

Istota związku uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej z uchwałą budżetową jednostki samorządu terytorialnego – aspekty formalnoprawne i materialnoprawne

Zbigniew Ofiarski*

Streszczenie: Związki między dwiema odrębnymi uchwałami, to znaczy w sprawie wieloletniej prognozy finansowej oraz uchwałą budżetową, zostały ukształtowane przez przepisy ustawy z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych. Bardziej stabilny charakter mają związki formalnoprawne wynikające przede wszystkim z ustrojowej pozycji i zakresu kompetencji przysługujących organom JST (wykonawczym oraz stanowiącym). Materialnoprawne związki między tymi uchwałami są mniej trwałe, ponieważ względnie częste zmiany uchwał budżetowych powodują konieczność aktualizowania treści wieloletnich prognoz finansowych wynikającą z ustawowego obowiązku osiągnięcia właściwego stopnia korelacji treści tych uchwał. Przyjęte aktualnie regulacje prawne prowadzą w praktyce do niezamierzonego przez ustawodawcę efektu, jakim jest faktyczny prymat, w sensie materialnoprawnym, uchwały budżetowej nad uchwałą w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.

Słowa kluczowe: samorząd terytorialny, uchwała budżetowa, wieloletnia prognoza finansowa

Wprowadzenie

Celem opracowania jest analiza istoty związku uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej (WPF) z uchwałą budżetową jednostki samorządu terytorialnego (JST). Związek ten przybiera postać szczególnego rodzaju sprzężenia zwrotnego między tymi uchwałami, które formalnie są podejmowane przez ten sam organ JST (organ stanowiący), ale w aspekcie materialnoprawnym zawierają różne elementy treści, mają różny status prawny oraz odmienną perspektywę czasową obowiązywania. Formalnie uchwała w sprawie WPF oraz uchwała budżetowa JST posiadają tę samą rangę prawną, jednak przyjęte w ustawodawstwie rozwiązania dotyczące ich elementów treści, czasowych ram obowiązywania oraz wyznaczonego obszaru zgodności zawartych w nich ustaleń pozwalają na wyodrębnienie określonych związków zachodzących między nimi. Na podstawie tych związków możliwe

* prof. dr hab. Zbigniew Ofiarski, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Prawa i Administracji, e-mail: zbigniew.ofiarski@wpia.us.pl.

jest ustalenie szczególnego rodzaju pozycji zajmowanej w hierarchii, rozumianej jako doniosłość lub ważność danego rodzaju uchwały w procesie planowania budżetowego w JST.

Podstawową metodą badawczą zastosowaną w opracowaniu jest metoda dogmatyczno-prawna uzupełniona w niezbędnym zakresie o metodę empiryczną oraz częściowo metodę historycznoprawną (w tym ostatnim przypadku konieczność jej zastosowania jest rezultatem względnie częstych zmian ustawodawstwa polskiego w badanym obszarze, których dokonywano po 2010 r.). Analiza obowiązującego porządku prawnego, dorobku orzeczniczego sądów administracyjnych, efektów działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych (RIO) oraz ustaleń doktryny prawa finansowego samorządu terytorialnego umożliwia identyfikację głównych problemów związanych z ustaleniem prawidłowych i jednoznacznych związków zachodzących między wyżej wymienionymi uchwałami JST mającymi istotne znaczenie w prowadzeniu racjonalnej, ustabilizowanej i bezpiecznej gospodarki finansowej na poziomie każdej JST, podsektora samorządowego stanowiącego ważny element sektora finansów publicznych, jak i całego sektora finansów publicznych.

Problem ustalenia właściwych związków między uchwałą w sprawie WPF oraz uchwałą budżetową jest istotny, ponieważ dotyczy względnie obszernego katalogu podmiotów, w tym JST, oraz ich związków, do których należy stosować takie same procedury budżetowe jak do JST (łącznie jest to prawie 3000 podmiotów). Należy jednak uwzględnić fakt, że ustalenia przyjmowane w uchwałach budżetowych JST lub ich związków w określonym zakresie rzutują na prowadzenie gospodarki finansowej przez wiele różnych jednostek organizacyjnych samorządowego podsektora finansów publicznych (tzn. samorządowych: jednostek budżetowych, zakładów budżetowych, instytucji kultury, samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej oraz osób prawnych utworzonych na mocy przepisów odrębnych ustaw). Z powyższego wynika, że jest to problem o istotnym znaczeniu z uwagi na liczbę podmiotów zaangażowanych bezpośrednio lub pośrednio w procesy planowania budżetowego, a także wieloaspektowy charakter zdarzeń składających się na finanse samorządu terytorialnego i będących ważnym elementem struktury finansów publicznych.

1. Formalnoprawne związki między uchwałą w sprawie WPF i uchwałą budżetową

Od 1 stycznia 2010 roku WPF stanowi istotny instrument zarządzania finansami w poszczególnych JST (Walczak, 2013, s. 295), będąc jednocześnie dokumentem i aktem prawnym umożliwiającym wydłużenie okresu planowania (Miemiec, 2011, s. 41–48) oraz stabilizację finansową w samorządzie terytorialnym (Srocki, 2014, s. 5–14). Trafnie w literaturze przedmiotu podkreślany jest jej wewnętrznie złożony charakter (Jędrzejczyk, 2011, s. 35–46) wynikający głównie z połączenia pod wspólną nazwą WPF trzech istotnych planów finansowych, a mianowicie: wieloletniej prognozy przedstawiającej podstawowe wielkości budżetu, wieloletniej prognozy długu JST oraz programu wieloletnich przedsięwzięć JST (Grzeškiewicz, 2014, s. 187). Formalnoprawny status WPF wynika z postanowień ustawy

o finansach publicznych¹. Przede wszystkim należy podkreślić, że WPF powinna być przyjmowana w każdej JST oraz w każdym związku JSTi związku metropolitalnym. W tym kontekście można dostrzec określoną konkretyzację tego aktu prawnego i aktu planowania, ponieważ każda z około 3000 WPF dostosowywana jest do potrzeb i specyfiki danego podmiotu sektora samorządowego, a więc nie mogą istnieć dwie lub więcej identyczne WPF, lecz co najwyżej mniej lub bardziej podobne pod względem pewnych elementów treści lub przyjętego okresu prognozowania.

Pierwszą i podstawową cechą wspólną dla WPF oraz uchwały budżetowej jest forma aktu prawnego przewidzianego dla wyżej wymienionych dokumentów. Przyjmowane są one w formie uchwały organu stanowiącego JST lub związku JST (rady gminy, rady powiatu, sejmiku województwa lub zgromadzenia związku). Podejmowanie tych uchwał przepisy ustrojowych ustaw samorządowych² oraz u.f.p. zastrzegają do wyłącznej właściwości organu stanowiącego JST (związku)³ bez możliwości subdelegowania uprawnień w tym zakresie na inny organ. Należy jednak wyraźnie podkreślić, że pod względem formalnym są to dwie odrębne uchwały. W świetle obowiązującego ustawodawstwa nie jest dopuszczalne w ramach jednej uchwały organu stanowiącego JST (związku JST) jednoczesne przyjęcie budżetu oraz WPF⁴. Pod względem hierarchii źródeł prawa są to uchwały równoważne (Walasik, 2011, s. 45), przynajmniej z formalnoprawnego punktu widzenia. Z uwagi na merytoryczną treść każdej z tych uchwał oraz rolę, jaką wyznacza im ustawodawca w ramach gospodarki finansowej JST (związków JST), należy zgodzić się z twierdzeniem, według którego WPF nie jest i nie może być podstawą prawną realizacji dochodów i wydatków budżetowych nawet w przypadku braku budżetu JST (związku JST). Ponadto charakter prawny WPF jest jedynie prognostyczny, a więc nie może ona stanowić podstawy prawnej do dyspozycji środkami publicznymi. Akcentuje się również, że WPF jest dostosowywana do budżetu JST (związku JST), a nie odwrotnie, co wskazuje na wyłączność budżetu jako aktu planowania finansowego (Kowalczyk, 2012, s. 33).

Inicjatywa w zakresie sporządzenia projektu uchwały budżetowej JST (związku JST) oraz projektu uchwały w sprawie WPF ma charakter wyłączny (jest to forma monopolu prawnego) i przysługuje w każdym przypadku organowi wykonawczemu JST (związku JST), a więc odpowiednio: wójtowi (burmistrzowi, prezydentowi miasta), zarządowi powiatu, zarządowi województwa, zarządowi związku JST). W przepisach prawa nie zdefiniowano pojęcia inicjatywy prawodawczej, ale jest ono często przedmiotem orzecznictwa dotyczącego procesu prawotwórstwa oraz przedmiotem zainteresowania przedstawicieli doktryny prawa. Inicjatywa uchwałodawcza jest samodzielną propozycją legislacyjną dotyczącą unormowania zagadnień objętych jej przedmiotem. Realizacja inicjatywy uchwałodawczej

¹ Ustawa z 27.08.2009 o finansach publicznych. Dz.U. 2016, poz. 1870, z późn. zm. (dalej: u.f.p.).

² Ustawa z 8.03.1990 o samorządzie gminnym. Dz.U. 2016, poz. 446, z późn. zm.; ustawa z 5.06.1998 o samorządzie powiatowym. Dz.U. 2016, poz. 814, z późn. zm.; ustawa z 5.06.1998 o samorządzie województwa. Dz.U. 2016, poz. 486, z późn. zm.; ustawa z 9.10.2015 o związkach metropolitalnych. Dz.U. 2015, poz. 1890.

³ Uchwała RIO w Krakowie z 10.08.2011, sygn. akt KI-411/382/11, OwSS 2011, z. 4, s. 109.

⁴ Uchwała RIO w Zielonej Górze z 18.08.2010, sygn. akt 288/2010, LEX nr 1725259.

polega na przedłożeniu tekstu projektowanej uchwały w takiej postaci, aby nadawał się on do uchwalenia bez konieczności dokonywania jakichkolwiek zmian. Treść zgłoszonych podczas rozpatrywania projektu wniosków (poprawek) nie może iść tak daleko, że jest to w istocie projekt innego podmiotu⁵. Wyłączne prawo inicjatywy uchwałodawczej oznacza w szczególności, że organ stanowiący JST (związku JST), uchwalając zmiany uchwały w sprawie WPF na podstawie przedstawionego projektu, nie może wprowadzać własnych dowolnych poprawek w kwestiach nieobjętych tym projektem. Działanie wykraczające poza wskazaną inicjatywę stanowi istotne naruszenie prawa i prowadzi do oczywistego ograniczenia ustawowo zagwarantowanej kompetencji organu wykonawczego odnośnie do inicjatywy uchwałodawczej⁶.

W świetle jednej z podstawowych zasad funkcjonowania sektora finansów publicznych, to znaczy zasady jawności, również można wskazać na określone wspólne cechy charakterystyczne dla omawianych uchwał. Zgodnie z art. 34 u.f.p. zasada jawności jest realizowana między innymi poprzez jawność debat budżetowych w organach stanowiących JST (związków JST) oraz jawność debaty nad projektem uchwały w sprawie WPF (Piętaś, 2015, s. 576–583).

Stosowany jest także identyczny tryb nadzoru RIO, który zgodnie z ich właściwością rzeczową obejmuje uchwały podejmowane przez organy JST (związków JST) w sprawach budżetu i jego zmian oraz wieloletniej prognozy finansowej i jej zmian⁷. Z powyższego wyliczenia wynika wprost, że jednakowo – w aspekcie nadzorczym – traktowane są nie dwie, lecz cztery kategorie uchwał, to znaczy uchwała w sprawie WPF, uchwała budżetowa, uchwała w sprawie zmiany WPF oraz uchwała zmieniająca uchwałę budżetową⁸. Proces wydawania opinii przez RIO obejmuje zarówno projekt uchwały budżetowej JST (związku JST), jak i projekt uchwały w sprawie WPF. W art. 13 ustawy o RIO wymieniono tylko projekty tych uchwał, ale zastosowane w tym przepisie pojęcia powinny być rozumiane szeroko, to znaczy pojęcie *projekt uchwały budżetowej* powinno być odnoszone także do projektu uchwały o zmianie uchwały budżetowej, natomiast pojęcie *projekt uchwały w sprawie WPF* powinno obejmować również projekt uchwały zmieniającej uchwałę w sprawie WPF. Jeżeli wszystkie cztery kategorie tych uchwał (po ich przyjęciu przez organ stanowiący JST lub związku JST) ustawodawca poddaje nadzorowi ze strony RIO, to powinny one w tym samym zakresie przedmiotowym być poddane procesowi opiniowania w ich fazie wstępnej, to znaczy wtedy, gdy jeszcze mają postać projektu. Pogląd ten dodatkowo wzmacniają postanowienia art. 230 u.f.p., z których wprost wynika, że projekt uchwały w sprawie wieloletniej

⁵ Wyrok TK z 24.03.2004, sygn. akt K. 37/03, OTK-A 2004, z. 3, poz. 21 oraz wyrok TK z 23.02.1999, sygn. akt K. 25/98, OTK 1999, z. 2, poz. 23.

⁶ Uchwała RIO w Opolu z 19.03.2014, sygn. akt 7/9/2014, „Nowe Zeszyty Samorządowe” 2014, nr 3, s. 55; uchwała RIO w Warszawie z 1.03.2011, sygn. akt 69/K/11, LEX nr 1727181.

⁷ Zgodnie z art. 11 ust. 1 i 4 ustawy z 7.10.1992 o regionalnych izbach obrachunkowych. Dz.U. 2012, poz. 1113, z późn. zm.

⁸ Wyrok WSA w Krakowie z 18.09.2014, sygn. akt I SA/Kr 1298/14, LEX nr 1512417; uchwała RIO w Warszawie z 18.06.2013, sygn. akt 13/261/2013, LEX nr 1728717.

prognozy finansowej lub jej zmiany organ wykonawczy JST (związku JST) przedstawia wraz z projektem uchwały budżetowej RIO celem zaopiniowania. Konkludując, należy podkreślić, że uchwały dotyczące zmian budżetu lub zmian WPF należy traktować tak samo jak uchwały w sprawie uchwalenia budżetu lub uchwalenia WPF w celu zachowania określonej spójności działania RIO realizującej funkcje nadzorcze i opiniodawcze.

Od 1 stycznia 2013 roku dodano w u.f.p. przepisy art. 230a oraz 230b, na podstawie których RIO są zobowiązane do przekazywania w formie dokumentu elektronicznego Ministrowi Finansów projektów WPF łącznie z wynikami opinii oraz WPF wraz z wynikami rozstrzygnięć nadzorczych. Wprowadzając niniejszą zmianę, uzasadniono ją potrzebą zapewnienia większego zakresu informacji o prognozowanej sytuacji finansowej JST (związków JST) Ministrowi Finansów, który jest odpowiedzialny za sprawowanie ogólnej kontroli:

- a) nad sektorem finansów publicznych w zakresie przestrzegania zasady stanowiącej, że państwowy dług publiczny nie może przekroczyć 60% wartości rocznego PKB, w tym także kontroli nad stanem długu Skarbu Państwa, w celu zapewnienia przestrzegania tej zasady (art. 74 ust. 1 i 2 u.f.p.);
- b) poziomu deficytu sektora finansów publicznych (art. 174 pkt 4 u.f.p.)⁹.

W celu zapewnienia jawności i przejrzystości finansów publicznych, sporządzania realistycznych WPF JST oraz uzyskania przez Ministra Finansów informacji umożliwiających sprawowanie ogólnej kontroli w wyżej wskazanym zakresie upoważniono Ministra Finansów do określenia w drodze rozporządzenia wzoru WPF JST (projektu uchwały, a także uchwał i zarządzeń w sprawie WPF) oraz sposobu przekazywania przez JST tych dokumentów do RIO, sposobu i terminów przekazywania przez RIO Ministrowi Finansów projektów WPF wraz z wynikami opinii i WPF wraz z wynikami rozstrzygnięć nadzorczych (dokumenty powinny być przekazywane w formie elektronicznej)¹⁰.

Projekty uchwał budżetowych są przedstawiane RIO w celu ich zaopiniowania, natomiast już podjęte uchwały budżetowe są przedstawiane RIO w ramach sprawowanego nadzoru. Ministrowi Finansów nie przedstawia się poszczególnych projektów takich uchwał, jak i podjętych już uchwał budżetowych. W formie zagregowanej łącznie dane ze wszystkich uchwał budżetowych ujmowane są w zbiorczym zestawieniu ogółu operacji finansowych całego sektora finansów publicznych (obejmującym w szczególności dochody i wydatki, przychody i rozchody, zobowiązania i należności, gwarancje i poręczenia), które na podstawie art. 36 ust. 1 u.f.p. Minister Finansów podaje do publicznej wiadomości. Ponadto na podstawie art. 182 u.f.p. Rada Ministrów przedstawia Sejmowi i Najwyższej Izbie Kontroli w terminie do 31 maja roku następnego roczne sprawozdanie z wykonania ustawy budżetowej, do którego między innymi załącza zbiorczą informację o wykonaniu budżetów JST zawierającą odrębnie dla każdego stopnia JST: zestawienie dochodów według ważniejszych

⁹ Uzasadnienie projektu ustawy z 7.12.2012 o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej – druk nr 809 Sejmu RP VII kadencji.

¹⁰ Rozporządzenie z 10.01.2013 w sprawie wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego. Dz.U. 2015, poz. 92.

źródle; zestawienie wydatków według działów oraz ważniejszych rodzajów wydatków; zestawienie przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych; omówienie wykonania budżetów JST; kwotę nadwyżki albo deficytu JST. Ta zbiorcza informacja stanowi ważny dokument o charakterze sprawozdawczo-informacyjnym, przez pryzmat którego powinna być oceniana gospodarka finansowa całego państwa (Duda, 2014, s. 938–939).

2. Materialnoprawne związki między uchwałą w sprawie WPF i uchwałą budżetową

Ustalanie materialnoprawnych związków między uchwałą w sprawie WPF i uchwałą budżetową powinno następować w dwóch obszarach, to znaczy związania organów JST (związku JST) wielkościami przyjętymi w WPF w procedurze uchwalania budżetu oraz identyfikacji przyczyn aktualizacji WPF (Sawicka, 2013, s. 68). Dopiero wtedy możliwe jest stwierdzenie, która z tych uchwał jest aktem uprzednim, a która ma charakter wtórny (Kotlińska, Salachna, Szczubiał, 2010, s. 20 i n.), a także odczytywanie rzeczywistych intencji ustawodawcy o potrzebie utrzymywania realistycznych ustaleń zawartych w WPF (Czołpińska, 2010, s. 36), ponieważ właśnie ta cecha WPF wyraźnie jest wskazana w przepisach u.f.p. W piśmiennictwie akcentuje się, że ze względu na rolę WPF w planowaniu strategicznym i określaniu głównych kierunków rozwoju JST (związku JST) powinna ona być postrzegana jako akt nadrzędny wobec budżetu JST (Jastrzębska, 2012, s. 29). Nie należy jednak tak rozumianej „nadrzędności” rozpatrywać w kontekście prawnej hierarchii, ponieważ każda z tych uchwał, to znaczy w sprawie WPF oraz budżetowa, są pod względem statusu prawnego równorzędnymi aktami prawa miejscowego. Wyżej wspomniana „nadrzędność” może być natomiast analizowana pod kątem elementów treści, które zamieszczone są w tych uchwałach organów stanowiących JST (związków JST) i z założenia mających wywierać wpływ na treść uchwał budżetowych. WPF jest dokumentem o fundamentalnym znaczeniu dla finansów JST. Powinna być skonstruowana w sposób zapewniający przestrzeganie przepisów u.f.p. dotyczących uchwalania i wykonywania budżetów JST w następnych latach, na które zaciągnięto i planuje się zaciągnąć zobowiązania. W tym znaczeniu jest dokumentem pierwotnym dla budżetu bieżącego i budżetów lat następnych (Tarnowski, 2015, s. 69).

Po kolejnych nowelizacjach przepisów u.f.p. dotyczących WPF pogląd ten należy odpowiednio zweryfikować. Zmiana dokonana 25 lipca 2014 roku¹¹ w treści art. 226 u.f.p. wprowadza kolejny obligatoryjny element treści WPF, a mianowicie określenie dla każdego roku budżetowego relacji wynikających z art. 242–244 u.f.p. (limitujących wydatki bieżące budżetu JST oraz zakazujących uchwalenia budżetu, którego realizacja przekraczałaby zdolności płatnicze JST z uwzględnieniem zdolności płatniczej związków współtworzonych przez daną JST) lub informacji o stopniu niezachowania tych relacji w przypadkach,

¹¹ Ustawa z 9.05.2014 o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw. Dz.U. poz. 911.

w których RIO ustaliła tak zwany zastępczy budżet dla JST lub JST realizuje program naprawczy. Wraz z dodanymi art. 240a oraz 240b w ramach tej samej nowelizacji u.f.p. określają one zasadniczy parametr wyznaczający możliwości dokonywania zmian budżetu JST związanych z niezachowaniem relacji określonych w art. 242–244 u.f.p., a wynikających z budżetu „zastępczego”. Ten parametr ma podstawowe znaczenie z punktu widzenia nadzoru RIO nad JST, którym ustalono budżet z przekroczeniem relacji wynikających z art. 242–244 u.f.p., ponieważ pozwala organom nadzorczym na bieżące monitorowanie trudnej sytuacji finansowej JST¹².

W kontekście prowadzonych analiz istotne znaczenie ma także przepis art. 229 u.f.p., zgodnie z którym wartości przyjęte w WPF i budżecie JST powinny być zgodne co najmniej w zakresie wyniku budżetu i związanych z nim kwot przychodów i rozchodów oraz długu JST. Zastosowane w tym przepisie określenie *wynik budżetu* jest jednym z obligatoryjnych elementów treści WPF wymienionym w art. 226 ust. 1 pkt 3 u.f.p. Pojęcia tego nie zdefiniowano, ale wskazano, że należy je odnosić do różnicy między dochodami oraz wydatkami budżetu (różnica dodatnia jest nadwyżką, natomiast różnica ujemna ma postać deficytu) (Leńczuk, 2014a, s. 1114). Minimalna korelacja WPF z budżetem odnosi się również do kwot przychodów i rozchodów związanych z wynikiem budżetu. Stosownie do postanowień art. 5 ust. 1 pkt 4 u.f.p. będą to zatem przychody budżetu JST z następujących źródeł: ze sprzedaży papierów wartościowych, z prywatyzacji majątku JST, ze spłat pożyczek i kredytów udzielonych ze środków publicznych, z otrzymanych pożyczek i kredytów, z innych operacji finansowych. Zgodnie z art. 6 ust. 2 u.f.p. rozchodami budżetu JST są: spłaty otrzymanych pożyczek i kredytów, wykup papierów wartościowych, udzielone pożyczki i kredyty, inne operacje finansowe związane z zarządzaniem długiem publicznym i płynnością.

W doktrynie akcentuje się, że pewnym problemem może być zrozumienie intencji ustawodawcy o potrzebie zgodności między WPF i budżetem w zakresie długu JST, ponieważ dług nie jest wymienionym w art. 212 u.f.p. elementem treści uchwały budżetowej (Salachna, 2015, s. 61–67). Elementami treści uchwały budżetowej są natomiast: kwota planowanego deficytu budżetu JST wraz ze źródłami pokrycia tego deficytu (określenie *dlug* nie jest synonimem pojęcia *deficyt*), limit zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek oraz emitowanych papierów wartościowych, kwota wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym zgodnie z zawartą umową z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez JST. W działalności nadzorczej RIO akcentowano, że prawidłowy poziom deficytu budżetu jako jednego z podstawowych elementów konstrukcji budżetu JST, wpływającego istotnie na poziom zakładanych w budżecie przychodów (w tym przychodów zwrotnych), powinien zostać zapewniony poprzez prawidłowe ustalenie planowanych w budżecie dochodów oraz wydatków¹³. Trafny jest pogląd, że zmiany wyniku budżetu oraz kwot przychodów i rozchodów powodują najczęściej zmiany w planowanych wielkościach

¹² Uzasadnienie projektu ustawy z 9.05.2014 o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw – druk nr 2259 Sejmu RP VII kadencji.

¹³ Uchwała RIO w Łodzi z 3.12.2014, sygn. akt 36/193/2014, OwSS 2015, z. 1, s. 105.

długu JST, ponieważ zwiększenie deficytu budżetu i związana z tym konieczność jego sfinansowania kredytem (pożyczką) powoduje wzrost kwoty długu ogółem oraz kwoty jego spłat w kolejnych latach budżetowych (Salachna, 2011, s. 14–25; 2013, s. 899). W tym zatem kontekście można badać związki zachodzące między deficytem oraz długiem.

Krytycznie oceniane są postanowienia art. 228 u.f.p., zgodnie z którymi uchwała w sprawie WPF może zawierać upoważnienie dla organu wykonawczego JST do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją wymienionych w niej przedsięwzięć oraz z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy. Trafny jest pogląd, że takie upoważnienia powinny być zamieszczone w uchwale budżetowej, natomiast uchwały w sprawie WPF należy w pełnej rozciągłości przypisać charakter indykatywny, usuwając jednocześnie z jej treści jakiegokolwiek postanowienia o statusie dyrektywnym. Powinna stać się prognozą wieloletniej sytuacji finansowej JST umożliwiającą dokonywanie realnej oceny możliwości finansowych JST (Borodo, 2011, s. 63; Michalski, 2011, s. 373–394).

Istotne związki między projektami WPF i uchwały budżetowej uregulowano w art. 230 ust. 3–7 u.f.p. Projekt uchwały w sprawie WPF lub jej zmiany, przedstawiony wraz z projektem uchwały budżetowej, opiniuje RIO, ze szczególnym uwzględnieniem zapewnienia przez JST przestrzegania przepisów u.f.p. dotyczących uchwalania i wykonywania budżetów w następnych latach, na które zaciągnięto i planuje się zaciągnąć zobowiązania. Ta opinia jest instrumentem kontroli wstępnej (Salachna, 2010, s. 30–31). Z omawianymi dokumentami związana jest również opinia RIO wydawana na podstawie przyjętej przez JST WPF oraz uchwały budżetowej. W odróżnieniu od opinii odnoszącej się do projektów tych dokumentów (opinii niewiążącej), przedstawiana przez RIO opinia w sprawie prawidłowości planowanej kwoty długu JST wynikającej z planowanych i zaciągniętych zobowiązań jest wiążąca dla JST, ale jedynie wtedy, gdy jest opinią negatywną. W takim przypadku JST obowiązana jest dokonać odpowiednich zmian uchwał w celu zachowania relacji budżetowych umożliwiających regulowanie zobowiązań z tytułu obsługi zadłużenia.

Zgodnie z art. 230 ust. 6 u.f.p. uchwałę w sprawie WPF organ stanowiący JST podejmuje nie później niż uchwałę budżetową. Dyspozycja tego przepisu umożliwia zatem podjęcie uchwały w sprawie WPF przed podjęciem uchwały budżetowej, jak i równoległe podjęcie tych uchwał. Nie jest natomiast dopuszczalne podjęcie uchwały w sprawie WPF już po podjęciu uchwały budżetowej, nawet na tym samym posiedzeniu organu stanowiącego JST. Możliwość równoległego podjęcia wyżej wymienionych uchwał nie oznacza jednak upoważnienia do włączania kwestii uchwalenia WPF w tryb i zakres prac nad projektem uchwały budżetowej, gdyż uchwała w sprawie WPF jest odrębną od uchwały budżetowej uchwałą podejmowaną jedynie nie później niż uchwała budżetowa¹⁴. Według postanowień art. 239 u.f.p. uchwałę budżetową organ stanowiący JST podejmuje przed rozpoczęciem

¹⁴ Uchwała RIO w Zielonej Górze z 18.08.2010, sygn. akt 288/2010, LEX nr 1725259.

roku budżetowego, a w szczególnie uzasadnionych przypadkach – nie później niż do 31 stycznia roku budżetowego. Terminy określone w tym przepisie są zatem obowiązujące również w procedurze podejmowania uchwały w sprawie WPF. Mają one charakter kategoryczny (ostateczny) i nie podlegają żadnym przesunięciom¹⁵.

Określony podmiot sektora samorządowego (JST lub związek JST) nie może pozostawać bez obowiązującej uchwały w sprawie WPF. Wynika to przede wszystkim z postanowień art. 230 ust. 7 u.f.p., zgodnie z którym organ stanowiący JST nie może uchylić obowiązującej uchwały w sprawie WPF, jednocześnie nie podejmując nowej uchwały w tej sprawie. W piśmiennictwie ocenia się, że cytowany przepis gwarantuje zachowanie ciągłości WPF w aspekcie formalnym, natomiast nowa uchwała w sprawie WPF może zawierać odmienne w porównaniu do uchwały uchylonej postanowienia o charakterze merytorycznym i jakościowym (Leńczuk, 2014b, s. 1118). Należy jednak pamiętać o przysługującej organowi wykonawczemu JST wyłącznej kompetencji w zakresie przedłożenia projektu uchwały w sprawie WPF. Oznacza to, że organ stanowiący JST może uchylić dotychczas obowiązującą uchwałę w sprawie WPF dopiero wtedy, gdy organ wykonawczy przedłoży projekt nowej uchwały w tej sprawie (Trykozko, 2010, s. 386).

Pośrednio ciągły charakter WPF potwierdzają także postanowienia art. 227 u.f.p. wyznaczające horyzont czasowy tego dokumentu, który obejmuje okres roku budżetowego oraz co najmniej trzech kolejnych lat budżetowych. Jest to minimalny (standardowy), ponieważ prognozę kwoty długu (stanowiącą część WPF) sporządza się na okres, na który zaciągnięto oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania. W każdym kolejnym roku budżetowym WPF powinna spełniać wyżej wskazany standard dotyczący horyzontu czasowego, a więc po zakończeniu roku należy prognozą objąć kolejny rok (w tym znaczeniu WPF ma charakter kroczący). Przyjęcie niewłaściwego okresu prognozowania w WPF powoduje nieważność uchwały obejmującej WPF¹⁶. Organ stanowiący JST może dokonywać zmiany kwot wydatków przeznaczonych na poszczególne przedsięwzięcia wskazane w WPF w przypadku konieczności zmiany zakresu wykonania lub wstrzymania danego przedsięwzięcia lub też zmiany warunków zewnętrznych, na podstawie których prognoza była pierwotnie opracowana, na przykład zmiany kursu walutowego¹⁷.

Istotne związki o charakterze materialnoprawnym uchwały w sprawie WPF z uchwałą budżetową zostały określone w art. 231 u.f.p., zgodnie z którym uchwały budżetowe określają wydatki na realizowane przedsięwzięcia w wysokości umożliwiającej ich terminowe zakończenie. Jeżeli organ stanowiący JST nie postanowi o zaniechaniu realizacji, okresowym wstrzymaniu realizacji lub ograniczeniu rzeczowego zakresu przedsięwzięcia, a wydatki zaplanowane w projekcie budżetu przez organ wykonawczy JST nie różnią się od wydatków przewidzianych na realizację przedsięwzięcia, organ stanowiący JST nie może

¹⁵ Wyrok WSA w Łodzi z 15.07.2011, sygn. akt I SA/Łd 764/11, LEX nr 1085580.

¹⁶ Uchwała RIO w Białymstoku z 21.09.2012, sygn. akt 3677/12, OwSS 2013, z. 1, s. 93; uchwała RIO w Białymstoku z 4.09.2012, sygn. akt 3276/12, OwSS 2012, z. 4, s. 106.

¹⁷ Wyrok WSA w Gliwicach z 24.08.2011, sygn. akt III SA/GI 838/11, Legalis nr 446145.

bez zgody organu wykonawczego JST zmniejszyć wydatków zaplanowanych w uchwale budżetowej na realizację przedsięwzięcia wskazanego w WPF. Z cytowanego przepisu u.f.p. wynika zatem obowiązek zaplanowania w WPF limitów wydatków i zobowiązań dla każdego przedsięwzięcia odzwierciedlających wszystkie płatności określone w umowach z wykonawcami tych przedsięwzięć¹⁸. Jest to prawnie określony wymóg korelacji limitów wydatkowych ustalonych w uchwale budżetowej z limitami rocznymi zawartymi w WPF (w załączniku obejmującym wieloletnie przedsięwzięcia). Wymóg zgodności limitów wydatków jest przy tym skierowany zarówno do organu wykonawczego (opracowującego projekt uchwały budżetowej), jak i do organu stanowiącego, który podejmuje uchwałę budżetową i może wcześniej wprowadzać poprawki w stosunku do propozycji przedstawionych przez organ wykonawczy¹⁹.

Uwagi końcowe

Związki formalnoprawne między uchwałą w sprawie WPF i uchwałą budżetową można uznać za bardziej stabilne w porównaniu do związków materialnoprawnych zachodzących między tymi dokumentami. Pierwsza kategoria związków jest efektem przyjętego w ustawodawstwie podziału kompetencji organu stanowiącego oraz organu wykonawczego JST (związku JST), pozycji ustrojowej tych organów, fundamentalnych rozwiązań stosowanych w ramach procedury budżetowej oraz ustawowo ustalonego dla RIO zakresu nadzoru nad gospodarką budżetową JST (związków JST) i charakteru ich działalności opiniodawczej odnoszącej się do projektów uchwały w sprawie WPF oraz uchwały budżetowej. Obie kategorie uchwał mają charakter obligatoryjny, ponieważ obowiązek ich podjęcia w JST (związku JST) nie został osłabiony przez wprowadzenie w tym zakresie jakichkolwiek wyjątków. Jednak istnieje między tymi uchwałami zasadnicza różnica formalna, ponieważ w przypadku niepodjęcia uchwały budżetowej przez organ stanowiący JST do 31 stycznia roku budżetowego RIO ustala budżet tej jednostki w terminie do końca lutego roku budżetowego w zakresie zadań własnych oraz zadań zleconych. W przypadku niepodjęcia przez organ stanowiący JST uchwały w sprawie WPF nie wprowadzono możliwości dokonania takiego zastępczego ustalenia przez RIO.

Ocena związków materialnoprawnych między omawianymi kategoriami uchwał JST (związków JST) jest odmienna. Z analizy obowiązującego ustawodawstwa wynika, że szczególnego rodzaju prymat przypisać można uchwale budżetowej, o czym przede wszystkim decydują postanowienia u.f.p. dotyczące minimalnego zakresu korelacji między ustaleniami przyjmowanymi w uchwale w sprawie WPF oraz uchwale budżetowej. Częstotliwość oraz „głębokość” zmian w uchwałach budżetowych stanowi naturalną przyczynę weryfikowania ustaleń uprzednio przyjętych w uchwale w sprawie WPF. Jest to zjawisko, które

¹⁸ Uchwała RIO w Łodzi z 23.07.2012, sygn. akt 25/105/2012, OwSS 2012, z. 4, s. 107.

¹⁹ Uchwała RIO we Wrocławiu z 2.04.2012, sygn. akt 36/2012, Legalis nr 1385002.

należy ocenić negatywnie, bowiem prowadzić może do deprecjonowania idei efektywnego wieloletniego prognozowania (Swianiewicz 2011, s. 267). Pierwotna koncepcja prezentowana w fazie przygotowywania projektu aktualnie obowiązującej u.f.p. zakładała prymat planowania (prognozowania) wieloletniego nad planowaniem operacyjnym realizowanym poprzez ustalenia przyjmowane w uchwale budżetowej (Sawicka, 2012, s. 323–332). W praktyce jest odwrotnie, bowiem częste zmiany uchwał budżetowych, w tym również w ciągu danego roku budżetowego, powodują konieczność weryfikacji ustaleń przyjmowanych w WPF i ich dostosowania do bieżącej sytuacji kształtowanej uchwałą budżetową (Gałęcka, 2014, s. 313–314; Mekiński, 2013, s. 75–91).

Konkludując, należy podkreślić, że pomimo formalnej odrębności dwóch kategorii omawianych uchwał istnieją między nimi istotne i wieloaspektowe związki w ujęciu: podmiotowym (ich projekty przygotowuje ten sam organ wykonawczy JST i są podejmowane przez ten sam organ stanowiący JST), przedmiotowym (odpowiedni poziom korelacji określonych elementów treści) oraz proceduralnym (podlegają opiniowaniu i nadzorowi ze strony tego samego organu, czyli RIO). Prawidłowe regulacje formalnoprawne oraz materialnoprawne powinny zapewniać kształtowanie takich związków między omawianymi kategoriami uchwał, które będą umożliwiały rzeczywistą realizację funkcji planowania wieloletniego i operacyjnego na poziomie każdej JST.

Literatura

- Borodo, A. (2011). *System finansowy samorządu terytorialnego w Polsce*. Toruń: TNOiK.
- Czołpińska, E. (2010). Wieloletnia prognoza finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego. *Finanse Komunalne*, 5, 33–43.
- Duda, M. (2014). Komentarz do art. 182. W: P. Smoleń (red.), *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz* (s. 928–940). Warszawa: C.H. Beck.
- Gałęcka, M. (2014). Zmiany budżetu a wieloletnia prognoza finansowa. W: W. Miemiec, K. Sawicka (red.), *Instytucje prawnofinansowe w warunkach kryzysu gospodarczego* (s. 310–318). Warszawa: Wolters Kluwer.
- Grzeškiewicz, W. (2014). Finanse samorządu terytorialnego. W: W. Grzeškiewicz (red.), *Finanse publiczne z elementami prawa podatkowego* (s. 177–334). Warszawa: Difin.
- Jastrzębska, M. (2012). *Finanse jednostek samorządu terytorialnego*. Warszawa; Wolters Kluwer.
- Jędrzejczyk, M. (2011). Analiza i ocena charakteru prawnego Wieloletniej Prognozy Finansowej jednostek samorządu terytorialnego. *Przegląd Prawno-Ekonomiczny*, 2, 35–46.
- Jońca, A., Krajewska, M. (2012). Wieloletnia prognoza finansowa jako instrument zarządzania gospodarką finansową jednostek samorządu terytorialnego – podsumowanie dwóch lat doświadczeń. *Finanse Komunalne*, 11, 27–36.
- Kotlińska, J., Salachna, J.M., Szczubiał, M. (2010). Wieloletnia prognoza finansowa – jak rozumieć przepisy ustawowe, aby je prawidłowo stosować. *Finanse Komunalne*, 10 (dodatek), 3–23.
- Kowalczyk, R. (2012). Aktualność zasad budżetowych w ustawie o finansach publicznych. *Finanse Komunalne*, 10, 30–35.
- Leńczuk, J. (2014a). Komentarz do art. 229. W: P. Smoleń (red.), *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz* (s. 1113–1114). Warszawa: C.H. Beck.
- Leńczuk, J. (2014b). Komentarz do art. 230. W: P. Smoleń (red.), *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz* (s. 1115–1118). Warszawa: C.H. Beck.
- Mekiński, M. (2013). Wieloletnie prognozy finansowe jednostek samorządu terytorialnego – doświadczenia trzech lat budżetowych. W: K. Tetlak (red.), *Wybrane aspekty funkcjonowania samorządu terytorialnego z perspektywy działalności organów nadzoru* (s. 75–91). Warszawa: Wydział Prawa i Administracji UW.

- Michalski, Z. (2011). Wieloletnia prognoza finansowa i indywidualne wskaźniki zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w świetle przepisów nowej ustawy o finansach publicznych. W: T. Guz, W. Bednaruk, M.R. Pałubka (red.), *Ius et historia. Księga pamiątkowa dedykowana Profesorowi Jerzemu Markiewiczowi* (s. 373–394). Lublin: Wyd. KUL.
- Miemieć, W. (2011). Wieloletnia prognoza finansowa – instrument wydłużenia planowania gospodarki finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego. *Wrocławsko-Lwowskie Zeszyty Prawnicze*, 2, 41–48.
- Piętak, A. (2015). Wieloletnia prognoza finansowa jednostki samorządu terytorialnego w aspekcie realizacji zasady jawności i przejrzystości gospodarowania środkami budżetowymi. W: B. Dolnicki (red.), *Jawność w samorządzie terytorialnym* (s. 576–583). Warszawa: Wolters Kluwer.
- Salachna, J.M. (2010). Wieloletnia prognoza finansowa jako formalna „wytuczna” konstrukcji budżetu jednostki samorządu terytorialnego. W: J.M. Salachna (red.), *Budżet i wieloletnia prognoza finansowa jednostek samorządu terytorialnego – od projektu do sprawozdania* (s. 15–64). Gdańsk: ODDK.
- Salachna, J.M. (2011). Zmiany wieloletniej prognozy finansowej JST – problemy z interpretacją obowiązujących regulacji. *Finanse Komunalne*, 4, 14–25.
- Salachna, J.M. (2013). Komentarz do art. 229. W: E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Finanse publiczne. Komentarz praktyczny* (s. 897–899). Gdańsk: ODDK.
- Salachna, J.M. (2015). Dlaczego należy poprawić mechanizmy Wieloletniej Prognozy Finansowej? *Finanse Komunalne*, 1–2, 61–67.
- Sawicka, K. (2012). Wieloletnia prognoza finansowa samorządu terytorialnego – założenia, konstrukcja prawna. W: L. Eteł, M. Tyniewicki (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe – realia i perspektywy zmian. Księga Jubileuszowa dedykowana Profesorowi Eugeniuszowi Ruśkowskiemu* (s. 323–332). Białystok: Temida 2.
- Sawicka, K. (2013). Wieloletnia prognoza finansowa. W: W. Miemieć, K. Sawicka, M. Miemieć, *Prawo finansów publicznych sektora samorządowego* (s. 60–75). Warszawa: Wolters Kluwer.
- Srocki, S. (2014). Wieloletnia prognoza finansowa jako instrument stabilizacji finansowej samorządu – zagadnienia prawne. *Finanse Komunalne*, 12, 5–14.
- Swianiewicz, P. (2011). *Finanse samorządowe. Koncepcje, realizacja, polityki lokalne*. Warszawa: Municipium.
- Tarnowski, W. (2015). Wieloletnia prognoza finansowa – fikcja czy instrument stabilizacji finansowej samorządu? Polemika. *Finanse Komunalne*, 5, 68–75.
- Trykozko, R. (2010). *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego*. Warszawa: Taxpress.
- Walasiak, A. (2011). Wątpliwości dotyczące wieloletniej prognozy finansowej. *Samorząd Terytorialny*, 1–2, 43–50.
- Walczak, P. (red.) (2013). *Wieloletnia prognoza finansowa jako instrument zarządzania finansami lokalnymi*. Warszawa; C.H. Beck.

THE RELATION BETWEEN THE LONG-TERM FINANCIAL FORECAST AND THE BUDGET ACT OF LOCAL GOVERNMENT UNITS – FORMAL AND SUBSTANTIVE ASPECTS

Abstract: The relation between the two separate acts, that is the Long-Term Financial Forecast and the Budget Act was shaped by the provisions of the Public Finance Act of 27 August 2009. The formal relation has become more stable reflecting mostly the scope of competence granted to local (executive and decision-making) government units. However, the substantive relation between the two acts is less durable since relatively frequent amendments to budget acts necessitate the need to update the content of long-term financial forecasts to comply with the statutory obligation to achieve adequate correlation between the acts. The provisions adopted have, in practice, an effect unintended by the legislator, which is the supremacy of the budget act, in substantive terms, over the act on long-term financial forecast.

Keywords: local government, budget act, long-term financial forecast

Cytowanie

Ofiarski, Z. (2016). Istota związku uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej z uchwałą budżetową jednostki samorządu terytorialnego – aspekty formalnoprawne i materialnoprawne. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 6 (84/2), 39–50. DOI: 10.18276/frfu.2016.6.84/2-04.