są głównie ze zjawiskami ekonomicznymi zachodzącymi w demokratycznym państwie. Stanowią one trwałe fundament prowadzenia polityki makroekonomicznej i fiskalnej państwa. Trudno wyobrazić sobie dynamiczne funkcjonowanie gospodarki narodowej bez zjawisk i procesów zachodzących z wykorzystaniem cech i funkcji finansów publicznych. Obserwując funkcjonowanie gospodarek narodowych poszczególnych państw, nie sposób nie dostrzec istoty finansów publicznych w bieżącym kreowaniu życia społecznego nie tylko obywateli, lecz przede wszystkim w implikowaniu zmian w doktrynach społeczno-politycznych, kulturowych i rozwojowych. Funkcjonowanie państwa wiąże się m.in. z gromadzeniem dochodów budżetowych, które w konsekwencji przeznaczane są na realizację poszczególnych zadań publicznych. W należyтым zrozumieniu procesów między nakładaniem przez ustawodawcę nowych ciężarów podatkowych czy innych danin publicznych a płynącymi korzyściami dla społeczeństwa z władztwa podatkowego państwa bez wątpienia istotną rolę odgrywają teoretyczne zagadnienia finansów publicznych. W tym nurcie stają się one narzędziem do wyjaśniania złożonych zjawisk finansowych obejmujących nie tylko obszar dochodów publicznych, lecz także rozległej polityki wydatkowej państwa, zarządzania długiem publicznym czy weryfikacji i ewaluacji podejmowanych decyzji angażujących publiczne środki finansowe. Efektywne i sprawne zarządzanie finansami publicznymi – nie tylko na płaszczyźnie państwowych organizacji publicznych, lecz przede wszystkim na szczeblu lokalnym, tj. JST – staje się współcześnie tematem wielu debat, co w konsekwencji przyczynia się do większego zainteresowania obywateli udziałem finansów publicznych w życiu społecznym i gospodarczym. Przegląd wybranych pozycji naukowych dowodzi, że pojęcie „finanse publiczne” jest w rozmaity sposób wyjaśniane i prezentowane zarówno przez teoretyków, jak i samych praktyków życia gospodarczego.

W literaturze przedmiotu najczęściej spotyka się stwierdzenia, zgodnie z którymi finanse publiczne są wyrazem stosunków społecznych i ekonomicznych powstających w trakcie nieustannych, dynamicznie ujętych procesów gromadzenia dochodów i przychodów oraz dokonywania wydatków i rozchodów – gospodarowania środkami pieniężnymi na cele publiczne (zob.: *E. Chojna-Duch*, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2003, s. 8). Finanse publiczne są również definiowane jako formy i metody posługiwania się pieniądzem oraz metoda osiągania celu, której istotę stanowi posługiwanie się gromadzeniem i wydatkowaniem środków pieniężnych [*E. Drgas* (red.), *Zarys prawa finansowego*, Toruń 1986, s. 4]. Przedmiot zainteresowania finansami publicznymi jest szeroki

i ma charakter interdyscyplinarny. Nieliczni autorzy podają, że finanse publiczne są instrumentem władzy, więc muszą być analizowane w kontekście funkcjonowania mechanizmu politycznego (S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa 2013, s. 39).

2. Z uwagi na doniosłe znaczenie dla asekuracji sprawnego funkcjonowania państwa – w szczególności w obszarze procedury uchwalania budżetu i wyznaczenia granicy państwowego długu publicznego – w Konstytucji RP został wyodrębniony rozdział X, zatytułowany „Finanse publiczne”. Pomimo że Konstytucja RP zawiera rozdział o takiej nazwie, to sam termin „finanse publiczne” nie został w niej zdefiniowany. Na początku rozdziału X Konstytucji RP ustawodawca wskazał, że środki finansowe na cele publiczne są gromadzone i wydatkowane w sposób określony w art. 216 FinPubU, wskazując dwustronny charakter finansów publicznych. Aktem prawnym, który kompleksowo reguluje zasady gospodarowania środkami publicznymi, jest FinPubU.

3. W komentowanym art. 3 FinPubU ustawodawca określił definicję legalną finansów publicznych, wskazując, że obejmują one procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem. Z takiej definicji wynika, że finanse publiczne z jednej strony są stałym elementem sekwencji (procesu) logicznie uporządkowanych czynności polegających na gromadzeniu dochodów – nieustannie uczestniczą w tym procesie – a równolegle z drugiej strony uczestniczą w działaniu polegającym na ich rozdysponowaniu na określone dobra społeczne, cele użyteczności publicznej. Procesy te z uwagi na efekty (rezultaty) oczekiwane przez państwo, władze lokalne, a także mieszkańców danej wspólnoty samorządowej muszą się wzajemnie przeplatać i powinny być na tyle mobilne (dynamiczne), aby nie zachwiały ładem i zasadami działania gospodarki finansowej państwa (czerpanie dochodów do budżetu państwa i ponoszenie wydatków budżetowych na cele i zadania użyteczności publicznej), gospodarki finansowej na płaszczyźnie JST oraz finansami wielu innych podmiotów publicznoprawnych.

Ważne

Istota dwustronnego charakteru finansów publicznych została określona w treści art. 216 Konstytucji RP. W świetle tego przepisu środki finansowe na cele publiczne są gromadzone i wydatkowane w sposób określony w ustawie. Z jednej strony następuje czerpanie, gromadzenie dochodów publicznych, z drugiej zaś – nieustanne ich rozdysponowywanie, czyli ponoszenie wydatków publicznych.

Mając na uwadze złożoność oraz dwustronny charakter finansów publicznych, nie jest możliwie wymienienie w FinPubU wszystkich bezpośrednio sprzężonych w praktyki gospodarki finansowej procesów. Ustawodawca w treści art. 3 FinPubU postanowił wymienić jedynie te najbardziej regularne i standardowe, bez determinowania ich szczegółowego charakteru. Użyte przez ustawodawcę w art. 3 FinPubU stwierdzenie „w szczególności” oznacza, że wyartykułowany katalog procesów nie stanowi *constans*, a wręcz przeciwnie – może zostać poszerzony o inne czynności. Warto dodać, że pod rządami FinPubU05 w zestawieniu procesów składających się na termin „finanse publiczne” wymieniony był zbiór czynności polegających na „finansowaniu potrzeb pożyczkowych

budżetu jednostki samorządu terytorialnego”, którego w aktualnym katalogu ustawodawca nie wymienia.

II. Ogólna charakterystyka poszczególnych procesów wymienionych w art. 3 FinPubU

A. Gromadzenie dochodów i przychodów publicznych

4. Dokonywanie przez JST wydatków budżetowych na realizację zadań użyteczności publicznych wymaga uprzedniego zgromadzenia środków publicznych, do których – zgodnie z art. 5 FinPubU – zalicza się w szczególności dochody i przychody. W ujęciu terminologicznym przedmiotowe pojęcia mają odmienne znaczenia. W literaturze wskazuje się, że „przez przychody rozumie się wszelkie wpływy pieniężne uzyskane przez JSFP, korygowane jedynie o zwroty kwot niesłusznie pobranych, natomiast przez dochody – te przychody, które odpowiadają ustalonym kryteriom. Podstawowym kryterium jest tutaj definitywność przychodów, dochodami są przychody definitywne, niepodlegające zwrotowi” (A. Wernik, *Finanse publiczne*, Warszawa 2014, s. 45). Dochody i przychody publiczne z uwagi na swą różnorodność mogą być w różny sposób klasyfikowane. W literaturze przedmiotu udanego podziału dochodów publicznych dokonała E. Chojna-Duch, która uwzględniła formy dochodów i budżety, które są beneficjentami. Podział dochodów, według tej autorki, przedstawia się następująco (zob. szerzej: E. Chojna-Duch, *Prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2017, s. 69):

- 1) bezzwrotne (np. podatki, cła, opłaty, kary pieniężne, wpłaty z zysku NBP) jako przeciwstawne do zwrotnych przychodów (z kredytów i pożyczek, ze sprzedaży bonów skarbowych i obligacji),
- 2) przymusowe (np. podatki, opłaty, kary i grzywny pieniężne) i dobrowolne (pożyczki, pieniężne, darowizny, zapisy na rzecz Skarbu Państwa lub JSFP),
- 3) ogólne (np. podatki, cła, wpłaty z zysku przedsiębiorstw) i indywidualne (wpłaty z zysku NBP, dochody z prywatyzacji konkretnego przedsiębiorstwa, konfiskaty mienia),
- 4) nieodpłatne (np. podatki, cła, darowizny) i odpłatne (opłaty),
- 5) krajowe (np. podatki, cła, opłaty) i zagraniczne (środki UE, zagraniczne dochody i pożyczki, przychody z emisji obligacji na rynku zagranicznym),
- 6) państwowe (np. VAT, składka na rzecz NFZ, ZUS, Fundusz Pracy) i lokalne (podatki lokalne, np. podatek od nieruchomości, opłaty lokalne, np. opłata targowa, a także dochody samorządowych jednostek budżetowych),
- 7) na rzecz budżetu państwa i krajowych funduszy publicznych, JST oraz budżetów i funduszy ponadnarodowych (np. składka na rzecz budżetu UE, w tym część VAT, wpłata kapitału do EBC, składki na rzecz MFW).

W przeciwieństwie do takich kategorii, jak wydatki budżetowe i rozchody, w przepisach prawa finansowego została określona zasada głosząca, że dochody oraz przychody stanowią prognozy ich wielkości.

B. Wydatkowanie środków publicznych

5. Jednym z podstawowych procesów zachodzących w systemie finansów publicznych jest dokonywanie wydatków budżetowych. Wydatki publiczne są głównym instrumentem realizacji alokacyjnej funkcji finansów publicznych (W. Ziółkowska, *Finanse Publiczne. Teoria i Zastosowanie*, Poznań 2012, s. 154). Należy podkreślić, że podstawowe zasady dotyczące dokonywania wydatków budżetowych w JSFP zostały określone w treści art. 44 FinPubU. Zgodnie z jedną z zasad mającą zastosowanie na płaszczyźnie jednostek samorządu terytorialnego, wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w uchwale budżetowej JST lub planie finansowym JSFP. Wydatkowanie środków publicznych powinno odbywać się z poszanowaniem zasad ich racjonalnego gospodarowania. Oznacza to, że wydatków publicznych – stosownie do wymogu zawartego w art. 44 ust. 3 FinPubU – powinno się dokonywać w sposób celowy i oszczędny. Należy dążyć do tego, aby w procesie ich ponoszenia była respektowana zasada efektywności ekonomicznej – przejawiająca się stosunkiem uzyskanych efektów z poniesionych nakładów. Przy dokonywaniu wydatków należy także uwzględnić metody i środki, które mają służyć osiągnięciu przyjętych do realizacji celów publicznych. Należy dodać, że dla zachowania wymagań wynikających z przepisów FinPubU wydatków budżetowych powinno się dokonywać w sposób umożliwiający terminową realizację zadań, a także w wysokościach i terminach wynikających z zaciągniętych zobowiązań. Trzeba podkreślić, że uporczywe ignorowanie tych zasad może w konsekwencji skutkować pojawieniem się ryzyka przejawiającego się naruszeniem dyscypliny finansów publicznych. Jak bowiem wynika z orzeczeń GKO, w zakresie dyscypliny finansów publicznych nie sposób stosować zasady: co nie jest zakazane, jest dozwolone, lecz należy stosować zasadę: dozwolone (w zakresie wydawania środków publicznych) jest to, co prawo wyraźnie przewiduje (np. orz. GKO z 29.10.2012 r., BDF1/4900/92/92/12/2423, Legalis). Wydatkowanie środków publicznych powinno odbywać się także z poszanowaniem zasady ustalonej w art. 52 ust. 1 pkt 2 FinPubU. W świetle tej kardynalnej zasady gospodarki finansowej wydatki ujęte w budżetach samorządowych stanowią nieprzekraczalny limit. Organy nadzoru nad gospodarką finansową JST podkreślają w wydanych orzeczeniach, że dyrektywny charakter wydatków oznacza, że JSFP może dysponować tylko takimi środkami, jakie zostaną jej przyznane w planie finansowym, i nie może dokonywać wydatków przekraczających wysokość zatwierdzoną w planie ani zaciągać przekraczających ten plan zobowiązań (np. uchw. RIO we Wrocławiu z 2.3.2011 r., Nr 26/2011).

C. Finansowanie potrzeb pożyczkowych budżetu państwa

6. Definicja legalna potrzeb pożyczkowych budżetu państwa została podana w FinPubU. Według dyspozycji art. 76 FinPubU przez potrzeby pożyczkowe budżetu państwa należy rozumieć zapotrzebowanie na środki finansowe, które są niezbędne do sfinansowania deficytu budżetu państwa, budżetu środków europejskich oraz sfinansowania rozchodów budżetu państwa. W literaturze przedmiotu został ukształtowany podział potrzeb pożyczkowych budżetu na dwie fundamentalne kategorie – potrzeby pożyczkowe netto i brutto. „Ogólnie można przyjąć, że potrzeby pożyczkowe netto (PPN) wskazują kwotę

rocznego przyrostu zadłużenia jednostki wynikającego ze sfinansowania deficytu budżetowego (oraz innych wskazanych prawnie pozycji) z wyłączeniem refinansowania długu. Z kolei potrzeby pożyczkowe brutto (PPB) to suma PPN oraz wielkości niezbędnej do pokrycia zapadającego w danym roku długu z poprzedniego okresu, na spłatę którego trzeba zaciągnąć nowe zobowiązania” [zob. *K. Marchewka-Bartkowiak*, Potrzeby pożyczkowe jednostek sektora finansów publicznych, Infos BAS Nr 17(131), 12.9.2012, s. 2].

Organem upoważnionym przez ustawodawcę do podejmowania działań w celu sfinansowania potrzeb pożyczkowych budżetu państwa oraz zarządzania długiem Skarbu Państwa jest MF. Realizując wymagania ustawowe, MF w imieniu Skarbu Państwa może przede wszystkim:

- 1) przeprowadzać emisję papierów wartościowych,
- 2) zaciągać zobowiązania finansowe na rynku krajowym i zagranicznym,
- 3) przeprowadzać operacje finansowe, także z wykorzystaniem finansowych instrumentów pochodnych,
- 4) podejmować decyzje w przedmiocie nadwyżki budżetu środków europejskich.

D. Zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne

7. Jednym z popularnych procesów permanentnie zachodzących w systemie finansów publicznych, w świetle art. 3 pkt 4 FinPubU, jest zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne. Na wstępie warto wyjaśnić znaczenie terminu „zobowiązanie”. Ponieważ przepisy FinPubU nie interpretują tego pojęcia, zasadne staje się przybliżenie go na podstawie zapisów KC. Zgodnie z dyspozycją art. 353 § 1 KC zobowiązanie polega na tym, że wierzyciel może żądać od dłużnika świadczenia, a dłużnik powinien je spełnić. Powszechne zasady zaciągania zobowiązań pieniężnych przez JSFP wynikają z art. 46 FinPubU, który wskazuje, że podmioty te mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki. Natomiast z analizy prawnej treści art. 261 FinPubU jednoznacznie wynika, że wysokość zaciąganych zobowiązań pieniężnych uwarunkowana jest wysokością kwot wydatków ujętych w zatwierdzonym planie finansowym. Zdaniem organów nadzoru nad gospodarką finansową JST, w przypadku zobowiązań zaciąganych w związku z wykonywaniem budżetu czy też planu finansowego w ramach danego roku budżetowego, dopuszczalną wysokość tych zobowiązań limituje plan wydatków budżetowych (np. uchw. RIO w Opolu z 23.12.2013 r., NA.III-0221-38/2013).

8. Oprócz zobowiązań pieniężnych JST mogą zaciągać również zobowiązania finansowe. Procedury zaciągania tego rodzaju zobowiązań zostały uregulowane w rozdziale 4 FinPubU (dział II), zatytułowanym „Ogólne zasady zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektora finansów publicznych”. Aktualne normy szczegółowo określające zasady zaciągania zobowiązań finansowych umiejscowiono w art. 89–94 FinPubU. Podkreślenia wymaga, że ustawowym warunkiem zaciągania zobowiązań finansowych, tj. kredytu bądź pożyczki, oraz emitowania papierów wartościowych przez JST jest pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu, finansowanie planowanego deficytu, spłata wcześniej zaciągniętych zobowiązań wynikających z emi-

[Przejdź do księgarni →](#)



ksiegarnia.beck.pl