

ZNACZENIE KLASYCZNYCH ZASAD BUDŻETOWYCH W BUDŻECIE OGÓLNYM UNII EUROPEJSKIEJ

MARCIN TYNIEWICKI

1. Uwagi ogólne

W nauce prawa finansowego i finansów publicznych zasady budżetowe przyjęto bardzo często określać jako postulaty skierowane do ustawodawcy i praktyki odnoszące się do prawidłowej organizacji i funkcjonowania gospodarki budżetowej, celem optymalnej realizacji jej zadań.¹ Taka definicja oznacza, że zasady te nie mają charakteru prawnego, bowiem są postulatami. Aczkolwiek w wielu ustawodawstwach bezpośrednio zostały one ujęte w ramy przepisów prawa. Wówczas ich ranga wzrasta, bowiem stają się nakazami prawa.

Ogólne zasady odnoszące się do gospodarki budżetowej funkcjonują również w porządku prawnym Unii Europejskiej (UE), a w szczególności gospodarki opartej na unijnym budżecie ogólnym. Należy jednak zaznaczyć, że prawodawca unijny przywiązał do tych zasad szczególną wagę, co wynika z dwóch powodów. Po pierwsze spora część z nich znajduje swoje źródło w tzw. prawie pierwotnym, głównie w Traktacie o funkcjonowaniu Unii Europejskiej², we fragmentach poświęconych postanowieniom finansowym (Część Szósta „Postanowienia instytucjonalne i finansowe, Tytuł II „Postanowienia finansowe”). Wobec tego ranga prawna tych zasad jest niezwykle istotna, bowiem regulacje traktatowe zajmują najwyższe (naczelne) miejsce w hierarchii źródeł prawa UE, przez co nie bez powodu w doktrynie określa się je jako prawo konstytucyjne³.

Po drugie, o ile jednak zasady budżetowe wynikające z postanowień traktatowych można wyodrębnić w drodze wykładni (bowiem literalnie w Traktacie się

1 E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, System budżetowy, w: E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, t. 1, Warszawa 2000, s. 132 i nast. Zob. również C. Kosikowski, *Prawo finansowe w Unii Europejskiej i w Polsce*, Warszawa 2005, s. 286; N. Gajl, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1980, s. 103–104; M. Weralski, *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 1984, s. 180 i nast.; C. Kosikowski, *Prawo finansowe. Część ogólna*, Warszawa 2003, s. 42 i nast. (w nieco szerszym kontekście, tj. w odniesieniu do zasad ogólnych prawa finansowego).

2 Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. 30.03.2010, C 83, s. 47, wersja skonsolidowana), dalej powoływany jako TFUE.

3 C. Mik, *Europejskie prawo wspólnotowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, t. 1, Warszawa 2000, s. 480; K. Lenaerts, P. V. Nuffel, *European Union Law*, London 2011, s. 819 i nast.; L. Lasok, *Law and institutions of the European Union*, London 2001, s. 123.

ich nie wymienia), o tyle szczegółowo ujęte zostały w rozporządzeniu finansowym z 2002 r.⁴, w którym poświęcono im odrębny tytuł II – „Zasady budżetowe”. Jego art. 3 wprost stanowi, że budżet uchwała się i wykonuje zgodnie z zasadami jednolitości, rzetelności budżetowej, jednoroczności, równowagi, jednostki rozliczeniowej, uniwersalności, specyfikacji, należytego zarządzania finansami oraz przejrzystości. W porównaniu z klasycznymi zasadami budżetowymi wykształconymi w doktrynie finansów publicznych i funkcjonującymi m.in. w Polsce, Niemczech czy Francji, pod względem stosowanej terminologii, może się wydawać, że mają odmienny charakter. W istocie jednak ich materia jest taka sama, tzn. są to klasyczne zasady budżetowe (zasady finansów publicznych)⁵, co najwyżej występujące różnice powodowane są specyfiką budżetu ogólnego.

Obok zasad wymienionych w powoływanym art. 3, można wskazać na inne, wynikające z szeregu przepisów, także traktatowych, m.in.: zasada autonomii finansowej, zasada dyscypliny budżetowej, zasada uprzedniości.⁶

Przed przejściem do szczegółowego omówienia powoływanych zasad budżetowych, należy nadmienić, że dosyć istotne zmiany w porządku prawnym UE nastąpiły w związku z wejściem w życie Traktatu lizbońskiego. Rozporządzenie finansowe Nr 1605 nie w pełnym zakresie te zmiany uwzględnia, jednakże w trakcie procesu legislacyjnego znajduje się projekt nowego rozporządzenia, które to czyni i tym samym zastąpi obowiązujący jeszcze akt prawny z 2002 r.⁷ W związku z tym poniższa analiza zasad budżetowych będzie dokonywana w kontekście nowego już stanu prawnego, uwzględniającego regulacje Traktatu lizbońskiego, jak również mając na uwadze zapisy projektu rozporządzenia przekazanego przez Komisję Radzie i Parlamentowi Europejskiemu.

Unijne zasady mają szersze zastosowanie, aniżeli tylko do samego budżetu ogólnego. Tezę tę potwierdza art. 185 ust. 1 RF (art. 200 projektu RF). Stanowi on delegację do wydania rozporządzenia wykonawczego⁸, które reguluje gospodarkę

4 Rozporządzenie Rady (WE, EUROATOM) Nr 1605/2002 z dnia 25 czerwca 2002 r. w sprawie rozporządzenia finansowego mającego zastosowanie do budżetu ogólnego Wspólnot Europejskich (Dz. Urz. UE 16.09.2002, L 248, s. 1 z późn. zm.), powoływane dalej jako RF.

5 K. Lenaerts, P. V. Nuffel, *op. cit.*, s. 571. D. Strasser określa je jako „klasyczne zasady teorii budżetu”; zob. w: D. Strasser, *The finances of Europe*, Luxembourg 1981, s. 19. Mimo, że chociaż książka ta opisuje zasady wynikające z poprzednio obowiązującego rozporządzenia finansowego z 1977 r., to jednak obecne regulacje nie zmieniły się pod tym względem.

6 Zob. szerzej C. Kosikowski, *Prawo finansowe w Unii Europejskiej*, Bydgoszcz – Warszawa 2008, s. 113.

7 Komisja Europejska, Wniosek w sprawie Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie regulacji finansowych mających zastosowanie do budżetu rocznego Unii (projekt z 22.12.2010 r., KOM(2010) 815 wersja ostateczna), powoływany dalej jako projekt RF. Zgodnie z art. 208 projektu rozporządzenie pierwotnie miało wejść w życie z dniem 1 stycznia 2012 r. W jego treści (art. 3), identycznie jak w rozporządzeniu z 2002 r., enumeratywnie wymienia się zasady budżetowe.

8 Rozporządzenie Komisji (WE, Euroatom) Nr 2343/2002 z dnia 19 listopada 2002 r. w sprawie ramowego rozporządzenia finansowego dotyczącego organów określonych w art. 185 rozporządzenia Rady Nr 1605/2002 w sprawie rozporządzenia finansowego mającego zastosowanie do budżetu ogólnego Wspólnot Europejskich (Dz. Urz. UE 31.12.2002, L 357, s. 72 ze późn. zm.).

finansową organów posiadających odrębną od Unii osobowość prawną (np. unijne agencje). Nie są one objęte zakresem budżetu ogólnego, ale powiązane z nim przekazywanymi dotacjami (subwencjami). Zgodnie art. 185 ust. 1 zd. 2 RF „zasady finansowe tych organów nie mogą odbiegać od rozporządzenia ramowego, z wyjątkiem przypadku, gdy wymagają tego ich specyficzne potrzeby operacyjne i po uzyskaniu uprzedniej zgody ze strony Komisji”. Rozporządzenie wykonawcze przytacza te same zasady, a ich materia pozostaje w przeważającej części identyczna. Poza tym nie należy utożsamiać powyższych zasad budżetowych z zasadami związanymi z wykonywaniem budżetu. Charakter tych ostatnich jest węższy i dotyczy operacji dochodowo–wydatkowych. Wśród grupy tej wymienić można: zasadę odpowiedzialności Komisji (art. 317 akapit 1 TFUE, art. 48 RF, art. 50 projektu RF), zasadę nadrzędnego charakteru aktu podstawowego (art. 49 RF, art. 51 projektu RF), zasadę przekazania kompetencji (art. 50–51 RF, art. 52–53 projektu RF), zasadę unikania konfliktu interesów (art. 52 RF, art. 54 projektu RF), zasadę rozdzielania obowiązków (art. 58 RF, art. 61 projektu RF), zasadę instytucjonalnej autonomii (art. 22 RF, art. 22 projektu RF), zasady odnoszące się do metod wykonywania budżetu (art. 53 RF, art. 55 projektu RF).

2. Zasada jednolitości i rzetelności budżetowej

Zasada jednolitości i rzetelności budżetowej (*principle of unity and budget accuracy*) w podstawowym zakresie została uregulowana w art. 310 TFUE. Stanowi, że wszystkie dochody i wydatki Unii powinny być wpisane do budżetu na każdy rok. Jej treść uszczegóławiają przepisy rozporządzenia finansowego, tj. art. 4 i 5 (art. 4 i 5 projektu RF). W doktrynie finansów publicznych funkcjonuje ona jako zasada powszechności (zupełności). Zasadę jednolitości i rzetelności budżetowej rozpatrywać należy w aspekcie formalnym i materialnym.

Aspekt formalny wyraża się przez ujęcie wszelkich dochodów i wydatków Unii w jednym akcie, jakim jest budżet – akt budżetowy (zasada jedności formalnej), bowiem stanowi on jedyną formę prawną autoryzacji środków budżetowych. W konsekwencji żadne dochody i wydatki nie mogą być realizowane, jeżeli nie zostały wprowadzone do odpowiedniej pozycji budżetu (art. 5 ust. 1 RF, art. 5 ust. 1 projektu RF). Zabrania się też zaciągania zobowiązań bądź zatwierdzania wydatków ponad środki autoryzowane (art. 5 ust. 2 RF, art. 5 ust. 2 projektu RF). Niewątpliwie reguły te stanowią o innej zasadzie – dyscypliny budżetowej uregulowanej przede wszystkim w art. 310 ust. 4 TFUE.

W aspekcie materialnym zasada określa czyje i jakie dochody oraz wydatki są obejmowane treścią budżetu:

1) dochody i wydatki Unii łącznie z wydatkami administracyjnymi dotyczącymi wspólnej polityki zagranicznej i bezpieczeństwa⁹; w przypadku tej polityki należy uwzględnić również wydatki operacyjne, o ile są one pokrywane z budżetu, przy czym mogą być one finansowane bezpośrednio przez państwa członkowskie, o ile Rada tak postanowi, wówczas udział budżetu UE jest wyłączony¹⁰;

2) Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej;

Zasada jednolitości nie ma charakteru bezwzględnego. Poza budżetem pozostają środki będące w dyspozycji następujących instytucji¹¹:

1) Europejskiego Funduszu Rozwoju (*European Development Fund*),

2) Europejskiego Funduszu Inwestycyjnego (*European Investment Fund*),

3) Europejskiego Banku Inwestycyjnego (*European Investment Bank*),

4) zdecentralizowanych agencji i innych instytucji unijnych, które jednak w bardzo często są finansowane poprzez dotacje (subwencje) z budżetu ogólnego UE.

Poza budżetem UE pozostają również środki będące w dyspozycji Europejskiego Banku Centralnego (EBC). Natomiast w tym przypadku nie można w ogóle mówić o wyjątku od zasady jednolitości z dwóch podstawowych powodów: ze względu na odrębność polityki pieniężnej (monetarnej) i fiskalnej (budżetowej) oraz ze względu na zasadę niezależności banku centralnego wyrażoną m.in. w art. 123 TFUE. Zresztą w samym rozporządzeniu finansowym Nr 1605 w art. 1 ust. 2 wprost stanowi się, że EBC dla celów tego aktu nie traktuje się jako instytucji Unii, a z kolei nowe rozporządzenia w ogóle nie będzie miało zastosowania do tej instytucji (art. 2 projektu RF).

Do przedmiotowych wyjątków od zasady jednolitości zaliczyć należy następujące kategorie środków:

1) wydatki operacyjne przypadające na operacje mające wpływ na kwestie wojskowe i polityczno-obronne oraz w innych przypadkach, gdy Rada jednomyślnie tak postanowi (art. 41 ust. 2 i 3 TUE);

9 Zob. art. 41 ust. 1 Traktatu o Unii Europejskiej (Dz. Urz. 30.03.2010, C 83, s. 13, wersja skonsolidowana), dalej powoływany jako TUE.

10 Zob. art. 41 ust. 2 TUE.

11 J. Głuchowski, *Finanse publiczne w Polsce a polityka fiskalna i monetarna Unii Europejskiej*, w: J. Głuchowski (red.), *Finanse publiczne*, Toruń 2005, s. 257; European Commission, *European Union Public Finance*, Luxembourg 2008, s. 166–167. W czasie obowiązywania Traktatu ustanawiającego Europejską Wspólnotę Węgla i Stali, środki zgromadzone w jej budżecie operacyjnym również pozostawały poza budżetem ogólnym UE.

- 2) dochody uzyskane z grzywien i kar pieniężnych, o ile decyzja o ich nałożeniu może być uchylona przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej¹² (art. 74 RF, art. 80 projektu RF).

Pomimo szeregu odstępstw, stopień tzw. debudżetyzacji w UE jest niewielki w porównaniu z budżetami współczesnych państw. W całym systemie finansowym udział budżetu ogólnego ma charakter dominujący – swoim zakresem obejmuje ponad 95 % wszystkich dochodów i wydatków UE.¹³ Przykładowo, w 2010 r. dochody budżetu ogólnego UE wyniosły 127,8 mld euro¹⁴, podczas gdy skonsolidowane dochody¹⁵ UE – 128,7 mld euro¹⁶.

3. Zasada uniwersalności

Ściśle z zasadą jednolitości związana jest zasada uniwersalności (*principle of universality*). Nie wynika ona bezpośrednio z przepisów traktatowych (pośrednio jej podstawą jest art. 310 TFUE), a o jej treści stanowi art. 17 RF (art. 17 projektu RF). Zasada wprowadza obowiązek pokrywania całością dochodów wszystkich wydatków budżetowych. W praktyce ma to zapobiegać łączeniu dochodów pochodzących z imiennie określonych źródeł z konkretnie wskazanymi wydatkami (tzw. zasada niełączenia – *non-assignment rule*). W przeciwnym wypadku mogłoby dochodzić do wyodrębniania z ogólnej puli budżetu UE określonych kategorii środków poprzez ich przeznaczanie na imiennie wskazane cele, co w konsekwencji ograniczałoby możliwości finansowania innych, równie istotnych zadań. W istocie zasada ta jest klasyczną zasadą niefunduszowania (jedności materialnej). Swoim zakresem obejmuje również tzw. zasadę budżetu brutto (*the gross budget rule*)¹⁷, mającą odzwierciedlenie w art. 17 zd. 2 RF. Przepis ten wyznacza dyrektywę uwzględniania dochodów i wydatków w pełnej wysokości bez dokonywania między nimi jakichkolwiek korekt.

12 Dalej powoływany jako ETS

13 J. Głuchowski, *Finanse...*, s. 257; European Commission, *European Union Public Finance*, Luxembourg 2008, s. 166.

14 European Commission, *Annual Accounts of the European Union – Financial Year 2010* (Dz. Urz. UE 14.11.2011, C 332, s. 122).

15 Skonsolidowane dochody objęły środki budżetu ogólnego oraz pozostałych instytucji pozostających poza jego zakresem: agencji unijnych oraz innych kontrolowanych jednostek (zob. European Commission, *Annual Accounts of the European Union – Financial Year 2010*, s. 121 i 121). Ze skonsolidowanej kwoty dochodów odjęto dotacje (subwencje) przekazywane z budżetu ogólnego UE na rzecz agencji i innych kontrolowanych jednostek.

16 European Commission, *Annual Accounts of the European Union – Financial Year 2010* (Dz. Urz. UE 14.11.2011, C 332, s. 122).

17 D. Strasser, *The finances of Europe*, Luxembourg 1992, s. 48.

Rygoryzm zasady uniwersalności łagodzą wyjątki ustanowione w przepisach rozporządzenia finansowego. Ich katalog jest dość rozbudowany, mają zastosowanie m.in. do następujących środków (art. 18 RF¹⁸):

- wkładów finansowych państw członkowskich na rzecz niektórych programów badawczych;
- odsetek z lokat i grzywny w związku z procedurą nadmiernego deficytu;
- dochodów przeznaczonych na określone cele, takie jak dochody z fundacji, subwencje, dary i zapisy, wraz z przeznaczonymi dochodami właściwymi dla każdej instytucji;
- wkłady na potrzeby działalności Unii od państw trzecich lub różnych organów;
- dochodów od osób trzecich z tytułu dostarczonych towarów, świadczonych usług lub prac wykonanych na ich życzenie;
- wpłat otrzymanych z tytułu ubezpieczeń;
- dochodów z płatności związanych z najmem.

4. Zasada jednoroczności budżetu ogólnego

Złożony charakter, szczególnie co do skutków, posiada zasada jednoroczności (*principle of annuality*). Przede wszystkim określa ona długość roku budżetowego, który zaczyna się 1 stycznia, a kończy 31 grudnia (art. 313 TFUE). W wymiarze ekonomiczno – zarządczym oznacza planowanie i zarządzanie środkami budżetowymi na przestrzeni tego okresu. W wymiarze prawnym stanowi o epizodyczności aktu budżetowego, który po upływie roku budżetowego traci swoją autorytatywną moc. W świetle prowadzonej gospodarki finansowej UE oznacza to ograniczenie możliwości dokonywania operacji dochodowo–wydatkowych, bowiem środki przewidziane w budżecie zatwierdzane są na okres jednego roku budżetowego (art. 310 ust. 2 TFUE, 6 RF, art. 6 projektu RF).

Zasada jednoroczności w odniesieniu do dochodów oznacza uwzględnianie w księgach rachunkowych tych środków, które zostały otrzymane w czasie roku budżetowego. Wyjątkami od tej reguły są m.in. sytuacje, kiedy należne dochody za miesiąc styczeń roku następnego pobiera się z góry jeszcze w bieżącym roku budżetowym. Ponadto występują płatności z tytułu tradycyjnych zasobów własnych (opłaty rolne, cukrowe, cła) dokonywane w grudniu jako należne za miesiąc styczeń. Wówczas nie uwzględnia się ich w roku budżetowym, w którym wpłynęły, ale w roku, za który są należne.

18 Podobne brzmienie posiada art. 18 projektu RF.

W stosunku do wydatków zasada jednoroczności ściśle wiąże się z utratą mocy autoryzacyjnej aktu budżetowego. Konsekwencją tego faktu jest zasada wygasania wydatków ustanowiona w art. 9 ust. 1 RF: „Środki przyznane, które nie zostały wykorzystane do końca roku budżetowego, na który zostały przewidziane, wygasają”.¹⁹ Istnieje jednak możliwość wydatkowania środków, których nie udało się spożytkować w danym roku budżetowym, poprzez dokonanie przeniesień. Poszczególne przypadki zostały enumeratywnie uregulowane w art. 9 ust. 2–4 RF.

Zstawiając ze sobą skutki zasady jednoroczności ze złożonością i wielością zadań przewidzianych w budżecie, należy uznać ją za dość restrykcyjną. Okres realizacji tych zadań, biorąc pod uwagę globalny charakter celów UE, często przekracza okres roku budżetowego. Ścisłe przestrzeganie zasady uniemożliwiłoby ich skuteczne osiągnięcie. Instrumentem, który łagodzi sprzeczności pomiędzy przedsięwzięciami długoterminowymi a zasadą jednoroczności jest instytucja środków zróżnicowanych (*differentiated appropriations*). Swoim zakresem obejmują środki na zobowiązania (*commitment appropriations*) oraz środki na płatności (*payment appropriations*). Zgodnie z art. 7 ust. 2 RF (art. 7 ust. 1 projektu RF) środki na zobowiązania pokrywają łączną kwotę wydatków z tytułu zobowiązań prawnych zaciągniętych na bieżący rok budżetowy. Kategoria ta określa przewidywane koszty, jakie mają być poniesione z budżetu skutkiem powstałych zobowiązań w roku budżetowym. Ze względu jednak na różne okresy ich wymagalności nie jest równoznaczna z kwotą faktycznych wypłat. Obejmuje też roczny koszt przedsięwzięcia wieloletniego. Realne kwoty wydatków z budżetu będą miały odzwierciedlenie w pozycji środków na płatności (art. 7 ust. 2 RF, art. 7 ust. 2 projektu RF). Złożą się na nie sumy zaciągniętych zobowiązań prawnych w bieżącym roku budżetowym oraz w latach poprzednich.

Obok środków zróżnicowanych w budżecie ogólnym występują również środki niezróżnicowane (*non-differentiated appropriations*), których planowanie i wydatkowanie następuje w jednym roku budżetowym. Składają się na nie wydatki o charakterze bieżącym: wydatki administracyjne, zwroty dla państw członkowskich, czy udzielone gwarancje w ramach pożyczek, wydatki w ramach Europejskiego Funduszu Rolniczego Gwarancji.

Zasada jednoroczności znajduje pełne zastosowanie w kontekście wieloletnich ram finansowych UE, tzw. perspektyw finansowych uchwalanych obecnie na siedmioletnie okresy²⁰. Należą one do średnioterminowych instrumentów zarządzania

19 Z kolei w art. 9 ust. 1 w polskiej wersji projektu RF stanowi się, że środki które nie zostały wykorzystane do końca roku budżetowego, zostają anulowane. Wyjątki od tej zasady zawarto w ustępach 2–4.

20 Zgodnie z art. 312 ust. 1 akapit 2 TFUE minimalny okres, na jaki powinny być ustanowione ramy wieloletnie to 5 lat. Obecnie obowiązująca Perspektywa Finansowa na lata 2007–2013 jest zawarta w porozumieniu międzyinstytucjonalnym pomiędzy Parlamentem Europejskim, Radą i Komisją w sprawie dyscypliny budżetowej i należytego zarządzania finansami (Dz. Urz. UE 14.06.2006, C 139, s. 1).

finansami wspólnotowymi.²¹ Zawierają priorytety UE, które będą realizowane we wskazanym okresie z jednoczesnym ustaleniem pułapów środków finansowych służących ich osiągnięciu. Należy przy tym podkreślić, że każda perspektywa określa wysokość wyasygnowanych środków na poszczególne cele w wymiarze rocznym. Została bowiem podzielona na części, z których każda odpowiada danemu rokowi budżetowemu w ramach siedmioletniego okresu. Pomimo że kwoty ujęte w każdej perspektywie finansowej uznane są za nieprzekraczalny limit²², nie stanowią jednak autoryzacji dla dokonywania wydatków z poszczególnych budżetów ogólnych UE, ani nie zwalniają Rady i PE z obowiązku przeprowadzenia corocznej procedury uchwalania budżetu. Dla jego adresatów wiążącymi pozostają te kwoty, które zatwierdzone zostały aktem budżetowym. Co więcej środki przeznaczone na poszczególne cele w perspektywie, a nie wprowadzone do budżetu w ramach klasyfikacji budżetowej, nie mogą być wydatkowane.

Odnosząc zasadę roczności do długości okresów na jakie są przyjmowane wieloletnie ramy finansowe, stanowią one wyjątek od tej zasady.

W ścisłym związku z zasadą roczności pozostaje zasada uprzedniości. W doktrynie finansowej stanowi on, że budżet powinien zostać przyjęty przed początkiem obowiązywania okresu, na który został ustanowiony, tak aby mógł wejść w życie z pierwszym dniem nowego roku budżetowego. Bowiem budżet obowiązujący (akt budżetowy), co zostało wykazane, traci swoją moc autoryzacyjną z końcem roku budżetowego, a w kolejnym roku podmiot publicznoprawny (UE, państwo, jednostka samorządu terytorialnego) powinien posiadać podstawy do prowadzenia gospodarki finansowej, którymi są właśnie zapisy aktu budżetowego. Niewątpliwie zasada ta ma zapewnić stabilność i ciągłość finansową.

W prawie budżetowym UE zasada uprzedniości wynika z kilku przepisów, m. in. z art. 313 oraz 314 TFUE. W tym drugim artykule uregulowano procedurę uchwalania budżetu ogólnego, która zawiera ściśle terminy dla poszczególnych jej etapów, tak aby mógł on być przyjęty przed początkiem roku budżetowego, w którym ma obowiązywać. Z kolei w art. 315 TFUE zawiera reguły prowadzenia gospodarki finansowej (dokonywania wydatków) przez UE niejako o charakterze przejściowym. Określają one zasady podstępowania na wypadek braku ostatecznego przyjęcia budżetu ogólnego na początku roku budżetowego.

5. Zasada równowagi budżetowej

Zasada równowagi (*principle of equilibrium*) jest zasadą traktatową, uregulowaną w art. 310 ust. 1 akapit 3 TFUE. Zakłada ona obowiązek zrównoważenia

21 European Commission, *European Union Public Finance*, Luxembourg 2002, s. 113.

22 *Ibidem*, s. 117. Zob. także art. 312 ust. 1 akapit 3 TFUE.

dochodów i wydatków w rocznym budżecie UE. Bezwzględnie się jej przestrzega zarówno na etapie autoryzacji budżetu, jaki i na etapie jego wykonywania.²³ Na etapie autoryzacji chodzi o zachowanie równowagi pod względem formalnym – ujęcie w akcie budżetowym oraz pod względem matematycznym – równość wynikająca z odpowiedniego oszacowania poziomu dochodów i wydatków. Na etapie wykonywania zatwierdzone środki stanowią absolutny limit i pod żadnym pozorem nie mogą być przekraczane. W praktyce wydatki kształtowane są poniżej dochodów, aby zapobiec ewentualnym przekroczeniom w wyniku niedoskonałości procesu planowania. W efekcie zasady równowagi budżet ogólny nie może być deficytowy. Unia, a także organy utworzone na podstawie art. 185 RF, nie mogą zaciągać pożyczek (art. 14 RF, art. 14 projektu RF). Możliwa jest jednak sytuacja, kiedy po zakończeniu roku budżetowego i ostatecznym zamknięciu kont budżetowych, ogólne saldo budżetu wykazywać będzie nadwyżkę lub niedobór. Wówczas zgodnie z art. 15 ust. 1 RF (art. 15 ust. 1 projektu RF) odpowiedni wynik zostanie przeniesiony do budżetu na rok następny, który już obowiązuje, poprzez jego nowelizację w formie tzw. budżetu korygującego (art. 34 RF, art. 35 projektu budżetu). W szczególności pula dochodów albo powiększy się o wartość nadwyżki, albo pomniejszy o kwotę deficytu. Przy dokonywaniu tych operacji zabronione jest łączenie źródeł pochodzenia nadwyżki lub deficytu z odpowiednimi źródłami dochodów w kolejnym budżecie, z których one powstały. Przykładowo: nadwyżka w dochodach z tytułu VAT powiększa pulę środków z tego tytułu w następnym budżecie. Działanie takie, jak zauważył ETS, jest niezgodne z zasadą jednolitości.²⁴ Odpowiedni wynik powinien zastać zaksięgowany po stronie dochodowej w odrębnym tytule – „Nadwyżki, salda i dostosowania”.

W istocie więc każdy budżet ogólny pod względem rachunkowym będzie zrównoważony. Instrument zapobiegający nierównowadze stanowi rezerwa ujemna. Środki w niej zgromadzone do wys. 200 mln euro generalnie służą pokryciu wszystkich nieprzewidzianych wydatków.²⁵

6. Zasada jednostki rozliczeniowej

Zasada jednostki rozliczeniowej (*principle of unit account*) określa, że kwoty zawarte w budżecie, zarówno na etapie jego autoryzacji, wykonywania, jak i rozliczania, ujmują się w walucie euro (art. 320 TFUE). Jednakże w pewnych sytuacjach – dla celów przepływów środków pieniężnych – niektóre operacje mogą być

23 European Commission, *European Union Public Finance*, Luxembourg 2002, s. 142.

24 Wyrok ETS z dnia 31 marca 1992 r., Rada Wspólnot Europejskich vs Parlament Europejski (sygn. C-284/90).

25 Art. 44(2) RF (art. 44(2) projektu RF).

przeprowadzone w walutach państw członkowskich (art. 16(2) RF, art. 16 projektu RF).

7. Zasada specyfikacji budżetu

Zasada specyfikacji (*principle of specification*) w podstawowym zakresie uregulowana została art. 316 akapit 2 TFUE. Zwana jest też zasadą szczegółowości. Jej istota polega na przyporządkowaniu dochodów i wydatków wewnętrznym jednostkom (podziałkom) klasyfikacyjnym budżetu, które w prawie budżetowym UE zwane są liniami budżetowymi. Ma ona spełniać kilka funkcji:

- określenie przeznaczenia środków na poszczególne zadania podlegające realizacji, które są objęte celami UE;
- zapewnienie czytelności i przejrzystości zapisów budżetowych pod względem źródeł, z których dochody są pozyskiwane oraz pod względem celów ogólnych i jednostkowych, na które przeznaczają się wydatki;
- ułatwienie sposobu wykonywania budżetu, bowiem jasno sprecyzowane przeznaczenie środków zapobiega ewentualnym nieuzasadnionym wydatkom, co może sprzyjać ich marnotrawstwu;
- dokonanie oceny sposobu realizacji budżetu w odniesieniu do przyjętych założeń, w szczególności poprzez ocenę na co i w jakiej wysokości ponoszone były wydatki.

Zasada szczegółowości opiera się na klasyfikacji budżetowej, która określa wewnętrzną strukturę budżetu ogólnego. Może być ona rozpatrywana w wymiarze poziomym oraz pionowym.²⁶

Struktura pozioma budżetu zgodnie z art. 40 RF (art. 40 projektu RF) składa się z:

- 1) ogólnego zestawienia dochodów i wydatków;
- 2) 10 sekcji (*sections*) zawierających zestawienie dochodów i wydatków poszczególnych instytucji wspólnotowych: Parlament Europejski (Sekcja I), Rada Europejska i Rada (Sekcja II), Komisja Europejska (Sekcja III), ETS (Sekcja IV), Trybunał Obrachunkowy (Sekcja V), Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny (Sekcja VI), Komitet Regionów (Sekcja VII), Europejski Rzecznik Praw Obywatelskich (Sekcja VIII), Europejski Inspektor Ochrony Danych (Sekcja IX), Europejska Służba Działań Zewnętrznych (Sekcja X)²⁷.

26 European Commission, *European Union Public Finance*, Luxembourg 2008, s. 185–197; J. Gluchowski, *Finanse...*, s. 261–264.

27 Zob. ostateczne przyjęcie budżetu ogólnego Unii Europejskiej na rok budżetowy 2012 (Dz. Urz. UE 29.02.2012, L 56, s. 1).

Struktura pionowa dokonuje klasyfikacji środków w obrębie każdej z sekcji. Ujmowane są one w ramach tytułów (*titles*) i rozdziałów (*chapters*), a te ostatnie dzielą się na artykuły (*articles*) i pozycje (*items*).²⁸ Kryteriami przyporządkowania dochodów i wydatków poszczególnym jednostkom klasyfikacyjnym są: rodzaj lub ich przeznaczenie. Wyjątek stanowi sekcja Komisji, w której środki grupuje się według przyjętej nomenklatury oraz celu.

Odrębność klasyfikacji środków Komisji jest uzasadniona jej główną rolą w realizacji podstawowych celów UE. O ile sekcje wszystkich instytucji zawierają środki tylko związane z własną działalnością (wydatki administracyjne), o tyle w sekcji Komisji znajdują się środki przeznaczone na wykonywanie zadań skupionych w ramach 30 polityk UE (np. sprawy ekonomiczne i finansowe, przedsiębiorstwa, konkurencja, zatrudnienie i sprawy społeczne). Koszty poszczególnych polityk obejmują wydatki administracyjne (wynagrodzenia, zakup urządzeń i usług) oraz wydatki operacyjne faktycznie finansujące ich realizację, przekazywane na określone projekty i programy.

Podstawą podziału sekcji Komisji na tytuły, które odpowiadają poszczególnym politykom UE, jest nomenklatura oparta o metodę zarządzania – budżetowanie kosztów działań, w skrócie określana jako ABB (*activity-based budgeting*)²⁹. Jej głównymi założeniami są:

- powiązanie zadań ze środkami budżetowymi,
- przejrzystość alokacji zasobów,
- decentralizacja zarządzania zasobami,
- odpowiedzialność wykonawców za osiągnięcie celów i uzyskane wyniki.

Metoda ABB ma realizować ideę budżetu zadaniowego.

W związku z powyższym w sekcji Komisji skumulowanych jest ponad 95 % wszystkich wydatków budżetu ogólnego.³⁰

8. Zasada należytego zarządzania finansami

Zasada należytego zarządzania finansami (*principle of sound financial management*) podkreśla ekonomiczno–zarządczy charakter budżetu ogólnego UE (art. 310 ust. 5). Opiera się na trzech zasadach szczegółowych. Stanowią one kryteria, zgodnie z którymi powinny być dokonywane wydatki, aby z jednej strony zapo-

28 Patrz art. 21 RF, art. 21 projektu RF.

29 Patrz art. 27 ust. 3 RF (art. 26 ust. 3 projektu RF). ABB jest częścią programu zarządzania środkami budżetowymi *Strategic Planning and Programming/Activity Based Management (SPP/ABM)*. Patrz również: European Union Public Finance, Luxembourg 2008, s. 200 i nast.

30 European Commission, European Union Public Finance, Luxembourg 2008, s. 186; J. Głuchowski, *Finanse...*, s. 262.

biec marnotrawstwu, z drugiej – zapewnić skuteczną realizację ustalonych zadań. Na podstawie art. 27 RF (art. 26 projektu RF) środki są wykorzystywane zgodnie z zasadami: gospodarności (oszczędności)³¹, efektywności (wydajności)³² i skuteczności. Gospodarność jest zdefiniowana jako udostępnianie zasobów w wymaganym czasie, we właściwej ilości i jakości oraz po najlepszej cenie. Efektywność oznacza dążenie do uzyskania jak najlepszej relacji wartości zaangażowanych zasobów do osiągniętych wyników. Z kolei skuteczność to zrealizowanie wyznaczonych celów oraz zamierzonych rezultatów. Zasada należytego zarządzania finansami odnosi się również do kwestii dokonywania ocen realizacji zadań *ex-ante* i *ex-post* (art. 27 ust. 4 RF, art. 26 ust. 4 projektu RF), obowiązku analizy skutków finansowych wszelkich inicjatyw prawodawczych przedkładanych przez Komisję Europejską, Wysokiego Przedstawiciela Unii do Spraw Zagranicznych i Polityki Bezpieczeństwa lub państwa członkowskie, które mogą mieć wpływ na budżet ogólny (art. 28 RF, art. 27 projektu RF) oraz do zapewnienia efektywnej i skutecznej kontroli wewnętrznej w zakresie wykonywania budżetu (art. 28a RF, art. 28 projektu RF).

9. Zasada przejrzystości budżetu ogólnego

Zasada przejrzystości (*principle of transparency*) w istocie dotyczy jawności rozumianej jako obowiązek publikacji aktów i danych dotyczących budżetu ogólnego UE. Ma zastosowanie do wszystkich etapów procedury budżetowej, począwszy od jego ustanowienia, poprzez wykonywanie, kończąc na rozliczeniu. Zgodnie z art. 29 ust. 2 RF (art. 30 ust. 2 projektu RF) publikacji w Dzienniku Urzędowym UE podlegają:

- 1) budżet ogólny ostatecznie przyjęty,
- 2) budżety korygujące, zmieniające budżet ogólny,
- 3) sprawozdania instytucji z zarządzania budżetem i finansami,
- 4) skonsolidowane roczne sprawozdanie finansowe.

Prawodawca w odniesieniu do budżetu ogólnego wprowadził w art. 29 ust. 2 akapit 2 RF (art. 30 ust. 2 akapit 2 projektu RF) trzymiesięczny termin na jego publikację od daty ostatecznego przyjęcia. Warto zauważyć, że przepis ten był przedmiotem nowelizacji, która weszła w życie od 1 stycznia 2007 r.³³ W poprzednim

31 W projekcie RF zasadzie gospodarności odpowiada zasada oszczędności. Treść zasady oszczędności w zasadniczej części pokrywa się z zasadą gospodarności w obecnie obowiązującym rozporządzeniu finansowym.

32 Uwaga odpowiednio jw.

33 Rozporządzenie Rady (WE, Euroatom) Nr 1995/2006 z dnia 13 grudnia 2006 r., zmieniające rozporządzenie (WE, Euroatom) nr 1605/2002 w sprawie rozporządzenia finansowego, mającego zastosowanie do budżetu ogólnego Wspólnot Europejskich (Dz. Urz. UE 30.12.2006, L 360, s. 1).

stanie prawnym publikacja powinna była nastąpić nie później niż w ciągu 2 miesięcy. W praktyce jednak termin ten nie był zachowywany³⁴.

10. Podsumowanie

Przedstawiona powyżej analiza unijnych regulacji dowodzi, że do zasad budżetowych w porządku prawnym UE przywiązano kluczowe znaczenie. Nie tylko chodzi o sam fakt, ich ujęcia (w sposób pośredni czy nawet literalny) w treści traktatów i aktach prawa wtórnego, ale także należy zwrócić uwagę na fakt nieraz dosyć kazuistycznego ich uregulowania. Kazuistyka ta wyraża się zarówno w stanowieniu jak należy daną zasadę rozumieć, jak również w określeniu od niej wyjątków. W tym ostatnim przypadku nie powinno to dziwić i takie postępowanie prawodawcy należy uznać za prawidłowe. Generalnie bowiem wyjątki osłabiają znaczenie zasad, a więc i zasad budżetowych, prowadząc nieraz do ich faktycznego niefunkcjonowania, pomimo istnienia odpowiednich przepisów prawnych. Pod tym względem zasady budżetowe w prawie UE, pomimo że doznają szeregu wyjątków, mają zastosowanie w praktyce budżetowej, a jeżeli już katalog tych wyjątków jest wprowadzany to bardzo często definiuje się go precyzyjnie i w sposób zamknięty.

Mając na uwadze ogół przepisów UE dotyczących zasad budżetowych, wydaje się, że w większym stopniu stanowią one prawne reguły powinnościowego zachowania się, niż tylko postulaty. Oczywiście katalog zasad budżetowych może być różny, jednakże w odniesieniu do klasycznych zasad dotyczących funkcjonowania gospodarki budżetowej – zasad powszechności (jednolitości), zupełności (uniwersalności), jednoroczności, równowagi, szczegółowości (specyfikacji), jawności (przejrzystości), powyższe stwierdzenie ma jak najbardziej zastosowanie.

³⁴ Budżet na rok 2005 ostatecznie przyjęty 16 grudnia 2004 r. został opublikowany 8 marca roku następnego, a budżet na rok 2006 po ostatecznym przyjęciu w dniu 15 grudnia 2005 r., opublikowany był 15 marca 2006 r.