

Drodzy Czytelnicy!

Zapowiadana od dawna nowelizacja zasad funkcjonujących w sektorze finansów publicznych już niebawem stanie się faktem. Prezydent RP podpisał właśnie nową ustawę o finansach publicznych i ustawę wprowadzającą przepisy ustawy o finansach publicznych, które – co do zasady – wchodzi w życie z dniem 1.01.2010 r. Zmiany, które dotyczą sektora samorządowego, są znaczne i polegają m.in. na ograniczeniu form organizacyjnych jednostek sektora finansów publicznych funkcjonujących w samorządach, wprowadzeniu nowych zasad planowania budżetowego, przeprowadzania audytu w JST, a także sposobu obliczania wskaźnika zadłużenia oraz zaciągania zobowiązań.

Szczególnej uwagi wymagają przepisy dotyczące zasad uchwalania budżetu na 2010 r., które poprzez zastosowaną przez ustawodawcę metodę wybiórczego stosowania części starych przepisów i brak wyraźnego wskazania, która z ustaw („nowa” czy „stara”) ma zastosowanie do opracowania projektów uchwały budżetowej i samej uchwały budżetowej na 2010 r., wprowadzają kontrowersje i przyczyniają się do ich niejednolitej interpretacji.

Autorka niniejszego opracowania podjęła się zadania przedstawienia w sposób praktyczny wniosków wynikających z analizy poszczególnych ustaw w odniesieniu do projektu uchwały budżetowej i zasad uchwalania budżetu na 2010 r. Uwzględniła stanowisko w tej kwestii regionalnych izb obrachunkowych jako instytucji powołanych do oceny legalności działań organów JST. Zostało ono zaprezentowane w podsumowaniu rozważań.

Redakcja „Finansów Komunalnych”

Ewa Czołpińska**Projekt uchwały budżetowej i uchwała budżetowa JST na 2010 r. z uwzględnieniem przepisów nowej ustawy o finansach publicznych****I. Wstęp**

Prezydent RP podpisał nową ustawę o finansach publicznych (dalej: n.u.f.p.), zawierającą **wiele radykalnych zmian w systemie finansów publicznych**, zarówno w podsektorze rządowym, jak i samorządowym. Głównymi założeniami tego aktu prawnego są:

- wzmocnienie oraz poprawa przejrzystości finansów publicznych, które zapewnić mają przede wszystkim ograniczenie form organizacyjnych sektora finansów publicznych,
- wprowadzenie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa, jako dokumentu ukierunkowującego politykę finansową państwa, oraz wieloletniej prognozy finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego (JST),
- wprowadzenie rozwiązań w zakresie budżetu zadaniowego, 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,
- zaproponowanie nowych regulacji usprawniających oraz wzmacniających system audytu wewnętrznego,
- wzmocnienie norm ostrożnościowych w budżecie państwa oraz w budżetach JST,
- wprowadzenie zmian w zakresie gospodarowania środkami europejskimi i innymi środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych, niepodlegającymi zwrotowi¹.

Nie wszystkie propozycje nowej ustawy zostaną obowiązywać z chwilą jej wejścia w życie. W większości przypadków ustawodawca przewidział okresy przejściowe i dał jednostkom sektora finansów publicznych czas na dostosowanie swoich form i działań do nowej wizji systemu finansów publicznych. Jednak są i takie zmiany, które muszą być wzięte pod uwagę już od stycznia 2010 r., a nawet wcześniej – jak to jest w przypadku projektu uchwały budżetowej jednostek samorządu terytorialnego na 2010 r.

Nowa ustawa o finansach publicznych, jak wynika z brzmienia jej art. 297, **wchodzi w życie w terminie i na zasadach określonych w ustawie z 27.08.2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych²** (dalej: ustawa wprowadzająca). Jest to bardzo ważna wskazówka, jeśli chodzi o **interpretację terminu obowiązywania poszczególnych zmian** wprowadzanych nowymi przepisami.

Co do zasady ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych³ wchodzi w życie z dniem 1.01.2010 r., z wyjątkiem przepisów dotyczących ewidencji i sprawozdawczości w zakresie budżetu zadaniowego państwa oraz oceny efektywności i skuteczności jego realizacji na podstawie mierników stopnia realizacji celów, które wchodzi w życie od stycznia 2012 r. lub 2013 r. **Należy jednak zwrócić uwagę na wiele przepisów regulujących kwestię obowiązywania poszczególnych zmian lub zastosowania dotychczasowych regulacji w nowym ujęciu przepisów.**

Takie właśnie przepisy dotyczą kształtu uchwały budżetowej JST na 2010 r., a skoro tak,

² Dz. U. Nr 157, poz. 1241, do czasu publikacji tekst dostępny na www.sejm.gov.pl

³ Dz. U. Nr 157, poz. 1240, do czasu publikacji tekst dostępny na www.sejm.gov.pl

¹ Uzasadnienie do projektu ustawy o finansach publicznych, druk nr 1181 – www.sejm.gov.pl.

to warto się zastanowić, jak mają wyglądać projekt uchwały budżetowej JST na 2010 r. i uchwała budżetowa JST na 2010 r.

II. Przepisy, które należy stosować podczas opracowywania uchwały budżetowej JST na 2010 r.

Najistotniejsze znaczenie, przesądzające w zasadzie o wymogach ustawowych, dotyczących kształtu uchwały budżetowej JST na 2010 r., i przepisach, które powinny się w niej znaleźć, ma brzmienie art. 121 ustawy wprowadzającej, wchodzącego w życie z dniem 1.01.2010 r.

Ustawodawca zapisał w art. 121 ust. 4 wspomnianej ustawy, że do uchwał budżetowych JST na 2010 r. mają zastosowanie tylko niektóre przepisy ustawy o finansach publicznych, tj. art. 166, art. 166a i art. 184 ust. 1 pkt 10 obecnie obowiązującej ustawy o finansach publicznych⁴. Następnie w ust. 5 tego artykułu wskazał, że „uchwały budżetowe jednostek samorządu terytorialnego na 2010 r. w zakresie dotyczącym samorządowych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych samorządowych jednostek budżetowych, samorządowych funduszy celowych oraz rachunków dochodów własnych są opracowywane, uchwalane i wykonywane na podstawie przepisów dotychczasowych”. Z art. 121 ust. 9 ustawy wprowadzającej wynika, że na 2010 r. do prognozy kwoty długu, informacji o stanie mienia i opinii regionalnej izby obrachunkowej stosuje się przepisy dotychczasowej ustawy. A zatem zakres obowiązywania starych przepisów w stosunku do nowej uchwały budżetowej jest ograniczony.

Wszystkie wyżej przytoczone regulacje jednoznacznie wskazują, że do kształtu uchwał budżetowych JST na 2010 r. mają zastosowanie przepisy nowej ustawy o finansach publicznych, z zastrzeżeniem przypadków określonych w art. 121 ust. 4, 5, 9 ustawy wprowadzającej. Tak postawioną tezę, chociaż niewyraźną wprost przez ustawodawcę, ale jednak zaakcentowaną poprzez przepisy wprowadzające, można

poprzedzić przepisami art. 120 tej samej ustawy, który wejdzie w życie z chwilą ogłoszenia tekstu w Dzienniku Ustaw. Dotyczy on zasad opracowywania i uchwalania projektu ustawy budżetowej na 2010 r., a określono w nim wprost, że budżet państwa na przyszły rok ma zostać stworzony z zastosowaniem nowych przepisów. Dlatego przez analogię do obecnie obowiązującej zasady stosowania do gospodarki finansowej JST przepisów ustawy o finansach publicznych z zakresu budżetu państwa, w przypadku braku konkretnych uregulowań lub odpowiednich odniesień do unormowań w sektorze rządowym, należy przyjąć, że powyższa teza jest właściwa. Potwierdzają ją także przepisy (obowiązujące też obecnie) mówiące wprost o tym, że podstawą gospodarki finansowej JST jest uchwała budżetowa – oznacza to, że skoro przepisy nowej ustawy o finansach publicznych, dotyczące uchwały budżetowej, wchodzą w życie z dniem 1.01.2010 r., to powinna ona być uchwalona w takiej formie, aby z tym dniem zadośćuczynić obowiązującym przepisom.

Taka konkluzja powoduje, że pojawiają się wątpliwości związane z procesem uchwalania budżetu JST na 2010 r. oraz zawartością i układem uchwały budżetowej. Najważniejsza z nich to: jeśli uchwała budżetowa JST ma być sporządzona na podstawie nowych regulacji z uwzględnieniem zastrzeżeń z art. 121 ustawy wprowadzającej, to czy zasady te dotyczą także budżetów JST uchwalanych jeszcze w 2009 r., tj. przed wejściem w życie nowej ustawy o finansach publicznych?

Odpowiadając na to pytanie, należy się zastanowić nad dokładnym brzmieniem przepisów wprowadzających. Wynika z nich, że bez względu na moment uchwalenia budżetu przez organ stanowiący JST, do uchwał budżetowych na 2010 r. mają zastosowanie tylko niektóre dotychczas obowiązujące przepisy. Ustawodawca w żadnym z przytoczonych wyżej przepisów nie rozgraniczył ich obowiązywania ze względu na czas uchwalenia budżetu w poszczególnych JST. Narzucił natomiast ramy stosowania dotychczasowych przepisów do układu i zawartości uchwały. A zatem przyjęcie interpretacji, że budżety uchwalone do końca 2009 r. mogą „wyglądać” tak, jak dotychczas, a uchwały pod-

jęte po 1.01.2010 r. muszą odpowiadać nowym wymogom, pozostaje w sprzeczności z wymową art. 297 n.u.f.p. w związku z art. 121 ust. 4, 5 i 9 ustawy wprowadzającej. Dodatkowo, co jest najistotniejsze, **uchwały budżetowe JST na 2010 r. będą stanowiły, zgodnie z przepisami art. 211 ust. 4 n.u.f.p. (obecnie art. 165 ust. 3 u.f.p.), podstawę ich gospodarki finansowej w 2010 r. Bez względu na termin ich podjęcia, przepisy określające zawartość i układ uchwał budżetowych JST będą obowiązywały od 1.01.2010 r.**

III. Projekt uchwały budżetowej na 2010 r. – jaka procedura i jaka zawartość?

Kolejne pytanie, to: **czy projekt uchwały budżetowej na 2010 r. powinien odpowiadać nowym wymaganiom i w jakim zakresie oraz przy zastosowaniu jakiej procedury powinien być przygotowywany?** Odpowiadając na nie, poza ogólną analizą roli, jaką ma przypisaną projekt uchwały budżetowej, należy rozgraniczyć poszczególne etapy jego tworzenia i odnieść się do zmian w przepisach regulujących te kwestie.

1. Procedura prac nad projektem uchwały budżetowej i procedura uchwalania budżetu

W tym przedmiocie przepisy zarówno ustawy o finansach publicznych, jak i ustaw ustrojowych⁵ ulegną zmianom. Jednak terminy, od których zmiany te zaczną obowiązywać, są różne i chyba nie należy się w tym doszukiwać szczególnie przemyślanych posunięć ze strony ustawodawcy.

W ustawie o samorządzie gminnym przepis ustawy wprowadzającej (art. 9) uchylają z dniem 1.01.2010 r. dotychczas obowiązujące art. 52 i art. 53, traktujące o kompetencjach organów gminy w zakresie przygotowywania projektu uchwały budżetowej i uchwalania samego budżetu oraz o kompetencjach rady, dotyczących okreś-

lenia procedury uchwalania budżetu i rodzajów oraz szczegółowości materiałów informacyjnych towarzyszących projektowi. Jednocześnie wchodzi w życie przepisy art. 234 n.u.f.p., wskazujące na zakres uchwały organu stanowiącego JST w sprawie trybu prac nad projektem uchwały budżetowej. Powinna ona określać w szczególności:

- **wymaganą szczegółowość projektu budżetu JST** – przepis ten należy czytać w kontekście przepisów art. 235 ust. 4 oraz art. 236 ust. 5 n.u.f.p., które pozwalają organom stanowiącym JST na ustalenie większej szczegółowości planu dochodów i wydatków budżetowych, niż określa to ustawodawca;
 - **terminy obowiązujące w toku prac nad projektem uchwały budżetowej JST** – termin sporządzenia przez zarząd projektu uchwały budżetowej oraz przedłożenia go organowi stanowiącemu JST i regionalnej izbie obrachunkowej nie uległ zmianie i został określony poprzez przepisy art. 238 ust. 1 n.u.f.p. na 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy; jest to nadal termin instrukcyjny, bowiem ustawodawca, redagując nowe przepisy, nadal nie wskazał na żadne sankcje czy konsekwencje dla zarządu związane z przekroczeniem tego terminu;
 - **wymogi dotyczące uzasadnienia i materiały informacyjne, które zarząd przedłoży organowi stanowiącemu JST wraz z projektem uchwały budżetowej** – jest to element uchwały pozwalający organowi stanowiącemu na dużą swobodę w zakresie określania materiałów informacyjnych i uzasadnienia. Nie można wykluczyć, że w jakimś przypadku organ stanowiący zażyczy sobie, aby jednym z materiałów informacyjnych była „informacja o stanie mienia komunalnego”, stanowiąca dotychczas obligatoryjny załącznik do projektu uchwały budżetowej. W tym miejscu należy zauważyć, że zgodnie z art. 238 ust. 2 n.u.f.p. załącznikami do projektu uchwały budżetowej są: uzasadnienie i inne materiały określone w uchwale, o której mowa.
- Powyższy przepis nowej ustawy o finansach publicznych ma zastosowanie od początku przyszłego roku do prac nad projektem budżetu wszystkich szczebli JST, dlatego zastanawiające

⁴ Ustawa z 30.06.2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.), dalej: u.f.p.

⁵ Ustawa z 8.03.1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn.: Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), dalej: u.s.g.; ustawa z 5.06.1998 r. o samorządzie powiatowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 ze zm.), dalej: u.s.p.; ustawa z 5.06.1998 r. o samorządzie województwa (tekst jedn.: Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1590 ze zm.), dalej: u.s.w.

jest, że analogiczne jak w ustawie o samorządzie gminnym zmiany dotyczące uchylenia przepisów w tym zakresie w ustawie o samorządzie województwa – art. 39 pkt 3 ustawy wprowadzającej – wchodzi w życie z dniem 1.01.2011 r. Z rocznym opóźnieniem ma zacząć obowiązywać także zmiana w ustawie o samorządzie powiatowym, wprowadzona poprzez przepisy art. 40 pkt 3 ustawy wprowadzającej, która nadaje dotychczasowemu art. 53 u.s.p. nowe brzmienie: „Rada powiatu, określając tryb prac nad projektem uchwały budżetowej, uwzględnia w szczególności obowiązki powiatowych służb, inspekcji i straży w toku prac nad tym projektem”. Ma ono uzupełnić przepisy art. 234 n.u.f.p. ze względu na specyficzny charakter działalności powiatów w zakresie określonym odrębnymi przepisami.

A zatem procedura prac nad projektem uchwały budżetowej JST po raz pierwszy ulegnie zmianie w 2010 r. i będzie miała zastosowanie do projektów uchwał budżetowych na 2011 r. Powinna zostać określona w stosownych uchwałach przez organy stanowiące JST z uwzględnieniem wymogów art. 234 n.u.f.p. oraz nowego brzmienia art. 53 u.s.p.

Dlatego projekt uchwały budżetowej na 2010 r. powinien być przygotowany i opracowany na podstawie dotychczasowych regulacji, zarówno ustawowych, jak i uchwał organów stanowiących podjętych w tej materii. Jedną, ale bardzo istotną zmianą w tym zakresie będzie opracowanie projektu samej uchwały budżetowej według nowych przepisów. Natomiast liczba i rodzaje wymaganych załączników do projektu uchwały budżetowej nie ulegną zmianie. Wskazują na to przepisy art. 121 ust. 9 ustawy wprowadzającej. Wynika z nich, że na 2010 r. do prognozy kwoty długu oraz informacji o stanie mienia komunalnego (stanowiących załączniki do projektu na podstawie art. 181 ust. 1 u.f.p.) należy stosować przepisy dotychczasowej ustawy o finansach publicznych, natomiast objaśnienia do projektu są wymagane zarówno w nowym, jak i starym ujęciu przepisów (art. 181 ust. 1 u.f.p. oraz art. 238 ust. 2 pkt 1 n.u.f.p.).

Przy opracowywaniu projektu uchwały budżetowej na 2010 r. nie ulegną także zmianie kompetencje organu wykonawczego w zakresie wy-

łączności do przygotowywania tego projektu ani termin do jego sporządzenia, tj. do 15.11.2009 r.

2. Kompetencje organów JST w przedmiocie uchwalania budżetu

Przepisy nowej ustawy o finansach publicznych, dotyczące ogólnych zasad w dziedzinie podziału kompetencji związanych z przygotowywaniem projektu uchwały budżetowej i uchwalaniem budżetu, nie uległy zmianie. Nadal wyłączną kompetencję do uchwalenia budżetu ma organ stanowiący, z zastrzeżeniem, że bez zgody zarządu JST nie może on wprowadzić w projekcie uchwały budżetowej JST zmian powodujących zmniejszenie dochodów lub zwiększenie wydatków i jednocześnie zwiększenie deficytu budżetu JST (art. 240 ust. 2 n.u.f.p. i art. 183 ust. 2 u.f.p.).

Trzeba jednak zwrócić uwagę na inne brzmienie delegacji ustawowej dla zarządu do wyłączności w zakresie proponowania kształtu projektu uchwały budżetowej. Artykuł 233 n.u.f.p. otrzymał następujące brzmienie: „(...) inicjatywa w sprawie sporządzenia projektu uchwały: budżetowej, o provizorium budżetowym, o zmianie uchwały budżetowej – przysługuje wyłącznie zarządowi jednostki samorządu terytorialnego”. Zastanawiające jest użycie przez ustawodawcę sformułowania „inicjatywa w sprawie sporządzenia projektu uchwały”, bowiem zdecydowanie zawęża ono pole działania zarządu w procesie prac nad projektem uchwały budżetowej. Dotychczas obowiązujący przepis mówił o wyłącznej kompetencji zarządu do przygotowania projektu uchwały budżetowej wraz z objaśnieniami oraz inicjatywie w sprawie zmian tej uchwały (art. 179 u.f.p.) – podobnie brzmiały także przepisy ustaw ustrojowych, które poprzez ustawę wprowadzającą zostaną uchylone 1.01.2010 r. (ustawa o samorządzie gminnym) i 1.01.2011 r. (ustawa o samorządzie powiatowym i ustawa o samorządzie województwa). Natomiast sama inicjatywa w sprawie sporządzenia projektu uchwały w praktyce może być zinterpretowana jako czynność czysto techniczna, polegająca na zainicjowaniu prac nad projektem – co nie jest równoznaczne z jego przygotowywaniem, tj. zawieraniem w nim wielkości i postanowień odpo-

wiadających woli organu wykonawczego. Powyższe wątpliwości rozwiewa nieco art. 238 n.u.f.p., z którego wynika, że „zarząd sporządza i przedstawia” projekt uchwały budżetowej. Dlatego można przyjąć, że intencją ustawodawcy nie było ograniczenie kompetencji i roli zarządu w tym procesie na rzecz organu stanowiącego, który poprzez prace komisji rad mógłby ingerować w prace nad projektem budżetu, gdyby przyjąć, że rolą zarządu jest tylko zainicjowanie prac nad dokumentem.

3. Autopoprawki do projektu uchwały budżetowej – czy będzie można ich dokonywać?

Dotychczasowe regulacje w tym przedmiocie, a w zasadzie ich brak, podzieliły orzecznictwo w kraju na dwie podstawowe linie: na zwolenników wprowadzania przez zarząd autopoprawek oraz zdecydowanych ich przeciwników.

Wchodzący w życie z dniem 1.01.2010 r. przepis art. 240 ust. 1 n.u.f.p., określający, że „do czasu podjęcia uchwały budżetowej, jednak nie później niż do 31 stycznia roku budżetowego, podstawą gospodarki finansowej jest projekt uchwały budżetowej przedstawiony organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego, o którym mowa w art. 238 ust. 1”, rozwiewa wszelkie wątpliwości w tym zakresie i zapewne pogodzi dwa przeciwne w tym względzie poglądy.

Przepis ten należy interpretować w ten sposób, że z chwilą rozpoczęcia nowego roku budżetowego, w przypadku braku uchwały budżetowej, podstawą gospodarki finansowej JST stanowi tylko ten projekt uchwały budżetowej, który został przedłożony organowi stanowiącemu i regionalnej izbie obrachunkowej do 15 listopada poprzedniego roku. Oznacza to, że wprowadzanie jakichkolwiek zmian w projekcie uchwały budżetowej w okresie między datą przedłożenia go radzie (sejmikowi) a dniem uchwalenia budżetu, jednak już po rozpoczęciu roku budżetowego, nie ma większego sensu, ponieważ projekt w zmienionym kształcie nie będzie mógł stanowić podstawy gospodarki finansowej JST.

Takie zasady, ze względu na termin wejścia w życie art. 240 ust. 1 n.u.f.p., będą miały za-

stosowanie do projektów budżetów JST na 2010 r.

Brak możliwości wprowadzania autopoprawek jest dodatkowym argumentem, przemawiającym za zastosowaniem części nowych przepisów do prac nad projektem uchwały budżetowej na 2010 r., w zakresie „wyglądu” samej uchwały budżetowej. Skoro w styczniu 2010 r. podstawą gospodarki finansowej JST ma być projekt przedstawiony organowi stanowiącemu do 15 listopada poprzedniego roku, to powinien on zawierać te elementy uchwały budżetowej, które będą wymagane przepisami w 2010 r.

4. Opinie regionalnej izby obrachunkowej

Według nowych przepisów opinię regionalnej izby obrachunkowej o projekcie uchwały budżetowej zarząd JST jest obowiązany przedstawić organowi stanowiącemu JST przed uchwaleniem budżetu – tak wynika z brzmienia art. 238 ust. 3 n.u.f.p.

Na podstawie projektu uchwały budżetowej regionalna izba obrachunkowa wydaje także opinię w sprawie możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego przez JST. Podlega ona opublikowaniu przez JST w terminie 7 dni od dnia otrzymania jej od regionalnej izby obrachunkowej, na zasadach określonych w ustawie z 6.09.2001 r. o dostępie do informacji publicznej⁹.

Z art. 246 ust. 3 n.u.f.p. wynika, że takie same zasady dotyczą opinii o możliwości sfinansowania deficytu w stosunku do uchwały budżetowej. Ustawodawca przewidział opiniowanie projektu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej lub jej zmiany, przedstawionego wraz z projektem uchwały budżetowej, przepisami art. 230 n.u.f.p., który wchodzi w życie z dniem 1.01.2010 r., ale dotyczy wieloletniej prognozy finansowej sporządzanej po raz pierwszy na 2011 r. i następne lata. Regionalna izba obrachunkowa powinna wydać taką opinię ze szczególnym uwzględnieniem zapewnienia przestrzegania przepisów ustawy, dotyczących uchwalania i wy-

⁹ Ustawa z 6.09.2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. Nr 112, poz. 1198 ze zm.).

konywania budżetów w następnych latach, na które zaciągnięto i planuje się zaciągnąć zobowiązania.

Regionalna izba obrachunkowa na podstawie przyjętej przez JST wieloletniej prognozy finansowej oraz uchwały budżetowej przedstawia opinię w sprawie prawidłowości planowanej kwoty długu JST, wynikającej z planowanych i zaciągniętych zobowiązań. W przypadku negatywnej opinii regionalnej izby obrachunkowej w tym zakresie JST jest zobowiązana dokonać takich zmian uchwał, aby została zachowana relacja określona w art. 243.

Z początkiem 2011 r. znika więc obowiązek wydawania przez regionalne izby obrachunkowe opinii o prawidłowości sporządzenia prognozy łącznej kwoty długu na koniec roku budżetowego i następnego roku, którą izby wydawały równoległe z opinią o projekcie budżetu, a zarząd JST miał obowiązek przedstawić ją przed uchwaleniem budżetu organowi stanowiącemu JST wraz z opinią o projekcie.

Jednak mając na uwadze przepisy art. 121 ust. 9 ustawy wprowadzającej do projektu budżetu na 2010 r., regionalne izby obrachunkowe i JST powinny zastosować regulacje art. 172 i art. 181 ust. 2 u.f.p.

IV. Definicja budżetu, ustawowy termin uchwalenia, uchwała budżetowa

Definicja budżetu JST, przyjęta w nowej ustawie, się nie zmieniła. Brzmienie art. 211 ust. 1 n.u.f.p. jest takie samo, jak brzmienie art. 165 ust. 1 u.f.p. Budżet JST jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów. Jest uchwalany w formie uchwały budżetowej na rok budżetowy, który pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

Nie zmieniła się też zasada, że to właśnie uchwała budżetowa stanowi podstawę gospodarki finansowej JST (art. 211 ust. 4 n.u.f.p.). W tym miejscu należy się odnieść do zmian w ustawach ustrojowych, których dokonała ustawa wprowadzająca (art. 9 pkt 1, wchodzący w życie z początkiem 2010 r., oraz art. 39 pkt 2 i art. 40 pkt 1, które zaczęły obowiązywać od stycznia 2011 r.). Przepisy zmieniono tak, żeby były jednolite z ustawą o finansach publicznych. Dotychczasowy art. 51

ust. 1 u.s.g., art. 51 ust. 1 u.s.p. oraz art. 61 u.s.w. otrzymały brzmienie tożsame z ustawą o finansach publicznych (zarówno w brzmieniu obecnym – art. 165 ust. 3 u.f.p., jak i zaproponowanym w nowej ustawie o finansach publicznych), tzn. określono w nich, że poszczególne szczeble JST prowadzą gospodarkę finansową na podstawie uchwały budżetowej. Obecnie istniała zasadnicza rozbieżność w tej kwestii, bowiem ustawy ustrojowe zgodnie określały, że podstawą gospodarki finansowej JST jest budżet, a nie uchwała budżetowa, w przypadku gdy ustawa o finansach publicznych stwierdzała (i stwierdza nadal), iż to na podstawie uchwały budżetowej powinna być prowadzona gospodarka finansowa w JST.

Pojęcie budżetu i uchwały budżetowej nie jest tożsame w obu omawianych aktach prawnych, jednak bardzo często myłone w praktyce. Ustawa o finansach publicznych w art. 165 ust. 4 stwierdza, że „uchwała budżetowa zawiera także plany przychodów i wydatków zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych i funduszy celowych oraz dochodów własnych jednostek budżetowych”. Należy rozumieć to w ten sposób, że uchwała budżetowa, oprócz budżetu (czyli planu dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów), zawiera także plany wymienionych jednostek organizacyjnych bądź form organizacyjnych sektora finansów publicznych (w przypadku rachunku dochodów własnych czy funduszy celowych nieposiadających osobowości prawnej). A zatem stosowanie zasad ściśle odnoszących się tylko do budżetu JST (np. art. 176 ust. 3 u.f.p.) nie może mieć zastosowania np. przy ustalaniu zasad i trybu udzielania dotacji z gminnego funduszu ochrony środowiska, którego plan finansowy stanowi jedynie jeden z załączników uchwały budżetowej – nie jest natomiast elementem budżetu w świetle przytoczonych definicji.

Analogiczne rozwiązania przyjął ustawodawca w nowej ustawie o finansach publicznych. Ze względu na ograniczenie form organizacyjno-prawnych sektora finansów publicznych, tj. likwidację gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych w niektórych dziedzinach działalności JST oraz rachunków dochodów własnych i samorządowych funduszy celowych, uległy zmianie

regulacje dotyczące załączników do budżetu, stanowiących element uchwały budżetowej. Wydaje się, że w ustawodawca, redagując nowe przepisy, celowo zaakcentował rozgraniczenie pojęcia budżetu i uchwały budżetowej.

1. Definicja uchwały budżetowej

W świetle nowych regulacji (art. 211 ust. 5 n.u.f.p.) uchwała budżetowa składa się z budżetu JST i załączników, które zostały określone w art. 214 i art. 215 n.u.f.p. W załącznikach do uchwały budżetowej zamieszcza się:

- 1) **zestawienie planowanych kwot dotacji udzielanych z budżetu JST, które sporządza się w podziale na dotacje dla jednostek sektora finansów publicznych i dotacje dla jednostek spoza sektora finansów publicznych, a ponadto wyodrębnia się w nim dotacje przedmiotowe, podmiotowe i celowe związane z realizacją zadań JST.** Należy zwrócić uwagę, że unormowania dotyczące udzielania dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych co do istoty nie uległy zmianie (art. 221 n.u.f.p.), podobnie przepisy dotyczące możliwości przekazywania poszczególnych rodzajów dotacji z budżetu JST. Zwrócenia uwagi wymaga natomiast z pozoru mało istotna zmiana definicji dotacji podmiotowej, wyrażona w art. 131 n.u.f.p. W nowym brzmieniu jest ona następująca: „(...) dotacje podmiotowe obejmują środki dla podmiotu wskazanego w odrębnej ustawie lub w umowie międzynarodowej, wyłącznie na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie określonym w odrębnej ustawie lub umowie międzynarodowej”. Moim zdaniem duże znaczenie ma wyraźne zaakcentowanie przez ustawodawcę, że może być ona przeznaczona „**wyłącznie**” na dofinansowanie działalności bieżącej podmiotu. Ma to ogromne znaczenie dla samorządów, szczególnie w dziedzinie kontroli wykorzystania i rozliczania dotacji udzielanych np. na podstawie ustawy o systemie oświaty⁷, i w praktyce może okazać się

pomocne w połączeniu ze zmienionymi przepisami np. art. 90 ust. 4 tej ustawy;

- 2) **plan dochodów rachunku dochodów jednostek, o których mowa w art. 223 ust. 1, oraz wydatków nimi finansowanych** – dotyczy to samorządowych jednostek budżetowych prowadzących działalność określoną w ustawie o systemie oświaty, które w świetle przepisów nowej ustawy o finansach publicznych gromadzą (jest to zatem obligatoryjne – ustawodawca nie pozostawia dowolności w tym zakresie, stwierdza jednoznacznie – „gromadzą”) na wydzielonym rachunku dochody określone w uchwale przez organ stanowiący JST, pochodzące w szczególności:
 - ze spadków, zapisów i darowizn w postaci pieniężnej na rzecz jednostki budżetowej,
 - z odszkodowań i wpłat za utracone lub uszkodzone mienie będące w zarządzie albo użytkowaniu jednostki budżetowej.
 Ponadto została przewidziana dla organu stanowiącego JST delegacja do określenia w szczególności (art. 223 ust. 2 n.u.f.p.):
 - **jednostek budżetowych, które gromadzą dochody** (uwidacznia to pewną niekonsekwencję ustawodawcy, który w art. 223 ust. 1 n.u.f.p. stosuje zdecydowane określenia wskazujące na obligatoryjność gromadzenia na wydzielonym rachunku dochodów określonych przez organ stanowiący dla wszystkich jednostek budżetowych prowadzących działalność określoną w ustawie o systemie oświaty, a następnie, poprzez sformułowanie „w szczególności”, kładzie nacisk na wyodrębnienie w uchwale organu stanowiącego jednostek budżetowych gromadzących te dochody. Z brzmienia tych przepisów wynika, że w praktyce organ stanowiący powinien w uchwale wymienić wszystkie jednostki budżetowe, spełniające wymogi z art. 223 ust. 1 w zakresie rodzaju działalności. Taki zapis może jedynie uzasadniać konieczność wyodrębnienia poszczególnych jednostek budżetowych ze względu na przypisane im źródła dochodów, które nie we wszystkich placówkach oświatowych muszą być takie same.

⁷ Ustawa z 7.09.1991 r. o systemie oświaty (tekst jedn. Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 ze zm.).

Jednak samo brzmienie przepisu nie oddaje wprost takiej intencji),

- **źródła, z których dochody są gromadzone na rachunku** (powstaje pytanie, czy dla każdej jednostki organ stanowiący w swojej uchwale powinien określić źródła dochodów z tytułu spadków, zapisów i darowizn w postaci pieniężnej na rzecz jednostki budżetowej oraz z odszkodowań i wpłat za utracone lub uszkodzone mienie będące w zarządzie albo użytkowaniu jednostki budżetowej? W praktyce należałoby chyba przyjąć taką zasadę, ponieważ niewymienienie w uchwale organu stanowiącego źródeł z art. 223 ust. 1 pkt 1 i 2 będzie skutkowało brakiem możliwości samodzielnego zadysponowania nimi przez kierownika jednostki, a taka sytuacja nierzadko spowoduje konieczność zmiany postanowień uchwały. Nie można bowiem przyjąć tu analogii dotyczącej dotychczasowych uregulowań w zakresie rachunków dochodów własnych (art. 22 u.f.p.), z których wynika, że kierownik jednostki budżetowej w zakresie takich źródeł dochodów (w art. 22 ust. 1 pkt 1 u.f.p. dodatkowo wymieniono jeszcze dochody z opłat za udostępnienie dokumentacji przetargowej) sam może zdecydować o utworzeniu rachunku dochodów własnych i wydatków nimi finansowanych, natomiast w stosunku do wszystkich pozostałych źródeł dochodów jest związany uchwałą organu stanowiącego),
- **przeznaczenia dochodów, z tym że dochody wraz z odsetkami nie mogą być przeznaczone na finansowanie wynagrodzeń osobowych,**
- **sposobu i trybu sporządzania planu finansowego dochodów i wydatków nimi finansowanych, dokonywania zmian w tym planie oraz ich zatwierdzania** (jest to nowe podejście do zagadnienia, biorąc pod uwagę bardzo zbliżony charakter instytucji wyodrębnionego rachunku dochodów dla określonej kategorii jednostek budżetowych do roli i konstrukcji rachunku dochodów własnych funkcjonujących na bazie obowiązujących obecnie przepisów. Tę kwestię obecnie reguluje rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych oraz trybu postępowania przy przekształcaniu w inną formę organizacyjną ograniczone są obowiązującymi przepisami praktycznie do ustalenia źródeł dochodów i ich przeznaczenia dla poszczególnych jednostek budżetowych),

zujących obecnie przepisów. Tę kwestię obecnie reguluje rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych oraz trybu postępowania przy przekształcaniu w inną formę organizacyjną ograniczone są obowiązującymi przepisami praktycznie do ustalenia źródeł dochodów i ich przeznaczenia dla poszczególnych jednostek budżetowych),

- wydatków z wyodrębnionego rachunku, które mogą być dokonywane do wysokości kwot zgromadzonych dochodów, w ramach planu finansowego,
 - **środków finansowych pozostających na wyodrębnionym rachunku na 31 grudnia roku budżetowego, które podlegają odprowadzeniu na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego w terminie do 5 stycznia następnego roku** (ta regulacja także prezentuje nowe spojrzenie ustawodawcy. Obligatoryjne odprowadzenie pozostałości środków na rachunku do budżetu JST jest elementem racjonalizacji gospodarowania środkami publicznymi. W praktyce ten przepis może okazać się jednak mało wygodny, ze względu na specyfikę jednostek oświatowych i zadań przez nie realizowanych);
- 3) **plany przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych** – zgodnie z przepisami ustawy wprowadzającej – art. 121 ust. 5 – w uchwale budżetowej na 2010 r. plany przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych samorządowych jednostek budżetowych, samorządowych funduszy celowych oraz rachunków dochodów własnych są opracowywane, uchwalane i wykonywane na podstawie przepisów dotychczasowych. Wynika to z tego, że

⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z 29.06.2006 r. w sprawie gospodarki finansowej jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych oraz trybu postępowania przy przekształcaniu w inną formę organizacyjną (Dz. U. Nr 116, poz. 783 ze zm.).

likwidacja części zakładów budżetowych oraz pozostałych form organizacyjnych następuje do końca 2010 r. (art. 85 pkt 2, art. 87, art. 90, art. 93 ustawy wprowadzającej). **Dlatego uchwała budżetowa na 2010 r. w tym zakresie nie ulega zmianie w stosunku do obecnie przyjętych i ugruntowanych sposobów prezentacji planów finansowych poszczególnych form.** Natomiast uchwała budżetowa na 2011 r. będzie zawierała w tym zakresie tylko plany przychodów i kosztów zakładów budżetowych. Zgodnie z art. 14 n.u.f.p. przez zakłady budżetowe będą mogły być wykonywane zadania własne JST z zakresu:

- gospodarki mieszkaniowej i gospodarowania lokalami użytkowymi,
- dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego,
- wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz,
- lokalnego transportu zbiorowego,
- targowisk i hal targowych,
- zieleni gminnej i zadrzewień,
- kultury fizycznej i sportu, w tym utrzymywania terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych,
- utrzymywania różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt, w tym w szczególności prowadzenia hodowli zwierząt zagrożonych wyginięciem, w celu ich ochrony poza miejscem naturalnego występowania,
- cmentarzy.

2. Zakres uchwały budżetowej

2.1. Postanowienia obowiązkowe

Z art. 212 n.u.f.p. wynika, że **uchwała budżetowa** powinna określać:

- 1) **łączną kwotę planowanych dochodów budżetu JST, z wyodrębnieniem dochodów bieżących i majątkowych** – są one zdefiniowane

w art. 235 ust. 2 i 3 n.u.f.p. Nadal przez dochody majątkowe rozumie się:

- dotacje i środki przeznaczone na inwestycje,
- dochody ze sprzedaży majątku,
- dochody z tytułu przekształcenia prawa użytkownictwa wieczystego w prawo własności.

Natomiast dochody bieżące budżetu – to dochody niebędące dochodami majątkowymi. Do dochodów majątkowych zalicza się te sklasyfikowane w paragrafach: 076–078, 087, 618, 620, 622, 626, 628–633, 641–643, 651–653 i 661–665⁹;

2) **łączną kwotę planowanych wydatków budżetu JST, z wyodrębnieniem wydatków bieżących i majątkowych** – analogicznie nie uległa zmianie zarówno definicja wydatków majątkowych, do których zalicza się:

- inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 n.u.f.p., w części związanej z realizacją zadań JST,
- zakup i objęcie akcji i udziałów,
- wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego, jak i definicja wydatków bieżących, czyli tych niebędących wydatkami majątkowymi (art. 236 ust. 2 i 4 n.u.f.p.).

Grupy paragrafów należące do wydatków majątkowych zostały określone w rozporządzeniu w sprawie klasyfikacji budżetowej i zalicza się do nich paragrafy: 601, 605, 606, 613, 614, 617, 620–623, 630, 661–665 i 680. Można je pogrupować w następujący sposób:

- dotacje i środki otrzymywane na inwestycje:
 - a) w przypadku budżetu gmin: § 620, § 622, § 626, § 628, § 629, § 630, § 631, § 632, § 633, § 661, § 662, § 663, § 664, § 665,

⁹ Rozporządzenie Ministra Finansów z 14.06.2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 107, poz. 726 ze zm.).

- b) w przypadku budżetu powiatu: § 618, § 620, § 622, § 626, § 628, § 629, § 630, § 641, § 642, § 643, § 661, § 662, § 663, § 664, § 665,
- c) w przypadku budżetu województwa: § 618, § 620, § 622, § 626, § 628, § 629, § 630, § 651, § 652, § 653, § 661, § 662, § 665.
- dochody ze sprzedaży majątku: § 077, § 078, § 087,
 - dochody z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności: § 076;
- 3) **kwotę planowanego deficytu albo planowanej nadwyżki budżetu JST wraz ze źródłami pokrycia deficytu albo przeznaczenia nadwyżki budżetu JST** – jest to przepis odpowiadający dotychczasowemu art. 184 ust. 1 pkt 3 u.f.p., poszerzony jedynie o doprecyzowany wprost nakaz wskazania w uchwale kwoty planowanego deficytu lub nadwyżki budżetowej, co także było nieodzowne w trakcie obowiązywania art. 184 ust. 1 pkt 3 u.f.p. Żeby móc wskazać źródła pokrycia deficytu lub przeznaczenie nadwyżki, konieczne było ustalenie ich wielkości. Bez zmian pozostał również wykaz przychodów, którymi ustawodawca pozwolił pokryć planowany deficyt, jak i jego definicja oraz określenie nadwyżki budżetu JST (art. 217 ust. 1 i 2 n.u.f.p.);
- 4) **łączną kwotę planowanych przychodów budżetu JST** – jest to swego rodzaju *novum*, bowiem do tej pory w uchwale budżetowych wskazywano, oprócz łącznej kwoty planowanych przychodów, także poszczególne ich tytuły oraz odpowiadające im wielkości. Konieczność wskazania źródeł sfinansowania planowego deficytu w pewien sposób także wymusi dokonanie podziału przychodów według źródeł;
- 5) **łączną kwotę planowanych rozchodów budżetu JST** – w tym miejscu należy zwrócić uwagę na jedną, istotną zmianę dotyczącą sfery wykonania budżetu, ale ściśle związaną z planowaniem. Otóż, zgodnie z art. 52 ust. 1 pkt 2 n.u.f.p., ujęte w budżetach JST wydatki oraz **łączne** rozchody stanowią nieprzekraczalny limit. Oznacza to, że w praktyce moż-

liwe będzie realizowanie rozchodów bez umocowania w planie w trakcie roku budżetowego. Natomiast na koniec roku wykonane rozchody nie będą mogły przekraczać planowanych. Jest to duże uproszczenie w stosunku do obecnych regulacji, które traktują rozchody na równi z wydatkami, tzn. nie można ich wykonać bez umocowania w planie na każdym etapie wykonywania budżetu (odrębną kwestią jest brak sankcji za przekroczenie limitu rozchodów, tak jak w przypadku wydatków);

- 6) **limit zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek oraz emitowanych papierów wartościowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 i art. 90** – dotychczasowe tytuły upoważniające JST do zaciągania zobowiązań, wymienione w art. 82 u.f.p. (pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu JST, finansowanie planowanego deficytu budżetu JST i spłata wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych oraz zaciągniętych pożyczek i kredytów), zostały poszerzone o dwa dodatkowe kryteria. Pierwsze z nich określone zostało w art. 89 ust. 1 pkt 4 n.u.f.p. i dotyczy możliwości zaciągania **zobowiązań na „wyprzedzające finansowanie działań finansowanych ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej”**. Jest to odrębna podstawa w stosunku do możliwości zadłużania się na finansowanie planowanego deficytu (art. 89 ust. 1 pkt 2 n.u.f.p.). Ustawodawca zezwolił na finansowanie z przychodów działań, które są pokrywane z unijnych środków budżetowych, tzn. tych podlegających refundacji i najczęściej klasyfikowanych w budżetach z czwartą cyfrą paragrafu „8”. Natomiast wydatki stanowiące wkład własny JST w realizację projektu powinny być sfinansowane z dochodów budżetowych lub przychodów pokrywających planowany deficyt. Z brzmienia art. 89 ust. 2 n.u.f.p. należy wnioskować, że mogą być to zobowiązania długoterminowe. Praktyka wskazuje jednak, że tylko w przypadku zadań wieloletnich lub opóźnionej refundacji powinny one wykraczać poza rok budżetowy. Natomiast w sytuacji kiedy realizacja zadania i refundacja z budżetu UE nastąpi w tym samym roku budżetowym

– będziemy mieli do czynienia z kredytem krótkoterminowym na pokrycie przejściowego deficytu budżetowego JST;

Warto tu zwrócić uwagę na przepisy art. 216 ust. 2 pkt 6 n.u.f.p., który określa, że wydatki budżetu JST mogą być przeznaczone na **programy finansowane z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), a także innych niż wymienione środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi**. Jest to *novum* w podejściu ustawodawcy do problemu niskiej alokacji środków unijnych przez samorządy w Polsce. Praktyka wykazała konieczność uelastycznienia przepisów w tym zakresie. Z brzmienia tego przepisu wynika, że **JST będą mogły ponosić wydatki z budżetu na realizację działań, które mogą, ale nie muszą, pokrywać się z zadaniami własnymi JST poszczególnego szczebla**. Oznacza to, że w świetle nowych uregulowań JST będą mogły realizować te programy, na które zdołają pozyskać dofinansowanie z UE (choćby wiązało się to z ponoszeniem wydatków z budżetu na rzecz osób fizycznych), a nie – jak jest obecnie – na programy mieszczące się tylko w ramach określonych zadań własnych.

Omawiając art. 89 n.u.f.p., nie można pominąć rozważenia go w kontekście przepisów art. 242 n.u.f.p., który – co prawda – zacznie obowiązywać od 2011 r., ale ma bezpośrednie przełożenie na możliwości zadłużania się JST. Otóż wynika z niego, że organ stanowiący JST nie może uchwalić budżetu, w którym **planowane wydatki bieżące są wyższe niż planowane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych i wolne środki**. Podobnie na koniec roku budżetowego **wykonane wydatki bieżące nie mogą być wyższe niż wykonane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych i wolne środki**. Mogą być one wyższe jedynie o kwotę związaną z realizacją wydatków bieżących z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA),

w przypadku gdy środki te nie zostały przekazane w danym roku budżetowym.

Powstaje pytanie: czy intencją ustawodawcy było, aby ujemna różnica między planowanymi i wykonanymi dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi była zarówno w planie, jak i w wykonaniu sfinansowana nadwyżką budżetową lub wolnymi środkami? Sformułowanie „dochody bieżące powiększone o nadwyżkę z lat ubiegłych i wolne środki”, szczególnie w kontekście wykonania budżetu, sugeruje, że tak. Na pozytywną odpowiedź wskazuje także uzasadnienie do nowej ustawy o finansach publicznych, z którego wynika, że intencją ustawodawcy jest zrównoważenie tzw. budżetu bieżącego. Taka interpretacja oznacza, że ujemnego budżetu bieżącego nie można sfinansować przychodami z kredytów i pożyczek i klóci się to z przepisem art. 89 ust. 1 pkt 2 n.u.f.p., w którym zaznaczono, że JST mogą emitować papiery wartościowe oraz zaciągać kredyty i pożyczki na pokrycie planowanego deficytu. Jak już wcześniej zauważono, definicja deficytu budżetowego nie uległa zmianie i jest on ujemną różnicą między dochodami a wydatkami budżetu ogółem. A zatem przy przyjęciu takiej interpretacji oba przepisy wzajemnie się wykluczają. Można przyjąć też taki tok rozumowania, że ustawodawcy chodziło o zabezpieczenie finansowania deficytu budżetu bieżącego przychodami niezwrotnymi, ale tylko w sensie posiadania ich jako ewentualnego zabezpieczenia i na potrzeby sfinansowania budżetu. Natomiast fizycznie sfinansowanie deficytu bieżącego mogłoby się odbyć za pomocą przychodów zwrotnych na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 2. Przyjęcie takich argumentów oznaczałoby, że ustalanie deficytu bieżącego do wysokości posiadanych wolnych środków i nadwyżki nie rodzi skutków w postaci obowiązku przeznaczenia ich na sfinansowanie tegoż deficytu. Ponieważ deficyt budżetu bieżącego jest częścią deficytu budżetowego, mógłby być sfinansowany kredytem lub pożyczką. Wówczas nadwyżka i wolne środki mogłyby być przeznaczone np. na sfinansowanie rozchodów. Przy zastosowaniu podstawowej wykładni literalnej art. 242 nasuwa się, jako właściwa, pierwsza z wymienionych interpretacji, natomiast druga ze wspomnianych nie jest ani wykładnią literalną, ani celowości-

ciową tego przepisu, ze względu właśnie na brak celu obrania takiego toku rozumowania. Gdyby nawet przyjąć, że ustawodawcy chodziło o umożliwienie JST zaciągania w większym wymiarze kredytów preferencyjnych, na realizację inwestycji, to jest to błędne rozumowanie, bowiem zobowiązanie można zaciągnąć jedynie do wysokości deficytu, który w części będzie się składał z wydatków bieżących, a w części z inwestycyjnych. W konsekwencji kredyty preferencyjne i tak będzie można zaciągnąć tylko do wysokości zadań inwestycyjnych ujętych w deficycie budżetu.

Przepisy art. 90 n.u.f.p. stwarzają kolejną możliwość zaciągania zobowiązań przez JST. Dotyczy ona finansowania wydatków na inwestycje i zakupu inwestycyjne ujęte w ramach przedsięwzięć określonych w Wieloletniej Prognozie Finansowej (WPF) – jest to zupełnie nowa instytucja określająca poziom budżetu na przestrzeni kilku lat, wchłaniająca niejako dotychczasowe Wieloletnie Plany Inwestycyjne (WPI) i prognozę kwoty długu. Jej obligatoryjne opracowywanie przez organy stanowiące JST zacznie obowiązywać od 2011 r.

Dlatego dopiero od 2011 r. JST będą mogły zaciągać pożyczki w państwowych funduszach celowych, o ile ustawa tworząca fundusz tak stanowi, na realizację przedsięwzięć inwestycyjnych ujętych w WPF.

7) **kwotę wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, zgodnie z zawartą umową, z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez JST** – w poszczególnych latach budżetowych, obejmujących okres udzielonego poręczenia zarówno w formie awalu (poręczenia wekslowego), jak i poręczenia na podstawie przepisów kodeksu cywilnego, należy w wydatkach zabezpieczyć taką kwotę, która umożliwi pokrycie potencjalnych spłat zobowiązań wynikających z poręczenia – mimo że np. poręczenie wekslowe nie jest związane z podpisaniem umowy poręczenia, jest swoistą gwarancją. A zatem w planie wydatków należy ująć taką kwotę zobowiązania wraz z odsetkami, która może stać się wymagalna, gdyby podmiot, któremu poręczono, nie wywiązał się z umowy pożyczki lub kredytu. **W praktyce oznacza to konieczność zabezpieczenia w budżecie**

środków na pokrycie – w przypadku awalu – całego poręczonego zobowiązania w kolejnych latach budżetowych bez możliwości rozłożenia go na „raty” zgodnie z harmonogramem spłat, określonym dla kredytobiorcy. W kolejnych latach budżetowych kwota ta powinna być na bieżąco weryfikowana i pomniejszana o wysokość spłaconego już w części zobowiązania z tytułu kredytu lub pożyczki. W przypadku poręczenia na podstawie kodeksu cywilnego, jeśli wynika to z podpisanej umowy, należy wykazać taką kwotę zobowiązania z tytułu poręczenia, jaka ewentualnie przypadnie do spłaty w danym roku budżetowym¹⁰. Wygląda na to, że w uchwale budżetowej ustawodawca nakazuje dwukrotnie wskazać kwotę wydatków związanych z potencjalną spłatą poręczeń: raz w treści normatywnej uchwały, a następnie w szczegółowym planie wydatków, jako jeden z wydatków bieżących (art. 236 ust. 3 pkt 5 n.u.f.p.);

8) **szczególne zasady wykonywania budżetu JST w roku budżetowym, wynikające z odrębnych ustaw – należy tu zwrócić uwagę na ustawę o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi**¹¹, która nakazuje w sposób szczególny traktować środki pochodzące z opłat za wydawane zezwolenia na sprzedaż alkoholu. Powinny być one wydatkowane na realizację programów profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych przez samorządy województwa i samorządy gminne. Zgodnie z art. 18² tej ustawy środki te „wykorzystywane będą na realizację gminnych programów profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych oraz gminnych programów, o których mowa w art. 10 ust. 2 ustawy z 29.07.2005 r. o przeciwdziałaniu narkomanii¹², i nie mogą być przeznaczane na inne cele”;

¹⁰ E. Czołpińska, *Uchwała budżetowa „krok po kroku” – analiza przepisów i uwagi praktyczne*, „Finanse Komunalne”, dodatek specjalny do numeru 2008/10, s. 29.

¹¹ Ustawa z 26.10.1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (tekst jedn., Dz. U. z 2007 r. Nr 70, poz. 473 ze zm.).

¹² Ustawa z 29.07.2005 r. o przeciwdziałaniu narkomanii (Dz. U. Nr 179, poz. 1485 ze zm.).

Następny akt prawny, który powinien być tu zauważony, to ustawa z 11.05.2001 r. o obowiązkach przedsiębiorców w zakresie gospodarowania niektórymi odpadami oraz o opłacie produktowej i opłacie depozytowej¹³. Uregulowane w niej zostały zasady pobierania opłaty produktowej od przedsiębiorców przez urzędy marszałkowskie – wpływy z opłat produktowych w wysokości 2% stanowią dochody budżetu województwa samorządowego z przeznaczeniem na koszty egzekucji należności z tytułu opłat produktowych i obsługę administracyjną systemu opłat produktowych (art. 27 ust. 3). Ponadto rozdział 6 tej ustawy reguluje zasady gospodarowania środkami pochodzącymi z opłaty produktowej – są one przekazywane gminom z wojewódzkich funduszy celowych z przeznaczeniem na realizację zadań wskazanych w ustawie.

9) **uprawnienia jednostki pomocniczej do prowadzenia gospodarki finansowej w ramach budżetu gminy** – w przypadku gdy rada gminy postanowiła o wyodrębnieniu środków budżetowych do dyspozycji sołectw w uchwale budżetowej powinny się znaleźć postanowienia mówiące o wysokości kwot przewidzianych do dyspozycji poszczególnych sołectw. Wysokość kwot oraz zakres zadań, jakie będą mogły być realizowane w ramach tej instytucji, powinny być określone zgodnie z zasadami ustawy o funduszu sołeckim¹⁴;

10) **inne postanowienia, których obowiązek zamieszczenia w uchwale budżetowej wynika z postanowień organu stanowiącego JST** – redakcja tego przepisu wskazuje, że w uchwale budżetowej powinny być ujęte zapisy wynikające bezpośrednio z postanowień wcześniejszych uchwał organu stanowiącego. Jednak w praktyce niewiele jest takich postanowień, które wymagałyby zapisów w uchwale budżetowej, w części normatywnej. Upřednie postanowienia rady (sejmiku) skutkują raczej koniecznością ujęcia w planie wydatków

konkretnych zadań do realizacji lub zaplanowania środków na udzielenie pomocy finansowej czy dotacji o innym charakterze. Dlatego trudno jest wskazać konkretny przykład zapisu w uchwale, odpowiadający wymogom tak określonej wytycznej ustawowej. Jednak biorąc pod uwagę, że racjonalny ustawodawca tworzy przepisy, które czemuś służą, można przyjąć, że jest to ten punkt w uchwale budżetowej, w którym mogą się znaleźć postanowienia organu stanowiącego wydane na podstawie ustaw ustrojowych, np. określenie maksymalnej kwoty, do której zarząd może samodzielnie udzielać pożyczek oraz poręczeń i gwarancji, lub określenie łącznej kwoty poręczeń i gwarancji, czego wymaga art. 94 n.u.f.p.

2.2. Postanowienia fakultatywne

Ponadto w uchwale budżetowej organ stanowiący JST może upoważnić zarząd do (art. 212 ust. 2 n.u.f.p.):

1) **zaciągania kredytów i pożyczek oraz emitowania papierów wartościowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 i art. 90 n.u.f.p.** – oznacza to, że organ stanowiący będzie miał możliwość scedowania na zarząd własnych kompetencji w przedmiocie zaciągania zarówno kredytów i pożyczek krótkoterminowych – tak jak to działo się dotychczas, jak i zobowiązań długoterminowych – co jest zupełną nowością. Należy zwrócić uwagę, że ustawa wprowadzająca nie zmienia ustaw ustrojowych w zakresie wyłącznej kompetencji organów stanowiących do zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych. Dlatego przepis art. 212 ust. 2 pkt 1 należy rozumieć w ten sposób, że jeśli organ stanowiący zechce w uchwale budżetowej upoważnić zarząd do zaciągania zobowiązań z art. 89 ust. 1 i art. 90, to trzeźka się swoich uprawnień na korzyść zarządu. Jeśli natomiast nie zrobi tego, jest to przesłanką do przyjęcia, że organ stanowiący chce pozostawić tę kompetencję do własnej właściwości i w przypadku konieczności zaciągnięcia zobowiązania będzie się to wiązało z podjęciem przez ten organ stosownej uchwały;

¹³ Ustawa z 11.05.2001 r. o obowiązkach przedsiębiorców w zakresie gospodarowania niektórymi odpadami oraz o opłacie produktowej i opłacie depozytowej (tekst jedn., Dz. U. z 2007 r. Nr 90, poz. 607 ze zm.).

¹⁴ Ustawa z 20.02.2009 r. o funduszu sołeckim (Dz. U. Nr 52, poz. 420).

- 2) **dokonywania zmian w budżecie w zakresie określonym w art. 258 n.u.f.p.**, tzn. do dokonywania innych zmian w planie wydatków niż określone w art. 257, z wyłączeniem przeniesień wydatków między działami – zakres tego upoważnienia w zasadzie nie uległ zmianie i odpowiada przepisom art. 188 ust. 2 u.f.p. Jednak trzeba mieć na względzie, że ustawodawca nieco inaczej potraktował ustawową delegację dla zarządu do dokonywania zmian w budżecie (art. 257 n.u.f.p.). W toku wykonywania budżetu zarząd, w świetle nowych przepisów, może dokonywać zmian w planie dochodów i wydatków budżetu JST polegających na zmianach planu:
- dochodów i wydatków związanych ze zmianą kwot lub uzyskaniem dotacji przekazywanych z budżetu państwa, z budżetów innych JST oraz innych jednostek sektora finansów publicznych – jest to rozszerzenie katalogu źródeł dochodów z tytułu dotacji o pochodzące od innych jednostek sektora finansów publicznych, które zarząd może samodzielnie wprowadzać do planu budżetu zarówno po stronie dochodów, jak i wydatków; takie posunięcie ze strony ustawodawcy znajduje uzasadnienie w praktyce, ponieważ JST coraz częściej współpracują z innymi podmiotami i otrzymują od nich dotacje,
 - dochodów JST wynikających ze zmian kwot subwencji w wyniku podziału rezerw subwencji ogólnej – dotychczasowe upoważnienie w tym zakresie dotyczyło możliwości zmian w planie dochodów JST z tytułu zmian kwot subwencji w wyniku podziału rezerw; według nowych regulacji zarząd samodzielnie, na podstawie delegacji ustawowej, będzie mógł dokonać zmian w planie dochodów, które powstały w wyniku podziału rezerw subwencji ogólnej,
 - wydatków JST w ramach działu w zakresie wydatków bieżących, z wyjątkiem zmian planu wydatków na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej – jest to znacząca zmiana w stosunku do ustawy o finansach publicznych, bowiem obecna

- ustawa zezwalała organowi stanowiącemu na przekazanie swoich uprawnień w tym zakresie organowi wykonawczemu i to ona mogła wprowadzać ewentualne ograniczenia w tym zakresie,
- dochodów i wydatków JST związanych ze zwrotem dotacji otrzymanych z budżetu państwa lub innych JST – jest to nowy przepis ustawowy, sankcjonujący utartą praktykę, bowiem tak naprawdę pozostawienie tego w kompetencji rady nie miało sensu ze względu na to, że organ stanowiący nie mógł postanowić inaczej, jak tylko o zwrocie dotacji. A zatem częstą praktyką było dokonywanie odpowiednich zmian w tym zakresie przez zarząd, który jest odpowiedzialny za rozliczenie i zwrot dotacji;
 - 3) **przekazania niektórych uprawnień do dokonywania przeniesień planowanych wydatków innym jednostkom organizacyjnym JST;**
 - 4) **przekazania innym jednostkom organizacyjnym JST uprawnień do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w następnych latach jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy – zmiana przyjęta w tym przepisie polega w zasadzie na wydłużeniu okresu płatności zobowiązań na czas nieokreślony, wykraczający poza rok budżetowy (przepis obecnej ustawy o finansach publicznych: „termin zapłaty upływa w roku następnym”).** Jest to bardzo dobre rozwiązanie ze względu na funkcjonujące w samorządach i ich jednostkach organizacyjnych umowy wieloletnie („realizacja w roku budżetowym i w latach następnych”) na utrzymanie różnego rodzaju mediów oraz inne zawierane na podstawie prawa zamówień publicznych¹⁵.
- Należy jednak zwrócić uwagę, że w uchwale budżetowej na 2010 r. powinno się znaleźć upoważnienie dla zarządu do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w następnym roku jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin zapłaty upły-

¹⁵ Ustawa z 29.01.2004 r. – Prawo zamówień publicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2007 r. Nr 223, poz. 1655 ze zm.).

wa w następnym roku – zgodnie z przepisami art. 184 ust. 1 pkt 10 u.f.p., który na podstawie art. 121 ust. 4 ustawy wprowadzającej ma zastosowanie do uchwał budżetowych na 2010 r. Takie podejście ma zapewne związek z faktem wejścia w życie od 2011 r. przepisów dotyczących wieloletniej prognozy finansowej JST i upoważnień związanych z realizacją przedsięwzięć tam ujętych.

Ponadto, jak wynika z art. 121 ust. 4 ustawy wprowadzającej, uchwała budżetowa na 2010 r. powinna zawierać, jeśli wymaga tego sytuacja JST, w układzie przewidzianym dotychczasowymi przepisami (art. 166 i 166a u.f.p.), limity wydatków na wieloletnie programy inwestycyjne (WPI), programy i projekty realizowane ze środków z budżetu UE i innych zagranicznych, niepodlegające zwrotowi, oraz zadania wynikające z kontraktów wojewódzkich zawartych między Radą Ministrów a samorządem województwa, ujmowane w wykazie stanowiącym załącznik do uchwały budżetowej. Podobnie, jeśli wymaga tego sytuacja JST, załącznikiem do uchwały w 2010 r. powinien być wykaz obowiązujących umów o partnerstwie publiczno-prywatnym, sporządzony zgodnie z wymogami art. 166a u.f.p.

Zgodnie z art. 213 n.u.f.p. w uchwale budżetowej nie należy zamieszczać przepisów niezwiązanych z wykonywaniem budżetu JST.

2.3. Szczegółowy podział planowanych dochodów i wydatków budżetu

2.3.1. Zakres i szczegółowość planu dochodów w nowym ujęciu uchwały budżetowej (art. 235 n.u.f.p.)

Nowa uchwała budżetowa JST w planie dochodów powinna wyszczególnić (w układzie działów klasyfikacji budżetowej) kwoty planowanych dochodów bieżących i dochodów majątkowych według ich źródeł, ze szczególnym uwzględnieniem dochodów pochodzących z dotacji i środków na finansowanie wydatków na realizację zadań finansowanych z udziałem środków z budżetu UE i z innych zagranicznych źródeł niepodlegających zwrotowi.

Minimalny podział planu dochodów powinien zatem polegać na wykazaniu w poszczególnych działach klasyfikacji budżetowej dochodów bieżących i majątkowych, następnie na wyodrębnieniu w każdej z tych grup źródeł dochodów (paragrafy klasyfikacji budżetowej określają rodzaj dochodu – art. 39 ust. 1 pkt 2 n.u.f.p.). Wskazanie źródeł dochodów w formie paragrafów spełni wymóg zaznaczenia w planie dochodów środków pochodzących z dotacji (odpowiednie paragrafy dotacyjne) oraz na współfinansowanie programów z budżetu UE lub z innych źródeł zagranicznych.

2.3.2. Zakres i szczegółowość planu wydatków w nowym ujęciu uchwały budżetowej (art. 236 n.u.f.p.)

Plan wydatków w budżecie powinien także wyodrębnić ich część bieżącą i majątkową, w układzie działów i rozdziałów klasyfikacji budżetowej. W wydatkach bieżących należy wyodrębnić w szczególności:

- 1) wydatki jednostek budżetowych, w tym wynagrodzenia i składki od nich naliczane oraz wydatki związane z realizacją ich zadań statutowych – są to niezręcznie sformułowane wymagania dotyczące szczegółowości planu wydatków. W pierwszym odruchu można odnieść wrażenie, że ustawodawca żąda od JST wykazu poszczególnych jednostek budżetowych i pokazania ich planów finansowych w pewnym układzie. Wydatki jednostek budżetowych należy interpretować jako wydatki budżetu pozostałe po pomniejszeniu ogólnej kwoty o wydatki na dotacje, inwestycje i zakupy inwestycyjne oraz wydatki związane z funkcjonowaniem organu stanowiącego i wykonawczego JST. Pozostałe będą wydatkami jednostek budżetowych. Co do zasady nie zmienił się fakt, że w planie finansowym urzędu JST ujmuje się wszystkie wydatki nieujęte w planach finansowych innych jednostek budżetowych, w tym związane z funkcjonowaniem organu stanowiącego JST i zarządu JST. Ponadto ustawa precyzuje (art. 249 ust. 4 n.u.f.p.), że ujmuje się w nim także:
 - dotacje dla samorządowych zakładów budżetowych,

- dotacje i środki przekazywane na rzecz innych JST i związków JST,
- pozostałe dotacje,
- wpłaty do budżetu państwa z przeznaczeniem na zwiększenie części subwencji ogólnej, określone w odrębnych ustawach,
- płatności oraz składki wpłacane na rzecz instytucji krajowych i zagranicznych;

Nowością jest określenie w art. 249 ust. 5 n.u.f.p. że „w planie finansowym wojewódzkiej jednostki budżetowej, innej niż urząd marszałkowski, mogą być ujmowane dotacje związane z realizacją programów operacyjnych”.

2) **dotacje na zadania bieżące** – poprzez wyodrębnienie odpowiednich paragrafów klasyfikacji budżetowej. Do tej grupy wydatków należy zaliczyć dotacje przekazane z budżetu JST na zadania bieżące, klasyfikowane w paragrafach: 200, 231–233, 241–243, 248, 251–252, 254, 256–259, 265–267, 271–273, 280–283, 288;

3) **świadczenia na rzecz osób fizycznych** – to pojęcie zostało zdefiniowane przez ustawodawcę w części ustawy określającej budżet państwa. Zgodnie z art. 124 ust. 2 „świadczenia na rzecz osób fizycznych obejmują wydatki budżetu państwa kierowane, na podstawie odrębnych przepisów, bezpośrednio lub pośrednio do osób fizycznych, a niebędące wynagrodzeniem za świadczoną pracę”. W praktyce będą to wszystkie wydatki klasyfikowane w paragrafie 302 „świadczenia na rzecz osób fizycznych” oraz § 428 „Zakup usług zdrowotnych” oraz § 429 „Zakup świadczeń zdrowotnych dla osób nieobjętych obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego”. Ponadto powyższej definicji w pewnym zakresie mogą odpowiadać wydatki ujmowane w § 303 „Różne wydatki na rzecz osób fizycznych” oraz w § 311 „Świadczenia społeczne” – np. w zakresie dodatków mieszkaniowych, zapomóg dla podopiecznych, zasiłków dla rodzin osób odbywających służbę wojskową;

4) **wydatki na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, w części związanej z realizacją zadań JST** – strona wydatkowa uchwały budżetowej JST w tym zakresie powinna określać

wydatki w wysokości odpowiadającej kwocie planowanych do pozyskania (lub otrzymanych) środków na ten cel, powiększonych o wkład własny JST w realizację danego projektu;

5) **wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez JST, przypadające do spłaty w danym roku budżetowym** – klasyfikowane w paragrafie 802;

6) **obsługę długu JST** – czyli wydatki związane ze spłatą odsetek i innych rozliczeń od zobowiązań zaliczanych do długu JST, klasyfikowanych w paragrafach: 801, 807–813.

W planie wydatków majątkowych wyodrębnia się w układzie działów i rozdziałów planowane kwoty wydatków majątkowych, do których zalicza się wydatki na:

1) **inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, w części związanej z realizacją zadań JST** – klasyfikowane w: § 605, § 606, § 613, § 614, § 617, § 620, § 621, § 622, § 623, § 630, § 661, § 662, § 663, § 664, § 665, § 680 lub w tych samych paragrafach z odpowiednią czwartą cyfrą,

2) **zakup i objęcie akcji i udziałów** – klasyfikowane w § 601,

3) **wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego** – klasyfikowane także w § 601.

2.3.3. Dodatkowe postanowienia dotyczące planu dochodów i wydatków

Przepisy art. 237 n.u.f.p. nakazują wyodrębnić w planie dochodów i wydatków budżetu JST **dochodów i wydatków finansowanych z tych dochodów, związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu jednostki, wynikającymi z odrębnych ustaw**. Biorąc pod uwagę wymóg z art. 212 ust. 1 pkt 8 n.u.f.p., trzeba stwierdzić, że w **postanowieniach uchwały budżetowej powinny być wskazane ogólne kwoty i zasady wykonywania budżetu na podstawie odrębnych ustaw, natomiast w szczegółowym podziale planu dochodów i wydatków dodatkowo należy je wyodrębnić**.

Ponadto w planie dochodów i wydatków budżetu JST wyodrębnia się:

- 1) **dochody i wydatki związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej i innych zleconych JST odrębnymi ustawami** – co do zasady wysokość wydatków na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej powinna odpowiadać wpływom z tytułu dotacji na ten cel. Jednak w wielu przypadkach JST angażują środki własne i „dokładają” je do zadań budżetu państwa. Dochody i wydatki związane z realizacją zadań zleconych powinny być wyodrębnione w uchwale budżetowej w takiej szczegółowości, w jakiej uchwalany jest budżet (§ 4 ust. 1 obecnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, przekazywania dotacji celowych i pobranych dochodów związanych z realizacją tych zadań¹⁶). Przy czym, zgodnie z § 4 ust. 3 rozporządzenia, dochody z tytułu przyznanych z budżetu państwa dotacji celowych na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami w pełnej szczegółowości klasyfikacji budżetowej, w podziale na dochody, które podlegają przekazaniu do budżetu państwa, oraz – o ile odrębne przepisy tak stanowią – na dochody JST;
- 2) **zadania wykonywane na mocy porozumień z organami administracji rządowej** – są to dochody i wydatki związane z realizacją zadań przejętych z zakresu budżetu państwa na podstawie porozumień, które realizowane są ze środków pozyskanych od wojewody w formie dotacji (np. utrzymanie cmentarzy wojskowych);
- 3) **zadania realizowane w drodze umów lub porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego** – w tej grupie należy wyróżnić dotacje na realizację zadań wspólnych z innymi JST (art. 167 ust. 2 pkt 4 u.f.p.). Taka

¹⁶ Rozporządzenie Ministra Finansów z 24.07.2006 r. w sprawie planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, przekazywania dotacji celowych i przekazywania pobranych dochodów związanych z realizacją tych zadań (Dz. U. Nr 135, poz. 955).

sytuacja wymaga zawarcia umowy między JST i musi dotyczyć zadania, które należy do katalogu zadań własnych każdej ze stron umowy, bowiem dopiero wtedy można mówić o zadaniu wspólnym dwóch (lub więcej) JST. Do tego typu umów mogą przystępować JST różnego szczebla, realizujące to samo zadanie. Na przykład zadaniem wspólnym powiatu i gminy może być organizacja dożynek lub innego rodzaju przedsięwzięcia mającego na celu promocję zarówno powiatu, jak i gminy, albo budowa obiektu sportowego w gminie na terenie powiatu, który współuczestniczy finansowo w realizacji zadania. Natomiast **zadaniem wspólnym z całą pewnością nie będzie współfinansowanie budowy chodnika przez gminę przy drodze wojewódzkiej przechodzącej przez jej terytorium** – jest to udzielenie pomocy finansowej dla województwa samorządowego. Kolejną grupą, którą należy tu omówić, są dochody i wydatki na zadania realizowane w drodze porozumień. Regulacje ustaw ustrojowych (art. 8 ust. 2a i 3 u.s.g., art. 5 ust. 2 i 4 u.s.p., art. 8 ust. 2 i 3 u.s.w.) określają, że w ślad za przekazaniem zadania w drodze porozumienia obligatoryjne jest przekazanie środków w wysokości koniecznej do jego zrealizowania. Jednak należy zauważyć, że w myśl art. 8 u.s.g. gmina może wykonywać zadania z zakresu właściwości powiatu oraz zadania z zakresu właściwości województwa na podstawie porozumień z tymi JST. Przepisy zatem nie pozwalają gminom na powierzanie swoich zadań własnych do zrealizowania innej JST. Powiat z kolei ma możliwość przyjęcia do realizacji zadań wyłącznie z zakresu administracji rządowej, natomiast porozumienia z innymi JST mogą dotyczyć powierzenia im do realizacji zadań powiatu. Podobne unormowania mają zastosowanie do województw samorządowych – mogą one zawierać z innymi województwami oraz jednostkami lokalnego samorządu terytorialnego z obszaru województwa porozumienia w sprawie powierzenia prowadzenia zadań publicznych. Reasumując, cechą takich porozumień zawieranych między JST jest przekazanie środków finansowych innej

JST wraz z równoczesnym przekazaniem jej do zrealizowania zadania własnego.

2.4. Rezerwy

Można śmiało powiedzieć, że w tym zakresie wiele się zmieni. Począwszy od wprowadzenia obligatoryjności tworzenia rezerwy ogólnej w budżecie JST oraz wprowadzenia dla jej wysokości procentowych widełek, a skończywszy na zmianie przepisów dotyczących kompetencji zarządu w przedmiocie dysponowania nimi. Otóż art. 222 n.u.f.p. brzmi następująco:

- „1. W budżecie jednostki samorządu terytorialnego tworzy się rezerwę ogólną, w wysokości nie niższej niż 0,1% i nie wyższej niż 1% wydatków budżetu.
2. W budżecie jednostki samorządu terytorialnego mogą być tworzone rezerwy celowe:
 - na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie może być dokonany w okresie opracowywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
 - na wydatki związane z realizacją programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2, – gdy odrębne ustawy tak stanowią.
3. Suma rezerw celowych, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 3, nie może przekroczyć 5% wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego.
4. Zarząd jednostki samorządu terytorialnego dokonuje podziału rezerw, o których mowa w ust. 1 i 2”.

W zakresie regulacji dotyczących rezerw celowych istotne są przepisy ust. 2 pkt 2 i 3 tego artykułu. Wprowadzają one wprost możliwość tworzenia rezerw na realizację programów finansowanych z udziałem środków budżetu UE jako odrębną kategorię. Oznacza to, że można stworzyć taką rezerwę nawet wtedy, kiedy podział na właściwe pozycje klasyfikacji budżetowej jest możliwy na etapie opracowywania budżetu. Jest to „ukłon” w stronę samorządów, które bardzo często do ostatniej chwili nie są w stanie przewidzieć, czy pozyskają możliwość dofinansowania danego zadania z UE, czy nie, i stworzenie takiej rezerwy ułatwia wykonywanie budżetu.

Ustalenie rezerwy celowej na podstawie odrębnych przepisów (art. 222 ust. 2 pkt 3 n.u.f.p.) obecnie kojarzy się jedynie z rezerwą na zarządzanie kryzysowe. Należy tu wspomnieć o zmianie ustawy o zarządzaniu kryzysowym z 17.07.2009 r.¹⁷, której art. 26 ust. 4 otrzymał następujące brzmienie: „(...) w budżecie jednostki samorządu terytorialnego tworzy się rezerwę celową na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego w wysokości nie mniejszej niż 0,5% wydatków budżetu JST, pomniejszonych o wydatki inwestycyjne, wydatki na wynagrodzenia i pochodne oraz wydatki na obsługę długu”.

W nowej ustawie zapisano także, że to zarząd dokonuje podziału rezerw. W obecnym przepisie art. 173 u.f.p. przypisano zarządowi kompetencje do dysponowania rezerwami. Należy się zastanowić, czy oba przepisy się różnią. Podział rezerw jest jednocześnie ich rozdysponowaniem, które polega na dokonaniu najpierw odpowiednich zmian w budżecie i stworzeniu lub zwiększeniu planu w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej, a następnie wykonaniu tak zaplanowanych wydatków.

Tak jak w dotychczasowych rozwiązaniach, rezerwy celowe, według nowych regulacji, także mogą być przeznaczone wyłącznie na cel, na jaki zostały utworzone, oraz wykorzystane zgodnie z klasyfikacją budżetową wydatków. Zarząd JST będzie mógł, po uzyskaniu pozytywnej opinii komisji właściwej do spraw budżetu organu stanowiącego JST, dokonać zmiany przeznaczenia rezerwy celowej.

Nowym rozwiązaniem ustawowym jest przepis art. 259 ust. 3 n.u.f.p., z którego wynika, że „wydatki przenoszone z rezerwy ogólnej nie mogą zwiększać planowanych wydatków na uposażenie i wynagrodzenia ze stosunku pracy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej”.

2.5. Terminy

Zmianie uległ przewidziany ustawą ostateczny termin uchwalenia budżetu JST – został określony na 31 stycznia roku budżetowego. Jednak gene-

¹⁷ Ustawa z 17.07.2009 r. o zmianie ustawy o zarządzaniu kryzysowym (Dz. U. Nr 131, poz. 1076).

ralna zasada, że uchwałę budżetową organ stanowiący JST **podjmuje przed rozpoczęciem roku budżetowego**, pozostała i jest słuszna, chociażby ze względu na ograniczoną podstawę gospodarki finansowej JST, jakim jest projekt uchwały budżetowej po 1 stycznia nowego roku.

W przypadku niepodjęcia uchwały budżetowej w terminie do 31 stycznia roku budżetowego **regionalna izba obrachunkowa, w terminie do końca lutego roku budżetowego, ustala budżet JST w zakresie zadań własnych oraz zadań zleconych**. Do dnia ustalenia budżetu przez regionalną izbę obrachunkową podstawą gospodarki finansowej jest projekt uchwały budżetowej, przedstawiony organowi stanowiącemu JST i regionalnej izbie obrachunkowej w terminie do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy (art. 240 ust. 3 n.u.f.p.).

V. Podsumowanie

Reasumując, przy opracowywaniu projektu budżetu na 2010 r. należy wziąć pod uwagę, że powinien on być opracowany na podstawie dotychczas obowiązującej procedury i składać się z:

- projektu uchwały budżetowej opracowanej według nowych zasad, z wyjątkami z ustawy wprowadzającej,
- załączników, takich jak: prognoza kwoty długu, informacja o stanie mienia komunalnego i objaśnienia, sporządzone na dotychczasowych zasadach.

Natomiast projekt uchwały budżetowej i uchwała budżetowa powinny składać się z budżetu oraz załączników:

- 1) w nowym ujęciu, czyli zestawienia planowanych kwot dotacji udzielanych z budżetu JST, z zastosowaniem wymogów art. 215 n.u.f.p.,
- 2) w dotychczasowym ujęciu, takich jak:
 - plany przychodów i wydatków zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych i funduszy celowych oraz dochodów własnych jednostek budżetowych,
 - wieloletnie plany finansowe, zgodnie z art. 166 u.f.p.,
 - wykaz programów i projektów realizowanych przy współudziale środków z budżetu

UE i innych bezzwrotnych środków zagranicznych, zgodnie z art. 166 u.f.p.

Należy podkreślić, że szczegółowy podział planu dochodów i wydatków w uchwale budżetowej nie powinien być wyodrębniony w formie załączników, jak to się działo do chwili obecnej.

Wyraźnie wskazanie art. 211 ust. 5 n.u.f.p., że uchwała budżetowa składa się z budżetu i załączników, oraz wymienienie załączników w art. 214 n.u.f.p. wyłącza możliwość opracowania szczegółowego podziału dochodów i wydatków w formie odrębnych załączników. W praktyce tabele (bo prezentacja danych w tej formie jest najbardziej przejrzysta) dotyczące planu dochodów i wydatków, spełniające wymogi określone w art. 235 i art. 236 n.u.f.p., będą stanowiły jeden z paragrafów treści uchwały. Podkreślenia wymaga wprowadzenie upoważnień w uchwale budżetowej na 2010 r.:

1) nowych:

- do zaciągania kredytów i pożyczek oraz emitowania papierów wartościowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 i art. 90 n.u.f.p. – co oznacza, że także do zaciągania zobowiązań długoterminowych, a nie – jak było to dotychczas – tylko do krótkoterminowych,
- do dokonywania zmian w budżecie, jednak w zupełnie innym zakresie niż dotychczas, zgodnie z przepisami art. 258 n.u.f.p.;

2) funkcjonujących także obecnie i mających zastosowanie w 2010 r.:

- do zaciągania zobowiązań na finansowanie wydatków na wieloletnie programy inwestycyjne, programy i projekty realizowane ze środków z budżetu UE i innych zagranicznych, niepodlegających zwrotowi, oraz zadań wynikających z kontraktów wojewódzkich zawartych między Radą Ministrów a samorządem województwa, ujmowanych w wykazie stanowiącym załącznik do uchwały budżetowej, zgodnie z wymogami art. 166 ust. 2 u.f.p.,
- do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku następnym jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin zapłaty upływa w następnym roku.

Na koniec należy wspomnieć o przepisach art. 47 ustawy wprowadzającej, który zmienia art. 13 pkt 7 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych¹⁸ w taki sposób, że nakazuje publikację uchwał budżetowych gmin, powiatów i województw oraz sprawozdań z wykonania tych budżetów.

Biorąc pod uwagę powyższe wywody, dotyczące interpretacji przepisów nowej ustawy o finansach publicznych i ustawy wprowadzającej, regionalne izby obrachunkowe, jako instytucje powołane do oceny legalności działań zarówno organów wykonawczych, jak i stanowiących, będą miały w tym roku utrudnione zadanie. Ponieważ z przywołanych ustaw nie wynika wprost stosowanie nowych przepisów do opracowania projektu ustawy budżetowej (o czym jest mowa na początku opracowania), składy orzekające izb nie będą miały podstaw do kwestionowania projektów uchwał budżetowych, opracowanych na podstawie dotychczas obowiązujących przepisów. Podobnie, w przypadku budżetów uchwalonych jeszcze w grudniu

2009 r. na podstawie projektów sporządzonych w kształcie obowiązującym pod rządami ustawy o finansach publicznych, nie będzie przesłanek do stwierdzenia nieważności takich budżetów. Jednak zarówno składy orzekające kolegii izb w swoich opiniach, jak i same kolegia regionalnych izb obrachunkowych w swoich postępowaniach nadzorczych będą zwracały uwagę na konieczność niezwłocznej zmiany uchwały budżetowej już w pierwszych dniach nowego roku, aby dostosować jej zapisy do regulacji obowiązujących od 1.01.2010 r.

Analogicznie w sytuacji, gdy organ wykonawczy opracuje treść projektu uchwały budżetowej z zastosowaniem nowych wytycznych, regionalne izby obrachunkowe nie będą kwestionowały takich projektów budżetów, kierując się przede wszystkim przepisami ustawy wprowadzającej, pragmatyką i ekonomiką procesu uchwalania budżetu oraz biorąc pod uwagę fakt, że w styczniu 2010 r. projekt budżetu w „starym” ujęciu nie będzie mógł być przedstawiony organowi stanowiącemu do uchwalenia i nie będzie mógł stanowić podstawy do wykonywania budżetu. Natomiast w sytuacji uchwalania budżetu przez JST po nowym roku, regionalne izby obrachunkowe będą kierowały się przepisami nowej ustawy.

¹⁸ Ustawa z 20.07.2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (tekst jedn. Dz. U. z 2007 r. Nr 68, poz. 449 ze zm.).

Ewa Czołpińska

jest naczelnikiem WIAS RIO w Białymstoku.

Finanse Komunalne

Redaktor naczelny
prof. dr hab. Mirosław Stec

Kolegium redakcyjne
dr Bogdan Cybulski, Tadeusz Dobek, Janusz Galkiewicz,
dr Ryszard Paweł Krawczyk, dr Stanisław Srocki, dr Zbigniew K. Wojcik

Sekretarze redakcji:
Bogdan Bugdalski (tel. 022 535 82 59, bbugdalski@wolterskluwer.pl)

Redaktor prowadzący:
Sylwia Jarmuz (tel. 022 535 82 59, sjarmuz@wolterskluwer.pl)

Wydawca:
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 01-231 Warszawa, ul. Płocka 5a,
www.wolterskluwer.pl

© for „Finanse Komunalne” All rights reserved

 **Wolters Kluwer**
Polska

Biurowo Reklamowy: tel. 022 535 83 01, infolinia 0 800 120 188
Skład i łamanie: Paragrafik Studio Grafiki, www.paragrafik.com
Druk i oprawa: PAPER&TINTA, Warszawa, ul. Bardowskiego 4
Nakład 2000 egz.

WWW... w stronę samorządu

 **LEX**
a Wolters Kluwer business

www.samorzad.LEX.com.pl

Praktyczna informacja prawna w zakresie:

- organizacji i funkcjonowania samorządu,
- zadań realizowanych przez organy samorządu,
- aktualności samorządowych.

Prezentacja oferty publikacji Wolters Kluwer Polska

- zapowiedzi,
- nowości,
- listy bestsellerów,
- wiadomości o promocjach.