

# Przegląd Prawno-Ekonomiczny

**REVIEW OF LAW, BUSINESS & ECONOMICS**

październik-listopad-grudzień

**Nr 45**  
(4/2018)



WYDZIAŁ ZAMIEJSCOWY  
PRAWA I NAUK  
O SPOŁECZEŃSTWIE | **KUL**

#### WYDAWCA

Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II | Wydział Zamiejscowy Prawa i Nauk o Społeczeństwie  
w Stalowej Woli

#### ADRES REDAKCJI

Redakcja „Przeglądu Prawno-Ekonomicznego” | 37-450 Stalowa Wola, ul. Ofiar Katynia 6a |  
e-mail: ppe@kul.pl

#### ZESPÓŁ REDAKCYJNY

dr Artur Lis – redaktor naczelny (editor-in-chief) | dr David W. Lutz (Holy Cross College w Notre Dame, USA) | dr Dariusz Żak – zastępcy redaktora naczelnego (associate editors) | dr hab. Grzegorz Wolak – sekretarz redakcji (administrative editor) | dr hab. Piotr T. Nowakowski – redaktor ds. międzynarodowych (international editor) | dr Filip Ciepły, dr Isaac Desta (Holy Cross College w Notre Dame, USA), dr Dorota Tokarska, dr Dominik Tyrawa, dr Timothy Wright (Holy Cross College w Notre Dame, USA) – redaktorzy tematyczni (subject editors) | dr Piotr Pomorski – redaktor statystyczny (statistical editor) | mgr Agnieszka Lis – redaktor językowy polskojęzyczny (Polish-language editor) | mgr Tomasz Deptuła (USA) – redaktor językowy anglojęzyczny (English-language editor) | prof. dr hab. Nikolaï Gołowaty (UKRAINA) – redaktor językowy rosyjskojęzyczny | dr Judyta Przyłuska-Schmitt – redaktor konsultant (consulting editor) | mgr Rafał Podlesny – redaktor techniczny (layout editor)

#### RADA NAUKOWA

ks. prof. dr hab. Antoni DĘBIŃSKI (Rektor KUL Lublin) | prof. dr hab. Thomas BURZYCKI (Holy Cross College w Notre Dame, USA) | prof. dr hab. Wiktor CZĘPURKO (Ukraina) | dr hab. Leszek CWIKAŁA (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Czesław DEPTUŁA (KUL Lublin) | dr hab. Marzena DYJAKOWSKA (KUL Lublin) | abp. prof. dr hab. Andrzej DZIĘGA (Szczecin) | dr hab. Krzysztof GRZEGORCZYK (Wyższa Szkoła Humanistyczno-Przyrodnicza w Sandomierzu) | nadkom. dr Dominik HRYSZKIEWICZ (Wyższa Szkoła Policji w Szczytnie) | prof. dr hab. Aleks JULDASZEW (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | prof. dr hab. Marian KOZACZKA (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Andrzej KUCZUMOW (KUL Stalowa Wola) | prof. dr hab. Pantelis KYRMIZOGLU (Alexander TEI of Thessaloniki, Greece) | dr hab. Antoni MAGDOŃ (KUL Stalowa Wola) | ks. prof. dr hab. Henryk MISZTAŁ (KUL Lublin) | prof. dr hab. Wojciech NASIEROWSKI (University of New Brunswick) | prof. dr hab. Jurij PACZKOWSKI (Ukraina) | prof. dr hab. Pylyp PYLYPENKO (Ukraina) | prof. dr hab. Anton STASCH (European Academy of Technology & Management, Oedheim Niemcy) | prof. dr hab. Tomasz WIELICKI (California State University, Fresno) | ks. dr hab. Krzysztof WARCHAŁOWSKI (Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego)

#### RECENZENCI ZEWNĘTRZNI

dr hab. Leszek BIELECKI (Wyższa Szkoła Ekonomii, Prawa i Nauk Medycznych w Kielcach) | dr Walentyn GOŁOWCZENKO (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | dr hab. Mirosław KARPIUK (Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie) | dr Barbara Lubas (Nadbużańska Szkoła Wyższa w Siemiatyczach) | prof. dr hab. Oleksander MEREŻKO (Ukraina) | dr Kiril MURAWIEW (Interregional Academy of Personnel Management, Ukraina) | dr Łukasz Jerzy PIKULA (Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach) | ks. dr hab. Tomasz RAKOCZY (Uniwersytet Zielonogórski) | dr hab. Krystyna ROSŁANOWSKA-PLICHCIŃSKA (Wyższa Szkoła Zarządzania i Ekologii w Warszawie) | dr hab. Piotr RYGUŁA (Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego) | dr hab. Romuald SZEREMIETIEW (Akademia Obrony Narodowej) | prof. dr hab. Jerzy Tomasz SZKUTNIK (Politechnika Częstochowska) | prof. dr hab. Dariusz SZPOPER (Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie) | dr hab. Andrzej SZYMAŃSKI (Uniwersytet Opolski) | dr Agnieszka OGRODNIK-KALITA (Uniwersytet Pedagogiczny im. KEN w Krakowie)

#### DRUK I OPRAWA

VOLUMINA.PL DANIEL KRZANOWSKI | ul. Ks. Witolda 7-9, 71-063 Szczecin | tel. 91 812 09 08 |  
e-mail: druk@volumina.pl

ISSN 1898-2166 | Nakład 300 egz.

# Spis treści

## Artykuły

LESZEK ĆWIKŁA *Respublica bene ordinata. Udział elit prawosławnych w życiu politycznym w Rzeczypospolitej w XV – XVIII w. (część II)* | 11

DARIUSZ BRAKONIECKI *Oddolna działalność obywatelska jako element pozapaństwowych form ochrony bezpieczeństwa społeczności lokalnej. Zagadnienia administracyjnoprawne* | 27

PAWEŁ BUCOŃ *Formy wykonywania zawodu radcy prawnego* | 37

MARIUSZ Z. JĘDRZEJKO, MIROSŁAW REWERA, KAJA KASPRZAK *Stosunek Unii Europejskiej oraz niektórych państw UE do marihuany. Regulacje prawne w wybranych krajach członkowskich* | 52

KAROL JUSZKA *Czynniki dotyczące podjęcia na nowo umorzonego postępowania przygotowawczego w orzecznictwie Sądu Najwyższego i sądów powszechnych* | 74

MIROSŁAW KOPEĆ *O potrzebie wprowadzenia pisemnej interpretacji przepisów dotyczących prawa do emerytury* | 85

MAREK STYCH *Wybrane aspekty prawne i organizacyjne transportu zwierząt gospodarskich* | 96

DARIUSZ ŻAK *Prawne zasady przetwarzania danych osobowych* | 111

SEBASTIAN BAJON *Upadłości i restrukturyzacje w Polsce – wybrane aspekty prawne i statystyki postępowań* | 127

AGATA KACZYŃSKA - KRAL *Między rzeczą a energią – refleksja nad obecnym modelem „sprzedaży” niematerialnego egzemplarza programu komputerowego* | 142

ROBERT KAROWIEC *Aspekt porównawczy Karty Praw Podstawowych Unii Europejskiej (w zakresie ochrony praw społeczno-ekonomicznych) z innymi aktami międzynarodowymi o podobnym znaczeniu* | 153

ADAM KARPIŃSKI *Kultura remiksu i dozwolony użytek w prawie autorskim* | 173

AGNIESZKA LASOTA *Komercjalizacja wizerunku a media społecznościowe* | 183

BARTŁOMIEJ ORĘZIAK *Ograniczenia linkowania w Internecie w świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej – analiza orzeczenia z dnia 14 czerwca 2017 roku w sprawie C-610/15* | 199

PRZEMYSŁAW PASIERB *Jednolity rynek cyfrowy jako narzędzie harmonizujące wewnątrzspółnotowe korzystanie z własności intelektualnej* | 220

ARTUR TIM *Mandatory Disclosure Rules w Unii Europejskiej - wybrane aspekty regulacji z perspektywy polskiej, niemieckiej i brytyjskiej* | 235

MICHAŁ JĘDRZEJCZYK *Aktualne zasady i kontrola planowania finansowego* | 257

JACEK LEWKOWICZ *Ekonomia kosztów transakcyjnych w teorii i praktyce – integracja pionowa elektrowni z kopalnią węgla brunatnego* | 274

MIROSLAW MACHNACKI *Wykorzystanie rachunkowości rolnej w wycenie efektów zewnętrznych w rolnictwie* | 290

JUDYTA PRZYŁUSKA-SCHMITT *Organizacja zabezpieczenia emerytalnego w Niemczech* | 303

## Glosa

SZYMON ROŻEK *Glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 25 maja 2017 r., II CSK 520/16* | 322

## Tekst źródłowy

ARTUR LIS *Uchwały synodu łęczyckiego z 1257 roku* | 334

## Sprawozdanie

ARTUR LIS *Ogólnopolska konferencja naukowa „Polonia Restituta. Dekalog dla Polski w 100-lecie odzyskania niepodległości: Kultura i Tożsamość”, Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II (Lublin, 10.12.2018 r.)* | 340

# Contents

## Articles

LESZEK ÓWIKŁA *Respublica bene ordinata. Participation of Orthodox Elite in political life in the 15th and 18th century Republic. (part II)* | 11

DARIUSZ BRAKONIECKI *Grassroots active citizenship as an element of non-government forms of security protection of local community. Administrative and legal issues* | 27

PAWEŁ BUCOŃ *The Forms of Practising as a Legal Adviser* | 37

MARIUSZ Z. JĘDRZEJKO, MIROSŁAW REWERA, KAJA KASPRZAK *The attitude of the European Union and some EU countries to marijuana. Legal regulations in selected member countries* | 52

KAROL JUSZKA *Factors connected with resume preparatory criminal proceedings in the judgments issued by the Supreme Court and common courts* | 74

MIROSŁAW KOPEĆ *The need to introduce a written interpretation of the provisions on the right to a retirement pension* | 85

MAREK STYCH *Livestock Transport: Selected Legal and Organizational Issues* | 96

DARIUSZ ŻAK *Legal rules for the processing of personal data* | 111

SEBASTIAN BAJON *Bankruptcies and restructurings in Poland – a selected legal aspects and statistics of proceedings* | 127

AGATA KACZYŃSKA - KRAL *Between thing and energy - a reflection on the current “selling” an intangible copy of a computer program model* | 142

ROBERT KAROWIEC *The comparative aspect of the Charter of Fundamental Rights of the European Union (regarding the protection of socio-economic rights) with other international acts of similar importance* | 153

ADAM KARPIŃSKI *The remix culture and permitted use in copyright law* | 173

AGNIESZKA LASOTA *Commercialization of the image and social media* | 183

BARTŁOMIEJ OREŹIAK *Restrictions of linking on the Internet in the light of the case law of the Court of Justice of the European Union - an analysis of the judgment of 14 June 2017 in Case C-610/15* | 199

PRZEMYSŁAW PASIERB *The Digital Single Market as a tool harmonizing the inter – community use of intellectual property* | 220

ARTUR TIM *Mandatory Disclosure Rules in the European Union - remarks from the Polish, German and British perspective* | 235

MICHAŁ JĘDRZEJCZYK *Current principles and control of financial planning* | 257

JACEK LEWKOWICZ *Transaction costs economics in theory and practice – vertical integration of powerplants and coal mines* | 274

MIROŚLAW MACHNACKI *The role of accounting in the valuation of external effects in agriculture* | 290

JUDYTA PRZYŁUSKA-SCHMITT *The organization of pension security in Germany* | 303

## Gloss

SZYMON ROŹEK *Gloss to the Decision of the Supreme Court from 25 May 2017, II CSK 520/16* | 322

## Source text

ARTUR LIS *The resolutions of the Synod of Łęczyca from 1257 year* | 334

## Report

ARTUR LIS *National scientific conference „Polonia Restituta. Decalogue for Poland on the 100th anniversary of regaining independence: Culture and Identity”* | 340

Michał Jędrzejczyk

# Aktualne zasady i kontrola planowania finansowego

Current principles and control of financial planning

## I. Podstawy planowania finansowego budżetu państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego

Na poziomie budżetu państwa, pomimo wprowadzenia nowej instytucji planowania wieloletniego w postaci wieloletniego planu finansowego państwa, nadal dominuje zasada rocznego planowania finansowego, która realizowana jest za pomocą ustawy budżetowej, jako bieżącego instrumentu zarządzania środkami publicznymi. Ponadto, planowanie wieloletnie odbywa się za pomocą układu zadaniowego. Układ ten oznacza zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych sporządzone według funkcji, oznaczających poszczególne obszary działań 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<sup>1</sup>.

Projektantami planowania z reguły są podmioty zaangażowane w jego koordynację, tworzenie, weryfikację i kontrolę. Należy podkreślić, że co do zasady, za głównego „planistę”, uważać należy Ministra Finansów, który jest inicjatorem podejmowanych działań akceptowanych na etapie wykonawczej przez rząd. Ponadto, na poziomie operacyjnym, proces planowania koordynowany jest

---

<sup>1</sup> Zob. art. 2 pkt 3 Ustawy z dnia 27.8.2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.) dalej jako: u.f.p. z 2009 r.

przez komórki finansowo-budżetowe instytucji sektora finansów publicznych. Dodatkowo organizacja procesu planowania budżetowego zakłada konieczność autoryzacji planu budżetowego przez Parlament, potwierdzoną podpisem Prezydenta RP oraz poprzez możliwość nadzoru Trybunału Konstytucyjnego oraz organów ochrony prawa w tym w szczególności Najwyższej Izby Kontroli<sup>2</sup>.

Natomiast na szczeblu samorządowym zasady planowania finansowego odnoszą się głównie, podobnie zresztą jak w skali rządowej, do ich odpowiedników, tj. uchwały budżetowej oraz wieloletniej prognozy finansowej. W pierwszej kolejności znaczenia nabiera roczne planowanie finansowe realizowane za pomocą uchwały budżetowej, dla której prognoza finansowa jest jedynie instrumentem wspomagającym.

## II. Zasada prognozowania dochodów publicznych

Warto podkreślić, że zarówno ustawa budżetowa, jak też uchwała budżetowa po stronie dochodów publicznych, zawiera jedynie prognozowanie ich wielkości, czym stanowi o zasadzie indykatywności (jednostronnej dyrektywności) planowania dochodów. Natomiast po stronie wydatków obie instytucje rocznego planowania finansowego określają nieprzekraczalne limity, stanowiąc w tym względzie o dyrektywnym charakterze planowania finansowego<sup>3</sup>.

Takie unormowania sprawiają, że dochody ujęte w budżecie są wiążące dla adresata, wyłącznie w zakresie wykazania się należyłą starannością w zakresie ich ustalenia gromadzenia i odprowadzenia na zasadach i terminach, wynikających z obowiązujących przepisów, oraz w zakresie polityki podatkowej w taki sposób, by zaplanowana kwota dochodów rzeczywistych możliwie najpełniej odzwierciedlała kwotę zaplanowaną w budżecie<sup>4</sup>. Ponadto należy podkreślić, że przez należyłą staranność trzeba rozumieć podjęcie wszelkich możliwych czynności, mających na celu wyegzekwowanie przysługującej JST należności, choć nie necessarily zawsze działanie takie cechować się będzie stuprocentową skutecznością. Bardziej zatem chodzi tu o podjęcie niezbędnych w danym

---

<sup>2</sup> S. Franek, *Wieloletnie planowanie budżetowe w podsektorze rządowym*, Warszawa 2013, s. 26.

<sup>3</sup> Zob. art. 52 ust 1 pkt 2 u.f.p. z 2009 r.

<sup>4</sup> W. Białończyk, Ł. Kasiak, *Budżet państwa*, w: *Finanse publiczne, Praktyka stosowania nowej ustawy o finansach publicznych i aktów wykonawczych*, red. Lachiewicz, Warszawa 2010, s. 214.



przypadku czynności, które potencjalnie zmierzają do skutecznego wyegzekwowania należności, niż na zaspokojeniu się JST<sup>5</sup>.

Zaakcentowania wymaga fakt, że takie rozwiązanie jest zupełnie zrozumiałe z uwagi na to, że ze względu na sposoby ustalania i konkretyzacji danin publicznych oraz trybu postępowania daninowego, związanego z jej administracyjnoprawnym odpowiednikiem, nie można dokładnie, a nawet z pewnym przybliżeniem, ustalić konkretnej wysokości dochodów publicznych<sup>6</sup>.

Warto podkreślić, że w omawianym zakresie w sposób szczególnie penalizuje się, m.in. zachowanie polegające na niedochodzeniu należności publicznoprawnych<sup>7</sup>. Reguła nakazująca egzekwowanie należności publicznoprawnych jednostki oraz jej wierzytelności wynikających z udziału w obrocie cywilnoprawnym, opiera się bowiem na zasadzie najwyższej staranności w gospodarowaniu publicznymi środkami finansowymi oraz na zasadzie legalności tego gospodarowania, a więc działań lub zaniechań wynikających z uprawnienia konkretnego organu do takich zachowań<sup>8</sup>.

Oczywiście nie oznacza to swoistej dowolności w tym zakresie i tworzenia zupełnie nierealnych prognoz dochodów, niemniej jednak w tej mierze przepisy prawa nie sankcjonują przekroczenia ani niepełnej realizacji przyjętej prognozy. Dlatego też jedynie sytuacja niewykonania prognozy dochodów w wyniku zawnionego działania lub zaniechania może spowodować negatywne konsekwencje dla osoby odpowiedzialnej za dokonanie określonego naruszenia<sup>9</sup>. Należy bowiem podkreślić, że rozbieżności pomiędzy prognozowaniem i wykonaniem mogą mieć negatywne skutki dla publicznej gospodarki finansowej, stąd też zwraca się uwagę na konieczność respektowania obowiązku realnego i rzetelnego prognozowania dochodów<sup>10</sup>.

Wydaje się, że jednym z podstawowych celów konstrukcji prognozy dochodów jest ustalenie rozmiarów potencjalnego deficytu budżetowego. Przewidywanie kwoty, jaką dana JST może przeznaczyć na sfinansowanie wydatków, pozwala jednocześnie odpowiedzieć na pytanie: czy środki te będą wystarczające.

---

<sup>5</sup> Orzeczenie GKO z dnia 8 listopada 2007 r. DF/GKO-4900-56/60/07/2487, SIP Legalis nr 185759.

<sup>6</sup> C. Kosikowski, *Zagadnienia egzaminacyjne*, s. 35.

<sup>7</sup> Zob. art. 5 ust. 1 pkt 2 u.o.n.d.f.p.

<sup>8</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2012, s. 89 i n.

<sup>9</sup> W postaci możliwości nałożenia jednej z czterech kar: upomnienia, nagany, kary pieniężnej, zakazu pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi przewidzianej w art. 31 ust. 1 u.o.n.d.f.p.

<sup>10</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, SIP LEX 2011.

Z uwagi na dominującą w polskim systemie zasadę jedności budżetu<sup>11</sup>, zgodnie z którą dowolne rodzaje dochodów budżetowych mogą być wykorzystywane na finansowanie dowolnych wydatków w prognozie dochodów, bardziej chodzi o ich łączną kwotę niż samą strukturę.

Wydaje się, że prognozować dochody należy ostrożnie, ale nie asekurancko<sup>12</sup>. Prognozowanie zbyt optymistyczne jest na tyle niebezpieczne, że pociąga za sobą równie wysoki plan wydatków. W sytuacji natomiast nie spełnienia się optymistycznej prognozy wydatków, późniejsze dopasowanie planu wydatków może okazać się wręcz niemożliwe i skutkować będzie nie planowanym deficytem budżetowym. Z drugiej strony, powściągliwe prognozowanie dochodów może doprowadzić nie tylko do niezrealizowania ważnych dla danej społeczności zadań publicznych, ale także do ponadprognozowanych dochodów. Niemniej, jak podkreśla się w praktyce, w takiej sytuacji najczęściej dochodzi do przeznaczenia środków budżetowych na takie przedsięwzięcia, które nie uzyskują aprobaty w toku normalnych prac nad budżetem, a niekiedy też dochodzi do wydatkowania „zaoszczędzonych” środków, w ostatniej chwili, na kompletnie niepotrzebne wydatki rzeczowe.

Odnosząc się do zasady prognozowania dochodów, należy zaakcentować, że obecnie dochody JST można podzielić na dwie podstawowe grupy: własne (zaliczane są tu udziały w podatkach centralnych, podatki i opłaty lokalne itp.) i dochody transferowe (subwencja ogólna, dotacje).

W dochodach uzyskanych przez JST w 2017 r. - dochody własne stanowiły 49,3%, z czego dochody bieżące 47,2% (w tym udziały w podatkach dochodowych – 23,2%, podatki i opłaty – 17,2%, pozostałe własne dochody bieżące – 6,9%), natomiast własne dochody majątkowe – 2,0% (w tym dochody ze sprzedaży majątku – 1,5% dochodów ogółem, które dla prawie 2/3 JST (63,6%) nie stanowiły w budżecie nawet 1%, a 195 JST nie zrealizowało żadnych dochodów z tego źródła).

W dochodach własnych największe znaczenie miały dochody z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych (39,6%). Istotnym

---

<sup>11</sup> Należy jednak zaznaczyć, że od zasady jedności budżetowej przepisach dotyczących budżetów JST odnaleźć można wiele wyjątków. Za przykład może posłużyć utworzony na podstawie ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi, tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 1256 z późn. zm. dotyczącej gospodarowania środkami pochodzącymi z opłat za koncesje na detaliczną i hurtową sprzedaż alkoholu - środki z tych opłat stanowią wprawdzie część dochodów budżetu samorządowego gmin i województw, ale mogą być wydatkowane wyłącznie na dość ściśle wskazane we wspomnianej ustawie cele związane z przeciwdziałaniem alkoholizmowi i narkomanii.

<sup>12</sup> E. Malinowska-Misiąg, J. Misiąg, W. Misiąg, M. Tomalak, *Metody budżetowania*, s. 183.

źródłem dochodów własnych były także dochody z podatku od nieruchomości (19,3%), stanowiącego najbardziej efektywny i najważniejszy podatek lokalny, natomiast niewielkie znaczenie miały dochody ze sprzedaży majątku (3,1%)<sup>13</sup>.

Dokonując zatem analizy samodzielności dochodowej JST podkreślić należy, że prawie  $\frac{3}{4}$  ogółu środków pozostających w gestii samorządów jest im przekazywana z budżetu państwa, Unii Europejskiej lub jako udział w podatkach, na które samorządy mają jedynie ograniczone możliwości oddziaływania. Stwierdzić zatem należy, że większość dochodów własnych jest ustalana przez rząd lub zależy od czynników losowych, na które samorządy nie mają większego wpływu. Szczególnie niekorzystna sytuacja przedstawia się w stosunku do samorządów powiatowych i wojewódzkich, które nie dysponują żadnym podatkiem stanowiącym ich wyłączny dochód<sup>14</sup>. W konsekwencji, system finansów JST, często ocenia się jako nieprzystający do roli, jaką mają samorządy pełnić w rozwoju społeczno - gospodarczym<sup>15</sup>.

### III. Zasada planowania wydatków publicznych

Niewątpliwie tematyka planowania wydatków publicznych, jako przedmiot badań naukowych w obszarze finansów publicznych, jest dziedziną o wiele mniej poddaną badaniom empirycznym, aniżeli proces planowania dochodów publicznych. Niemniej, wydatki publiczne muszą mieć zawsze podstawę planistyczną w postaci publicznego planu finansowego, który zawiera skonkretyzowane kwotowo i celowo upoważnienie do dokonania wydatków w ramach prowadzenia gospodarki finansowej, w danym okresie oraz odrębnie określa tryb i formy organizacyjne, za pomocą których dokonuje się ostatecznego wydatkowania, jak i tryb przekazywania środków wewnątrz aparatu państwa oraz innych podmiotów publicznych<sup>16</sup>.

---

<sup>13</sup> Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w roku 2017, Warszawa 2018, s. 175, [www.rio.gov.pl](http://www.rio.gov.pl) [dostęp 10.10.2018 r.].

<sup>14</sup> P. Swianiewicz, *Finanse lokalne*, s. 61.

<sup>15</sup> P. Piątkowski, *Dług publiczny a wieloletnia prognoza finansowa na przykładzie doświadczeń Białegostoku*, w: *Zarządzanie finansami publicznymi. Planowanie wieloletnie zadań publicznych Benchmarking*, red. S. Franek, M. Będziaszek, Warszawa 2014, s. 21.

<sup>16</sup> T. Dębowska-Romanowska, *Wydatki publiczne, ich formy prawne oraz zasady realizacji w sektorze finansów publicznych*, w: *Prawo sektora finansów publicznych*, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2010, s. 113-137.

W planie wydatków budżetu JST wyszczególnia się, w układzie działów i rozdziałów klasyfikacji budżetowej planowane kwoty wydatków bieżących i wydatków majątkowych. W planie wydatków bieżących wyodrębnia się, w układzie działów i rozdziałów, planowane kwoty, w szczególności na wydatki jednostek budżetowych, w tym na wynagrodzenie i pochodne od nich, wydatki związane z realizacją ich zadań statutowych, świadczenia na rzecz osób fizycznych, wydatki na programy w części związanej z realizacją zadań JST, finansowane z udziałem środków pochodzących z budżetu UE oraz niepodlegających zwrotowi środków, z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie EFTA i innych środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, nie podlegających zwrotowi, wypłaty z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, a także wydatki na obsługę długu JST<sup>17</sup>. W takiej samej szczegółowości sporządzony jest plan wydatków majątkowych<sup>18</sup>. W planie tym wyodrębnia się wydatki także w układzie działów i rozdziałów. Do wydatków majątkowych zaliczone zostały wydatki na inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym także na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w u.f.p. z 2009 r. , w części związanej z realizacją zadań JST - zakup i objęcie akcji i udziałów oraz wydatki w celu wniesienia wkładów do spółek prawa handlowego<sup>19</sup>. Ustalona powyżej szczegółowość klasyfikacji budżetowej dla planu wydatków może zostać zwiększona, w drodze uchwały organu stanowiącego<sup>20</sup>. Natomiast roczne sprawozdanie z wykonania budżetu JST powinno zawierać jedynie dochody i wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w szczególności określonej, w uchwale budżetowej, zmiany w planie wydatków na realizację programów finansowych oraz stopień zaawansowania realizacji programów wieloletnich<sup>21</sup>.

Planowanie finansowe w zakresie wydatków publicznych, w przeciwieństwie do prognozowania dochodów, określa górną granicę upoważnienia do ich dokonywania przez dysponentów budżetowych. Oznacza to, że ujęte w budżecie państwa, budżetach jednostek samorządu terytorialnego i planach finansowych jednostek budżetowych - wydatki oraz łączne rozchody, stanowią nieprzekraczalny limity. Jednocześnie pomimo, że wydatki mogą być dokonywane w granicach ustalonych kwot, to zgodnie z ich planowanym przeznaczeniem winny być one dokonywane w sposób celowy i oszczędny, co nazywane jest

---

<sup>17</sup> Zob. art. 236 ust. 3 u.f.p. z 2009 r.

<sup>18</sup> Zob. art. 236 ust. 4 u.f.p. z 2009 r.

<sup>19</sup> Zob. art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p. z 2009 r.

<sup>20</sup> Zob. art. 236 ust. 5 u.f.p. z 2009 r.

<sup>21</sup> Zob. art. 269 u.f.p. z 2009 r.

w literaturze zasadą racjonalnego wydatkowania środków publicznych<sup>22</sup>. Dokonywanie wydatków w sposób racjonalny zapewnić ma reguła, określana mianem zasady dyrektywnego charakteru wydatków ze środków publicznych, bowiem wielkości środków przeznaczonych w planach finansowych na wydatki publiczne są dyrektywne (wiążące), choć mogą ulec zmianie w trakcie roku budżetowego<sup>23</sup>. Odstępstwa od dyrektywnego charakteru wydatków publicznych są dopuszczalne jedynie w przypadkach określonych w ustawie, pod warunkiem uwzględnienia ich w planie finansowym oraz spełnieniu ustawowych przesłanek określonych w u.f.p. 2009 r. tj. : zrealizowaniu przychodów własnych w stopniu wyższym od prognozy, zwiększenie kosztów nie spowoduje zwiększenia dotacji z budżetu lub zwiększenia planowanego stanu zobowiązań<sup>24</sup>. Gwarancją przestrzegania limitu wydatków są zasady odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansowej. Zgodnie bowiem z właściwą ustawą<sup>25</sup>, odpowiedzialności podlega sprawa dokonania wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia lub z przekroczeniem zakresu upoważnienia. Należy przy tym podkreślić, że plan finansowy określa zakres upoważnienia do dokonania wydatków ze środków publicznych, wskazując zarówno cele, jak i limity wydatków oraz konkretne kwoty wydatków określone w podziale klasyfikacji budżetowej, przesądza zarówno o kierunkach, jak i zakresie działalności rzeczowej<sup>26</sup>. Obowiązkiem osób odpowiedzialnych za realizację budżetu oraz planu finansowego jednostki jest bieżące śledzenie jego wykonania, co gwarantuje wydatkowanie środków w sposób właściwy, tj. w granicach kwot określonych przez organ stanowiący<sup>27</sup>.

Wydatki publiczne są planowane i uchwalane w ramach takich planów finansowych jak: budżet państwa i budżet jednostek samorządu terytorialnego oraz państwowe fundusze celowe. Od dnia 1 stycznia 2010 r. zamieszczenie w budżecie lub w planie finansowym funduszu celowego środków na sfinansowanie wydatków publicznych nie stanowi podstawy prawnej powstania zobowiązań budżetu lub funduszu na rzecz osób trzecich i wysuwania przez nich roszczeń wobec budżetu lub funduszu o wypłatę środków. Należy jednak zaznaczyć, że na

---

<sup>22</sup> J. Harasimowicz *Zasady polskiego prawa budżetowego*, w: *Finanse i prawo finansowe*, red. J. Harasimowicz, J. Gliniecka, Bydgoszcz 2001, s. 92-94.

<sup>23</sup> E. Ruśkowski, w: *Finanse publiczne, Komentarz praktyczny*, red. E. Ruśkowski, J.M. Salachna, Gdańsk, 2013, s. 167-168.

<sup>24</sup> Zob. art. 52 ust. 2 pkt 2 u.f.p. z 2009 r.

<sup>25</sup> Zob. art. 11 ust. 1 o.n.d.f.p.

<sup>26</sup> B. Kucia-Guściora, *Komentarz do art. 6 ustawy o finansach publicznych*, w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Warszawa 2012, s. 124.

<sup>27</sup> Orzeczenie GKO z dnia 25 listopada 2010 r., sygn. BDF1/4900/91/102/10/2468, [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl) [dostęp 5.09.2018 r.].

gruncie u.f.p. z 1998 r.<sup>28</sup> oraz u.f.p. z 2005 r.<sup>29</sup>, powyższe ograniczenia doznawały wyjątku w zakresie możliwości dochodzenia wypłaty subwencji z budżetu państwa przez jednostkę samorządu terytorialnego z jednoczesnym zastrzeżeniem, że osoby trzecie nie mogły dochodzić roszczeń, bądź zobowiązań wobec jednostki samorządu terytorialnego. Wprowadzona zmiana miała na celu unormować zasadę, zgodnie z którą prognozowane dochody oraz limity wydatków, jako że są ich liczbowym ujęciem, nie mogą stanowić podstawy dochodzenia roszczeń<sup>30</sup>. Przyjęto wówczas założenie, że w odniesieniu do subwencji dla jednostek samorządu terytorialnego, przepisy ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, są wystarczającą gwarancją do ich wypłaty<sup>31</sup>.

Warto zaakcentować, że pomimo wprowadzonego przepisu w doktrynie podkreśla<sup>32</sup> się, że natura subwencji dla samorządu umożliwia jednak dochodzenie ich zapłaty, w zależności od przyjętej koncepcji, w postępowaniu cywilnym albo administracyjnym. Opinie takie dotyczą zarówno sytuacji możliwości dochodzenia wypłaty subwencji przez JST, w stosunku do budżetu państwa<sup>33</sup>, jak też możliwości dochodzenia przez osoby trzecie roszczeń bądź zobowiązań od JST<sup>34</sup>.

<sup>28</sup> Zob. art. 27 u.f.p. z 1998 r.

<sup>29</sup> Zob. art. 32 u.f.p. z 2005 r.

<sup>30</sup> B. Kucia-Guściora, dz. cyt., s. 396.

<sup>31</sup> P. J. Lewkowicz, *Zasady gospodarowania finansami publicznymi*, w: *Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą, Komentarz praktyczny*, red. E. Ruśkowski, J.M. Salachna, Gdańsk 2010, s. 187.

<sup>32</sup> Por. E. Kornberger-Sokołowska, *Opinia dotycząca rządowego projektu ustawy o finansach publicznych z dnia 20 października 2008 r.*, Druk Sejmowy Nr 1181, <http://orka.sejm.gov.pl> [dostęp 21.04.2014 r.]; (zgodnie z jej treścią pomimo, że przepisy ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego wskazują konieczność terminowej wypłaty subwencji, to nie dają gwarancji jej pełnego przekazania.)

<sup>33</sup> Zob. A. Borodo, *Samorząd terytorialny, System prawno finansowy*, Warszawa 2004, s. 156-157 oraz tegoż, *Subwencje i dotacje jako formy dochodów samorządu terytorialnego w Polsce*, w: *Konstytucja, ustroj, system finansowy państwa, Księga pamiątkowa ku czci profesor Natalii Gajl*, red. T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz Warszawa 1999, s. 325; M. Bogucka-Felczak, *Sądowa ochrona praw jednostek samorządu terytorialnego do dochodów*, „Finanse Komunalne” 2012, nr 3, [www.samorzad.lex.pl](http://www.samorzad.lex.pl) [dostęp 20.09.2015 r.].

<sup>34</sup> W początkowym okresie (w latach 1999-2006) SN zajmował stanowisko twierdzące, że roszczenie o zapłatę (uzupełnienie) dotacji nie podlega rozpoznaniu przez sądy powszechne z uwagi na publicznoprawny charakter sprawy (postanowienie SN z dnia 7 maja 1999 r., sygn. akt I CKN 1132/97, OSNC 1999, nr 11, poz. 200). Zwrot linii orzeczniczej nastąpił w wyroku SN z dnia 3 stycznia 2007 r., sygn. akt IV CSK 312/06, SIP Legalis nr 170584, w którym SN przyjął równorzędność stron stosunku dotacyjnego, o którym mowa w art. 90 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, tekst jedn. Dz. U. z 2015 r., poz. 2156 z późn. zm., czym wykluczył władze formy udzielania dotacji należnej niepublicznym szkołom i innym placówką. Sąd uznał na tej podstawie, że przyznanie na mocy ustawy dotacji oświatowej tworzy pomiędzy udzielającym dotacji, a jej beneficjentem stosunek prawny zbliżony do zobowiązania, zatem droga sądowa w dochodzeniu roszczeń o świadczenie z tego stosunku jest dopuszczalna. Natomiast

Dyrektywność po stronie wydatków nie ma charakteru bezwzględnego, bowiem zasada ta doznaje w przepisach ustawy o finansach publicznych wyjątków. Odnosi się to tego głównie instytucja określano jako tzw. *virement*, czyli przeniesień oraz blokowania planowanych wydatków<sup>35</sup>.

Należy zaakcentować, że ograniczone możliwości samodzielnego kształtowania wydatków publicznych istnieją w budżetach jednostek samorządu terytorialnego, które z powodu niedysponowania odpowiednimi możliwościami w zakresie dochodów własnych, uzależnione są od transferów finansowych otrzymywanych z budżetu państwa. Dlatego też, wysokość środków budżetu państwa kierowanych do budżetów jednostek samorządu terytorialnego, w dużej mierze determinuje możliwości wydatkowe jednostek samorządu terytorialnego.

#### IV. Kontrola wydatków publicznych

Z zasadami planowania oraz prognozowania finansowego dochodów oraz wydatków publicznych związany jest także problem weryfikacji przyjętych założeń. Kontrola stanu obowiązującego w zakresie wydatków publicznych powinna mieć na celu ustalenie i ocenę, czy umożliwiają one wykonywanie zaplanowanych zadań publicznych. Niewątpliwie też organizacja kontroli wydatków publicznych jest oparta na strukturze organizacyjnej władzy publicznej, należąc przy tym do wszystkich jej ogniw: władzy ustawodawczej, wykonawczej, sądowniczej

---

sądy administracyjne zajmują równoległe odmienne do powyższego stanowisko. Żądanie wypłaty dotacji kwalifikowane jest tu jako żądanie dokonania sądowej kontroli czynności z zakresu administracji publicznej, dotyczącej uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, zob. wyrok NSA z dnia 17 stycznia 2008 r., sygn. akt II GSK 319/07, SIP Legalis nr 102329; wyrok NSA z dnia 17 stycznia 2008 r., sygn. akt II GSK 320/07, SIP Legalis nr 102330; wyrok WSA w Poznaniu z dnia 29 września 2011 r., sygn. akt I SA/Po 392/11, SIP Legalis Nr 862386; wyrok WSA w Krakowie z dnia 13 marca 2012 r., sygn. akt III SA/Kr 183/11, SIP Legalis nr 866117. Ponadto NSA opowiedział się za administracyjnym charakterem stosunku dotacyjnego, łączącego podmiot prowadzący szkołę do placówkę oświatową i JST udzielającą dotacji oraz dopuścił się sądowo administracyjnej kontroli ustalania wypłacania dotacji oświatowej (postanowienie NSA z dnia 27 marca 2013 r., sygn. akt II GSK 321/13, SIP Legalis nr 920538). Obecnie należy stwierdzić, że orzecznictwo zarówno jednych, jak i drugich sądów potwierdza, że obie koncepcje są praktykowane. Niemniej podkreśla się, że kluczowe jest rozstrzygnięcie czy dotacja podmiotowa, o której mowa w art. 80 i 90 ustawy o systemie oświaty, została przekazana na podstawie umowy, czy też w wyniku czynności materialno – technicznej organu wykonawczego JST. W zależności od sposobu działania właściwa do dochodzenia dotacji będzie przy pierwszym rozwiązaniu droga cywilna, a przy drugim – sądowo administracyjna, por. W. Lachiewicz, B. Jakacka, *Dochodzenie wypłaty dotacji w należnej kwocie – tryb dochodzenia*, w: *Dotacje oświatowe*, P. Ciszewski, W. Lachiewicz, B. Jakacka, L. Lipiec-Warzecha, A. Pawlikowska, Warszawa 2015, s. 236.

<sup>35</sup> Zob. art. 171-180 oraz art. 257-260 u.f.p. z 2009 r.

oraz organów kontroli państwowej, a także do niektórych sądów i trybunałów. Należy przy tym podkreślić, iż kontrola budżetów jednostek sektora finansów publicznych innych niż organy władzy publicznej i jednostki samorządu terytorialnego, jest elementem systemu zarządzania publicznego. Dlatego też w tym ujęciu kontrola należy do odpowiednich organów zwierzchnich jednostek sektora finansów publicznych.

Kontrola wydatków publicznych na etapie ich planowania i ujmowania, w ramy budżetu lub innego planu finansowego, w pierwszej kolejności zakłada, że zamierzenia rządu oraz organu wykonawczego samorządu terytorialnego będą poddane weryfikacji przez organy władzy ustawodawczej, tj. parlament w stosunku do planowania finansowego na szczeblu centralnym oraz radę gminy, radę powiatu lub sejmik województwa odnośnie jednostek samorządu terytorialnego. Dopiero w odniesieniu do projektu ustawy budżetowej - opinię, w zakresie poprawności przyjętych parametrów finansowych, przedstawiają Najwyższa Izba Kontroli (dalej jako: NIK) oraz Narodowy Bank Polski, zaś w przypadku uchwał budżetowych samorządu terytorialnego - opinie wydają Regionalne Izby Obračunkowe (dalej jako: RIO) Ponadto, w przypadku uchwalania ustawy budżetowej, możliwa jest kontrola ze strony Senatu w formie zgłaszanych poprawek do ustawy. Sejm bowiem ma obowiązek rozpatrzenia poprawek i odniesienia się do nich w głosowaniu. W tej mierze należy podkreślić, że Prezydent RP po uchwaleniu ustawy budżetowej, korzystając ze swoich konstytucyjnych kompetencji, może odmówić podpisania ustawy budżetowej lub skierować ją do TK w celu zbadania jej zgodności z konstytucją. Warto jednak podkreślić, że żaden z wymienionych organów nie ma prawnego obowiązku badania ustawy budżetowej pod kątem jej prawidłowości ekonomicznej i społecznej oraz rozmiarów wydatków publicznych.

Podstawowym narzędziem w zakresie kontroli planowania wydatków jest unormowana, w ustawie o finansach publicznych, kontrola zarządcza. Niemniej, obowiązujące przepisy prawne, podobnie jak i poprzednia ustawa o finansach publicznych, nie definiują samego pojęcia tej kontroli. Z treści u.f.p. z 2009 r.<sup>36</sup> wynika jedynie, że kontrola zarządcza w ujęciu funkcjonalnym stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Podstawowe zagadnienia odnoszące się do kontroli zarządczej, określające kształt nowych obowiązków obciążających kierowników jednostek sektora finansów publicznych ujęte zostały w przepisach rozdziału VI Działu I u.f.p. 2009 r. Natomiast uzupełnieniem

---

<sup>36</sup> Zob. art. 68 ust. 1 u.f.p. z 2009 r.



regulacji ustawowej są, standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, opublikowane w Komunikacie Ministra Finansów z 16.12.2009 r.<sup>37</sup>. Należy zaznaczyć, że standardy nie kreują konkretnych obowiązków, nie opisują wymaganych zachowań, nie dają upoważnień do wprowadzenia szczegółowych regulacji wewnętrznych, stanowiąc zbiór uniwersalnych wskazówek opisujących model kontroli zarządczej, zgodny ze standardami międzynarodowymi w omawianym zakresie<sup>38</sup>. Odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków związanych z kontrolą zarządczą związana jest z zapewnieniem adekwatnej skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, i dotyczy: ministra w kierowanych przez niego działach administracji rządowej; wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego oraz kierownika określonej jednostki. Ponadto, wypada zaakcentować, że minister, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego występują w podwójnej roli, co jest dowodem na funkcjonowanie dwóch poziomów kontroli zarządczej. Z jednej strony, jako kierownicy jednostek, odpowiadają oni za system kontroli zarządczej w ministerstwach oraz urzędach jednostek samorządu terytorialnego (urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski), z drugiej są także odpowiedzialni za funkcjonowanie kontroli zarządczej w zakresie działu administracji rządowej i jednostki samorządu terytorialnego. Sam proces wykonywania budżetów i planów finansowych podlega kontroli bieżącej i kontroli następczej. Pierwsza ma na celu ocenę prawidłowości wykonywania planów finansowych w zakresie dokonywania wydatków publicznych, działań weryfikacyjnych oraz sanacyjnych w sytuacji naruszenia ich struktury. Natomiast, w ramach kontroli następczej, dochodzi do sprawdzenia i oceny wykonania budżetu lub innych planów finansowych w roku, którego one dotyczyły. W odniesieniu do wykonania budżetu państwa jest to kontrola NIK, prowadzona z punktu widzenia legalności, gospodarności, celowości i rzetelności<sup>39</sup>. Natomiast w odniesieniu do budżetów samorządowych - kontrola właściwej RIO<sup>40</sup>. Warto zaznaczyć, że w tym zakresie kontrola dokonywana przez RIO, nie jest prowadzona tylko pod względem formalnym i rachunkowym<sup>41</sup>. Skład orzekający dokonuje bowiem analizy zawartych w rocznym sprawozdaniu z wykonania

<sup>37</sup> Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r., Dz. Urz. Min. Fin. z 2009 r., Nr 15, poz. 84.

<sup>38</sup> P. Walczak, *Kontrola zarządcza*, w: *Prawo finansowe*, red. R. Mastalski, E. Fojcik-Mastalska, Warszawa 2011, s. 487.

<sup>39</sup> Zob. art. 203 ust. 1 Konstytucji RP.

<sup>40</sup> Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, tekst jedn. Dz. U. z 2016 r., poz. 561 z późn. zm., dalej: u.r.i.o.

<sup>41</sup> Zob. art. 9a u.r.i.o.

budżetu danych pod kątem ich zgodności, z danymi (przede wszystkim z kwotami zamieszczonymi w podziałkach klasyfikacji) wynikającymi z uchwały budżetowej oraz przesyłanych w trakcie roku zmianami tego aktu, a także z wysokościami kwot i ich klasyfikacją wynikającą z przesłanych sprawozdań budżetowych<sup>42</sup>. Ponadto, zwraca się uwagę na to, czy np. były realizowane obligatoryjne wydatki oraz czy nie dokonywano wydatków nienależących do sfery działalności danej JST, jaki jest poziom wydatków wymagalnych, jaka jest rzeczywista kwota długu i czy nie przekracza ona przewidzianego u.f.p. pułapu zadłużenia. Dodatkowo w opiniach niejednokrotnie formułowano pewne spostrzeżenia, co do tendencji realizacji budżetu, których utrzymanie może skutkować na koniec okresu (roku budżetowego) nieprawidłowościami, szczególnie w kontekście informacji o kształtowaniu się wieloletniej prognozy finansowej<sup>43</sup>.

Wskazując na największe problemy, w zakresie weryfikacji i kontroli wydatków publicznych, należy podnieść, że prawo dotyczące regulacji planowania, opiera się na jednym kryterium kontroli - zwanym kryterium legalizmu, czyli sprawdzenia prawidłowości opracowania i uchwalania oraz dochowania wymaganych terminów w planowaniu budżetowym i finansowym. W odniesieniu do wykonywania wydatków, należy je oceniać w przeciwieństwie do samego planowania - czy proces ten był zgodny z prawem oraz czy odbywał się w sposób terminowy, celowy, oszczędny i efektywny ekonomicznie. Dodatkowo w odniesieniu do wykonania budżetu państwa i budżetu jednostek samorządu terytorialnego pojawiają się także kryteria rzetelności i gospodarności. Wprowadzenie tak różnych wyznaczników kontroli, mających pozaprawny charakter, nie zawsze spotyka się z uznaniem i racjonalnością w opinii podmiotów kontrolowanych. Wątpliwości budzą również unormowania w zakresie procedury kontroli, która łącząc uprawnienia jedynie z kontrolującymi nie zapewniają należytej ochrony prawnej kontrolowanych przed działaniami i decyzjami organów kontroli. Niewątpliwie współcześnie rola planowania wydatków publicznych stanowi ważny czynnik w zakresie racjonalizacji finansów publicznych.

W kwestii odpowiedzialności w zakresie planowania i wykonania planu finansowego zarówno na szczeblu rządowym, jak też samorządowym, należy zwrócić uwagę na dwa odrębne reżimy odpowiedzialności. W przypadku nieudzielenia absolutorium organowi wykonawczemu JST - uruchamiana jest

<sup>42</sup> m.in. Rb-27S, Rb-28S, Rb-50, Rb-Z, Rb-NDS.

<sup>43</sup> S. Srocki, *Część II Komentarz do art. 13 u.r.i.o.*, w: A. Babczuk, P. Ciszewski, B. Cybulski, L. Etel, W. Miemieć, Z. Mykowska, M. Paczocha, S. Płażek, D. Renczyński, J.M. Salachna, S. Srocki, R. Trykozko, W. Witalec, Z.K. Wójcik, W. Wróbel, *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, red. M. Stec, SIP LEX 2010.

procedura referendum w sprawie jego odwołania. Odnosi się to zarówno do organu jednoosobowego (wójt, burmistrz, prezydent miasta), jaki do organu kolektywnego (zarząd powiatu, zarząd województwa). Niemniej, na szczeblu centralnym odpowiedzialność za wykonanie ustawy budżetowej, w tym także wieloletniego planu finansowego państwa, jest iluzoryczna. Należy bowiem podkreślić, że nie dotyka ona ani Rady Ministrów, ani jej Prezesa, chyba, że wchodzi w grę odpowiedzialność przed TS, co od czasów ministra Skarbu Państwa Gabriela Czechowicza (tj. od roku 1929), nie miało miejsca<sup>44</sup>. Tym samym na szczeblu państwowym odpowiedzialność za planowanie finansowe jest zdecydowanie ograniczone, aniżeli w przypadku planowania finansowego na szczeblu jednostek samorządu terytorialnego.

## V. Podsumowanie

Zjawisko planowania finansowego utożsamiane jest zwykle z procesem ciągłego stosowania wytyczonych zadań, modyfikowania tych zadań i wytyczania nowych zadań<sup>45</sup>. Ponadto w innym ujęciu za planowanie finansowe uważa się proces podejmowania decyzji dotyczących rozdysponowywania zasobów finansowych, stojących do dyspozycji władzy publicznej<sup>46</sup>.

Współcześnie uważa się, że planowanie finansowe nie może polegać tylko i wyłącznie na przekazywaniu przez jednostki nadrzędne dyrektyw jednostkom im podległym. Jednostki, które są pozbawione prawa dokonywania wyboru i podejmowania odpowiednich decyzji, nie mogą bowiem niczego planować<sup>47</sup>.

Planowanie finansowe o charakterze publicznym, w odróżnieniu od planowania finansowego w instytucjach prywatnych, traktowane jest jako obowiązek organów państwa, JST i innych instytucji, które opracowują plany nie z wyboru, lecz na podstawie ustaw i przepisów wykonawczych<sup>48</sup>.

---

<sup>44</sup> Gabriel Czechowicz, ur. 2 października 1876 k. Mińska, zm. 22 stycznia 1938 w Warszawie – prawnik i ekonomista, znawca skarbowości. W latach 1926-1929 pełnił funkcję ministra skarbu Rzeczypospolitej Polskiej. Był jedynym polskim politykiem okresu międzywojennego postawionym przed TS. Wydarzenie to znane jest jako „sprawa Czechowicza”.

<sup>45</sup> F. Federowicz, *Planowanie*, s. 28.

<sup>46</sup> S. Franek, dz. cyt., s. 25.

<sup>47</sup> Tamże, s. 237.

<sup>48</sup> J. Komorowski, *Programowanie i planowanie finansowe w Polsce*, w: *Nauka Finansów Publicznych i Prawa Finansowego w Polsce, Dorobek i Kierunki Rozwoju*, red. A. Pomorska, Lublin 2008, s. 532.

Pod względem przedmiotowym planowanie finansowe dotyczy zarówno strony dochodowej, jak i wydatkowej oraz wyniku w postaci nadwyżki lub deficytu. Niemniej wielkości kwoty dochodów publicznych można jedynie szacować, ponieważ są one pobierane na podstawie odrębnych ustaw niezależnie od tego, w jakiej wysokości ich wpływ ujęto w danym planie finansowym. Natomiast planowanie wydatków publicznych może mieć charakter indykatorywny lub dyrektywny. Jeżeli plan finansowy ma charakter „planu potrzeb”, wówczas jest planem o charakterze indykatorywnym. Natomiast, jeśli plan wydatków publicznych ma charakter „projekcji finansowych możliwości”, to wydatki należy w nim ujmować ze względu na możliwe do osiągnięcia dochody i dopuszczalne granice zadłużenia publicznego. Taki plan ma wówczas charakter dyrektywny<sup>49</sup>.

Obecnie w związku z wciąż pojawiającymi potrzebami społeczeństwa na realizację kolejnych - nieznanych lub nietypowych - usług publicznych narasta presja na podejmowanie dalszych prac związanych z nowocześnieowaniem procesów budżetowych.

## Bibliografia

### Akty prawne

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz. U. Nr 78, poz. 493 z późn. zm.

Ustawa z 27.8.2009 r. o finansach publicznych, tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.

Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, tekst jedn. Dz. U. z 2016 r., poz. 561 z późn. zm.

Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, Dz. U. z 2005 r., Nr 14, poz. 114 z późn. zm.

Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r., Dz. Urz. Min. Fin. z 2009 r., Nr 15, poz. 84.

### Orzecznictwo

Orzeczenie GKO z dnia 8 listopada 2007 r. DF/GKO-4900-56/60/07/2487, SIP Legalis nr 185759.

Orzeczenie GKO z dnia 25 listopada 2010 r., sygn. BDF1/4900/91/102/10/2468, dostępne na: [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl)

### Literatura

---

<sup>49</sup> J. Komorowski, *Planowanie finansowe w przedsiębiorstwie. Teoria i praktyka*, Gdańsk 2002, s. 35.

- Białończyk W., Kasiak Ł., *Budżet państwa*, w: *Finanse publiczne, Praktyka stosowania nowej ustawy o finansach publicznych i aktów wykonawczych*, red. Lachiewicz, Warszawa 2010.
- Borodo A., *Samorząd terytorialny, System prawno finansowy*, Warszawa 2004.
- Borodo A., *Subwencje i dotacje jako formy dochodów samorządu terytorialnego w Polsce*, [w:] *Konstytucja, ustroj, system finansowy państwa, Księga pamiątkowa ku czci profesor Natalii Gajl*, red. T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz Warszawa 1999.
- Bogucka-Felczak M., *Sądowa ochrona praw jednostek samorządu terytorialnego do dochodów*, „Finanse Komunalne” 2012.
- Dębowska-Romanowska T., *Wydatki publiczne, ich formy prawne oraz zasady realizacji w sektorze finansów publicznych*, w: *Prawo sektora finansów publicznych*, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2010.
- Frank S., *Wieloletnie planowanie budżetowe w podsektorze rządowym*, Warszawa 2013.
- Kucia-Guściora B., *Komentarz do art. 6 ustawy o finansach publicznych*, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Warszawa 2012.
- Kornberger-Sokołowska E., *Opinia dotycząca rządowego projektu ustawy o finansach publicznych z dnia 20 października 2008 r.*, Druk Sejmowy Nr 1181.
- Kosikowski C., *Finanse publiczne i prawo finansowe. Zagadnienia egzaminacyjne i seminaryjne*, Warszawa 2013.
- Komorowski J., *Programowanie i planowanie finansowe w Polsce*, w: *Nauka Finansów Publicznych i Prawa Finansowego w Polsce, Dorobek i Kierunki Rozwoju*, red. A. Pomorska, Lublin 2008.
- Komorowski J., *Planowanie finansowe w przedsiębiorstwie. Teoria i praktyka*, Gdańsk 2002.
- Harasimowicz J., *Zasady polskiego prawa budżetowego*, w: *Finanse i prawo finansowe*, red. J. Harasimowicz, J. Gliniecka, Bydgoszcz 2001.
- Lachiewicz W., Jakacka B., *Dochodzenie wypłaty dotacji w należnej kwocie – tryb dochodzenia*, [w:] *Dotacje oświatowe*, P. Ciszewski, W. Lachiewicz, B. Jakacka, L. Lipiec-Warzecha, A. Pawlikowska, Warszawa 2015.
- Lewkowicz P. J., *Zasady gospodarowania finansami publicznymi*, w: *Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą, Komentarz praktyczny*, red. E. Ruśkowski, J.M. Salachna, Gdańsk 2010.
- Lipiec-Warzecha L., *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2012.
- Malinowska-Misiąg E., Misiąg J., Misiąg W., Tomalak M., *Metody budżetowania*, Wrocław 2015.

- Piątkowski P., *Dług publiczny a wieloletnia prognoza finansowa na przykładzie doświadczeń Białegostoku*, [w:] *Zarządzanie finansami publicznymi. Planowanie wieloletnie zadań publicznych Benchmarking*, red. S. Franek, M. Będziaszek, Warszawa 2014.
- Ruśkowski E., w: *Finanse publiczne, Komentarz praktyczny*, red. E. Ruśkowski, J.M. Salachna, Gdańsk, 2013.
- Swianiewicz P., - *Finanse lokalne*, Warszawa 2004.
- Walczak P., *Kontrola zarządcza*, w: *Prawo finansowe*, red. R. Mastalski, E. Fojcik-Mastalska, Warszawa 2011.

#### Źródła elektroniczne

- Lipiec-Warzecha L., *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, SIP LEX 2011.
- Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, *Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w roku 2017*, Warszawa 2018, s. 175, [www.rio.gov.pl](http://www.rio.gov.pl) [dostęp 10.10.2018 r.].
- Srocki S., *Część II Komentarz do art. 13 u.r.i.o.*, w: A. Babczuk, P. Ciszewski, B. Cybulski, Etel L., Miemieć W., Mykowska Z., Paczocha M., Płażek S., Renczyński D., Salachna J.M., Srocki S., Trykozko R., Witalec W., Wójcik Z.K., Wróbel W., *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, red. M. Stec, SIP LEX 2010.

#### Streszczenie

Obecnie planowanie finansowe zarówno na szczeblu centralnym, jak też na poziomie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, opiera się na ściśle określonych zasadach. W odniesieniu do dochodów publicznych mamy do czynienia z regułą ich prognozowania natomiast w przypadku wydatków publicznych z regułą ich planowania. Pomimo, że zasady te pozostają niezienne od lat to coraz wyraźniej dostrzegana jest potrzeba zwrócenia większej uwagi na stronę wydatkową zarówno budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jak też budżetu państwa. Celem niniejszego artykułu jest przedstawienie aktualnych zasad dotyczących planowania finansowego oraz kontroli związanych z procesem uchwalania ustawy budżetowej oraz uchwały budżetowej jednostek samorządu terytorialnego.

**SŁOWA KLUCZOWE:** wieloletnia prognoza finansowa, samorząd terytorialny, prognozowanie, planowanie.

#### Summary

Currently, financial planning both at the central level and at the level of budgets of local government units is based on strictly defined principles. With regard to public revenues,

the rule of their forecasting is the rule, while in the case of public spending they are usually planned. Despite the fact that these principles have remained unchanged for years, the need to pay more attention to the expenditure side of both the budgets of local government units and the state budget is more clearly perceived. The purpose of this article is to present current rules regarding financial planning and controls related to the process of adopting the budget act and budgetary resolution of local government units.

KEY WORDS: long-term financial forecast, local government, forecasting, planning.

#### Nota o autorze

---

**dr Michał Jędrzejczyk**, asystent w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego, Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II, radca prawny, Doradca w Gabinetie Politycznym Ministra Finansów, adres email: [michaljedrzej@op.pl](mailto:michaljedrzej@op.pl)