

**UWARUNKOWANIA
I BARIERY
W PROCESIE NAPRAWY
FINANSÓW PUBLICZNYCH**

Wydział Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji
Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II

Wydział Ekonomiczny
Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

Wydział Prawa
Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania
im. Leona Koźmińskiego w Warszawie



50 LAT
WYDAWNICTWA



**UWARUNKOWANIA
I BARIERY
W PROCESIE NAPRAWY
FINANSÓW PUBLICZNYCH**

**Redakcja
Jan Głuchowski
Alicja Pomorska
Jolanta Szolno-Koguc**

**Wydawnictwo KUL
Lublin 2007**

Recenzent
dr hab. Bożena Kołosowska

Opracowanie redakcyjne
Elżbieta Struś

Opracowanie komputerowe
Teresa Myśliwiec

Projekt okładki i stron tytułowych
Agnieszka Gawryszuk

ISBN 978-83-7363-633-0

© Copyright by Wydawnictwo KUL, Lublin 2007

Wydawnictwo KUL
ul. Zbożowa 61, 20-827 Lublin
tel. 0-81 740-93-40, fax 0-81 740-93-50
e-mail: wydawnictwo@kul.lublin.pl
[http:// wydawnictwo.kul.lublin.pl](http://wydawnictwo.kul.lublin.pl)

Druk i oprawa
Drukarnia TEKST spółka jawna
Emilia Zonik i wspólnicy
ul. Wspólna 19, 20-344 Lublin
e-mail: drukarniatekst@interia.pl

JOANNA M. SALACHNA

Uniwersytet w Białymstoku

ROLA ODPOWIEDZIALNOŚCI PRAWNOFINANSOWEJ W PROCEDURZE BUDŻETOWEJ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Wprowadzenie

Procedura budżetowa zarówno na szczeblu centralnym, jak i jednostek samorządu terytorialnego tradycyjnie utożsamiana jest z unormowanymi etapami planowania, uchwalania, wykonywania i kontroli wykonania budżetu¹, przy czym ta ostatnia faza, uwzględniając obowiązujący system nadzoru i kontroli nad gospodarką budżetową j.s.t., wpisuje się także w jego zakres. Traktując wymienione etapy procedury z punktu widzenia realizacji odpowiedzialności funkcjonującej w ramach systemu budżetowego, okazuje się, że kontrola pełni służebną rolę wobec odpowiedzialności. Jej sprawowanie wiąże się bowiem z ustalaniem zaistniałych nieprawidłowości oraz odpowiedzialnych za nie podmiotów, co z kolei warunkuje uruchomienie stosownego postępowania pokontrolnego, którego przedmiotem może być ustalenie (bądź też wykluczenie) odpowiedzialności konkretnych podmiotów². Stwierdzić zatem można, iż nadzór i kontrola nad procesem planowania, uchwalania i wykonywania budżetu (której elementem jest kontrola wykonania budżetu *sensu stricto*) stanowi instrument zapewnienia prawidłowości wymienionych wcześniej etapów planowania, uchwalania i wykonywania uchwały budżetowej³. Uwzględniając

¹ Zob. np. L. Kurowski, M. Weralski, *Prawo finansowe*, Warszawa 1970, s. 76 nn.; J. Harasimowicz, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1980, s. 81 nn.; A. Borodo, *Samorząd terytorialny. System prawno-finansowy*, Warszawa 2006, s. 284 nn.

² Por. L. Kurowski, E. Ruśkowski, H. Sochacka-Krysiak, *Kontrola finansowa w sektorze publicznym*, Warszawa 2000, s. 29-30.

³ Zob. na ten temat: M. Mazurkiewicz, *Odpowiedzialność finansowa za naruszenie dyscypliny budżetowej w PRL*, Wrocław 1968, s. 11-12.

powyższe ustalenia, uzasadnione wydaje się rozpatrywanie odpowiedzialności w procedurze budżetowej j.s.t. z pominięciem kontroli wykonania budżetu.

1. Uwarunkowania i pojęcie odpowiedzialności prawnofinansowej w systemie procedury budżetowej jednostek samorządu terytorialnego

Istnienie prawnej odpowiedzialności w procedurze budżetowej j.s.t. jest determinowane czynnikami o różnej naturze, które wzajemnie się uzupełniają. Mianowicie: rozpatrując odpowiedzialność poprzez pryzmat systemu prawnego, nie można zaprzeczyć, iż jest ona jedną z podstawowych jego kategorii, przy czym – w zależności od gałęzi prawa – przypisuje się jej pełnienie różnych funkcji (np. prewencyjnej, wychowawczej, represyjnej, kompensacyjnej). Niemniej skonstatować można, iż odpowiedzialność ma służyć pośrednio lub bezpośrednio przestrzeganiu i poszanowaniu ustanowionych norm prawnych⁴. Ponadto jej obiektywna konieczność funkcjonowania w systemie publicznej gospodarki budżetowej jest uzasadniona brakiem działania tu innych narzędzi korygujących niepożądane (w tym nieracjonalne) zachowania. O ile bowiem w sektorze niepublicznym instrumentami weryfikującymi wadliwe zachowania o charakterze finansowym są mechanizmy rynkowe, o tyle w sektorze finansów publicznych mają one – o ile w ogóle – nikłe zastosowanie⁵. Tworzenie i stosowanie systemu odpowiedzialności w tej sferze warunkowane jest także innymi czynnikami, które powiązane są z wyżej wymienionymi. Podmioty publiczne, które posiadają kompetencje finansowe „nieskrępowane” mechanizmami rynkowymi, mają większą władzę niż pozostałe podmioty administracji⁶, co mogą wykorzystywać w sposób nie zawsze zgodny z obowiązującymi normami⁷.

Na tle powyższych wyjaśnień należy stwierdzić, że w gestii j.s.t. znajduje się znacząca część zasobów publicznych. Ilustruje to wynik analizy kształtowa-

⁴ B. Russel sformułował tezę, zgodnie z którą prestiż prawa, jak i praworządne państwa wymaga tego, aby prawo było wykonywane. Prawo musi być konsekwentne, w przeciwnym bowiem razie wywiera skutki społeczne bodajże gorsze niż prawo drakońskie. Powołanie za: S. Buczkowski, *Ograniczona odpowiedzialność przedsiębiorcy*, Warszawa 1937, s. 37.

⁵ Zob.: S. Owsiak, *Podstawy nauki finansów*, Warszawa 2002, s. 149; M. Iwanek, J. Wilkin, *Instytucje i instytucjonalizm w ekonomii*, Warszawa 1998, s. 60; J.E. Stiglitz, *Ekonomia sektora publicznego*, Warszawa 2004, s. 235 nn.

⁶ Podobnie: P.M. Gaudemet, J. Molinier, *Finanse publiczne*, Warszawa 2000, s. 129.

⁷ M. Kosewski, *Urzędnicy w sytuacjach zawodowej pokusy*, w: *Profesjonalizm w administracji publicznej*, red. A. Dębicka, M. Dmochowski, B. Kudrycka, Białystok 2004, s. 247.

nia się najczęściej używanych mierników decentralizacji⁸. Wykazuje on, iż porównawszy od okresu reaktywowania samorządu terytorialnego w Polsce, stopień decentralizacji finansowej⁹ w tendencji się powiększa¹⁰. Zatem, jeżeli j.s.t. agregują znaczną część środków publicznych, to winny nimi gospodarować zgodnie z prawnie ustalonymi regułami. Podstawą zaś prowadzenia samodzielnej gospodarki finansowej jest corocznie podejmowana uchwała budżetowa, która powinna być skonstruowana (i uchwalona), a następnie wykonywana zgodnie z przepisami. Samo istnienie przepisów regulujących procedurę budżetową (nawet wówczas, gdy są skonstruowane niewadliwie) nie gwarantuje jeszcze, że określone podmioty będą zachowywać się zgodnie z wyznaczeniami, Stąd też niezbędną jest instytucja odpowiedzialności.

Odpowiedzialność bywa interpretowana w różny sposób¹¹. Istnieje jednak na gruncie jurysprudencji w zasadzie zgoda co do przyjęcia, iż najogólniej oznacza ono ponoszenie unormowanych prawnie, ujemnych konsekwencji za pewne zdarzenia lub stany, które podlegają ujemnej kwalifikacji normatywnej¹². Niemniej jednak w poszczególnych dyscyplinach prawnych niejednokrotnie wskazuje się cechy właściwe danemu rodzajowi odpowiedzialności. Tak też jest w prawie finansowym. W tym przypadku specyfika odpowiedzialności wynika przede wszystkim z faktu stosowania różnego rodzaju sankcji na podstawie wielu aktów prawnych¹³ oraz zróżnicowania odpowiedzialności podmiotów czynnych i biernych¹⁴. Jak podkreśla C. Kosikowski¹⁵, w systemie prawa

⁸ Rozumianej w tym przypadku jako stosunek wydatków budżetowych j.s.t. do wydatków budżetowych państwa oraz dochodów budżetowych j.s.t. do dochodów budżetowych państwa.

⁹ Szerzej na temat decentralizacji zob.: E. Ruśkowski, *Finanse lokalne w dobie akcesji*, Warszawa 2004, s. 27 nn.; tenże, *Finanse samorządu terytorialnego (skrypt)*, Warszawa 2006, s. 14 nn.; także P. Swianiewicz, *Finanse lokalne – teoria i praktyka*, Warszawa 2004, s. 194 nn.

¹⁰ Z aktualnych danych wynika, iż wskaźnik wydatków budżetowych j.s.t. w stosunku do wydatków budżetowych państwa wynosi ponad 49%, natomiast wskaźnik dochodów – około 57%. Obliczenia własne na podstawie sprawozdania z wykonania budżetu państwa za 2005 r. oraz zbiorczego sprawozdania z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego w 2005 r. zawartego w: *Sprawozdanie z działalności Regionalnych Izb Obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2005 r.*, Warszawa 2006, s. 141, 165.

¹¹ Zob. np.: L. Lernell, *Podstawy nauki polityki kryminalnej. Studia z zagadnień przestępstwa, odpowiedzialności i kary*, Warszawa 1967, s. 190-213; I. Jadacki, *Odpowiedzialność i istnienie świata*, „Studia filozoficzne” 1990, nr 5.

¹² W. Lang, *Spór o pojęcie odpowiedzialności prawnej*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika. Prawo” 1969, nr 9; podobnie: C. Kosikowski, *Prawo finansowe. Część ogólna*, Warszawa 2003, s. 271.

¹³ M. Mazurkiewicz, *Sankcje prawno-finansowe*, w: *System instytucji prawno-finansowych PRL*, red. M. Weralski, Wrocław-Warszawa-Kraków-Gdańsk-Łódź 1982, s. 349-352.

¹⁴ C. Kosikowski, *Odpowiedzialność w prawie finansowym*, w: *Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Warszawa 2003, s. 84 nn.

¹⁵ C. Kosikowski, *Prawo finansowe*, s. 275.

finansowego odpowiedzialność polegać może na równoczesnym stosowaniu przede wszystkim sankcji systemowych prawa finansowego, karnych i karnych skarbowych, a także sankcji administracyjnych i cywilnych.

Na gruncie powyższych uwag należy wyjaśnić, czy pojęcie „odpowiedzialności w prawie finansowym” jest tożsame z „odpowiedzialnością prawnofinansową”. Przy czym od razu stwierdzić trzeba, że w literaturze przedmiotu nie wskazuje się na odmienności tych terminów i ich treści. Wydaje się jednak, iż uzasadnione jest twierdzenie o szerszym zakresie pierwszego z wymienionych pojęć. Jeżeli bowiem odpowiedzialność sprowadzamy do systemu stosowanych sankcji za zachowania niezgodne z dyspozycją normy, to w świetle obowiązujących unormowań okazuje się, że sankcje norm finansowych regulowane są zarówno przez przepisy prawa finansowego, jak i należących do innych dziedzin prawa¹⁶. Możliwe i słuszne – jak się wydaje – jest jednak rozróżnienie odpowiedzialności w prawie finansowym i odpowiedzialności prawnofinansowej dokonywane na podstawie kryterium sposobu „związania” sankcji z dyspozycją prawa finansowego. Dokonując podziału wedle tej przesłanki, stwierdzić można, iż występują sankcje stosowane bezpośrednio w wyniku naruszenia przepisów „finansowych” oraz sankcje, które stosowane są w przypadkach naruszenia regulacji norm należących do innych dziedzin prawa (np. karnych czy karnych skarbowych), przy czym te ostatnie mogą być (i niejednokrotnie są) stosowane obok sankcji bezpośrednich.

Stąd też odpowiedzialność prawnofinansowa w systemie procedury budżetowej j.s.t. winna być kojarzona ze stosowaniem sankcji (dolegliwości):

– systemowych – wynikających z prawa finansów publicznych, tj. przede wszystkim blokowania wydatków i wykluczenia prawa otrzymania dotacji przez okres 3 lat; przy czym, jeżeli absolutorium uznać za instytucję systemu prawa finansowego, to sankcją systemową jawi się także nieudzielenie absolutorium (w szczególności w powiatach i województwach¹⁷),

¹⁶ Szerzej na temat klasyfikowania rodzajów sankcji norm prawa finansowego zob. C. Kosikowski, *Normy prawa finansowego i jego funkcje*, w: *Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Warszawa 2003, s. 70-71.

¹⁷ Nieudzielenie absolutorium w tych przypadkach jest równoznaczne ze złożeniem wniosku o odwołanie zarządu – odpowiednio: art. 30 ust. 1 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz.U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1592 ze zm.), powoływanej dalej jako u.s.p., oraz art. 34 ust. 1 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz.U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1590 ze zm.), powoływanej dalej jako u.s.w. Nieco odmiennie sytuacja przedstawia się w gminach. Tu bowiem nieudzielenie absolutorium jest równoznaczne z inicjatywą przeprowadzenia referendum w sprawie odwołania wójta (burmistrza, prezydenta – art. 28a ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1591 ze zm.), powoływanej dalej jako u.s.g. Szerzej na ten temat m.in. M. Paczocha, *Absolutorium komunalne jako narzędzie kontroli wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego*, w: *Gospodarka budżetowa jednostek samorządu terytorialnego 2006*, Wrocław 2006, s. 257 nn.

– administracyjnych – stosowanych przez regionalne izby obrachunkowe (RIO) głównie w postaci stwierdzenia nieważności danego aktu; w tym miejscu stwierdzić należy, iż w pewnych sytuacjach, ocenianych poprzez skutek zastosowanych działań kontrolno-nadzorczych, za sankcję można uznać także wydanie negatywnej opinii (np. o możliwości spłaty kredytu lub pożyczki) oraz zastępcze ustalenie budżetu dla danej j.s.t.,

– sankcji za naruszenie dyscypliny finansów publicznych¹⁸ – stosowanych przez komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

2. Stan przestrzegania zasad procedury budżetowej w jednostkach samorządu terytorialnego i odpowiedzialność stosowana w tym zakresie

Normy odnoszące się do procesu uchwalania (w tym opracowywania) budżetu j.s.t. zawarte są w poszczególnych tzw. ustawach ustrojowych¹⁹ oraz w ustawie o finansach publicznych²⁰. Niemniej dla prawidłowego skonstruowania przyszłego budżetu niezbędna jest także znajomość innych regulacji, z których wynika konieczność uwzględniania poszczególnych kategorii dochodów²¹ oraz rodzajów obowiązkowych i możliwych do ponoszenia wydatków danej j.s.t.²² Zasady wykonywania budżetu unormowane są natomiast przede wszystkim w u.f.p. (art. 185-195). Mając na względzie charakter niniejszego opracowania, w tym miejscu należy jedynie ogólnikowo wskazać, iż zgodnie z obowiązującymi regulacjami w zakresie procedury budżetowej opracowanie projektu uchwały budżetowej oraz jej zmian należy do wyłącznej kompetencji organów wykonawczych j.s.t., uchwalenie budżetu (uchwały budżetowej) jest zaś niezbywalną kompetencją organów stanowiących (rad, sejmików). Z kolei jego wykonywanie należy do właściwości przede wszystkim zarządów (wójtów,

¹⁸ Przewidzianych ustawą z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2005 r., Nr 14, poz. 114 ze zm.), zwanej dalej u.d.f.p.

¹⁹ Zob.: rozdział 6 u.s.g.; rozdział 6 u.s.p.; rozdział 5 u.s.w.

²⁰ Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. (Dz.U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.), powoływana dalej jako u.f.p.

²¹ M.in. ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. Nr 203, poz. 1966 ze zm.), powoływanej dalej jako u.d.j.s.t., czy też ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2002 r., Nr 9, poz. 84 ze zm.).

²² Wydatki poszczególnych szczebli j.s.t. determinowane są zakresem ich zadań (obligatoryjnych i fakultatywnych), które wynikają nie tylko z ustaw ustrojowych, ale także z innych ustaw i aktów (np. porozumień zawieranych pomiędzy j.s.t.).

burmistrzów, prezydentów) oraz innych podmiotów (pracowników zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych j.s.t.)²³.

Aktualny stan przestrzegania procedury budżetowej w j.s.t. nie jest zadowalający. Jak się wydaje, jest to m.in. wynikiem istotnych problemów interpretacyjnych na gruncie istniejących unormowań (zarówno samej procedury budżetowej²⁴, jak i odpowiedzialności za jej nieprzestrzeganie). Konsekwencją tego są trudności w odpowiednim stosowaniu regulacji sankcjonujących. Powyższy stan rzeczy zilustrować można za pomocą aktualnych danych. Jak wynika z opracowywanych analiz²⁵, w procesie uchwalania i wykonywania budżetu przez j.s.t. występuje wiele nieprawidłowości, w tym mających postać naruszenia prawa. Przykładowo, odnośnie do procesu uchwalania budżetów na 2005 r. stwierdzono m.in., że w blisko połowie j.s.t. projekt budżetu nie został opracowany w ustawowo przewidzianym terminie, w ponad 40% wszystkich opracowanych projektów wystąpiły nieprawidłowości, a niewiele ponad połowa (53%) j.s.t. uchwaliła budżet przed rozpoczęciem roku budżetowego (kilka jednostek nie uchwaliło budżetu w ogóle). Z kolei w wyniku przeprowadzonych w 2005 r. kontroli gospodarki finansowej j.s.t. stwierdzono ponad 16,5 tys. przypadków naruszeń prawa, z których znacząca część dotyczyła procesów wykonywania budżetu. Wyliczono, iż skutki finansowe tylko niektórych rodzajów (5 z 18) naruszeń dyscypliny finansów publicznych rozpatrzonych przez komisje orzekające w sprawach o naruszenia dyscypliny finansów publicznych w 2005 r. wyniosły kilkadziesiąt mln zł (ponad 66).

Mimo nie najlepszej – jak się wydaje – kondycji przestrzegania prawa, np. w zakresie objętym przepisami o dyscyplinie finansów publicznych, komisje orzekające, uznając winnymi naruszeń 709 osób, ukarały tylko ponad 260 z nich (w tym zaledwie 2 osoby karą pieniężną, a nie orzeczono ani razu zakazu pełnienia funkcji kierowniczych związanych z dysponowaniem środkami publicznymi, natomiast w 444 przypadkach odstąpiono od wymierzenia kary). Przytoczone, tylko wrywkowe dane, uzasadniają sformułowanie pytania o taki stan rzeczy.

²³ Szerzej na temat reguł obowiązujących w toku procedury budżetowej zob. m.in.: S. Srocki, *Opracowanie projektu oraz uchwalenie budżetu*, w: *Gospodarka budżetowa jednostek samorządu terytorialnego 2006*, red. W. Miemiec, Wrocław 2006; G. Kulikowska, *Wykonywanie budżetu jednostek samorządu terytorialnego*, w: *Gospodarka budżetowa jednostek samorządu terytorialnego 2006*, red. W. Miemiec, Wrocław 2006, s. 143 nn., 156 nn.; J.M. Salachna, *Odpowiedzialność za uchwalanie i wykonywanie budżetu jednostek samorządu terytorialnego – wybrane zagadnienia*, „Gdańskie Studia Prawnicze. Studia Prawno-Finansowe” 2007, nr 1, s. 98 nn.

²⁴ Szczegółowo zob. np. S. Srocki, *Opracowanie projektu*, s. 143 nn.

²⁵ Sprawozdanie z działalności Regionalnych Izb Obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2005 r.

3. Ocena systemu odpowiedzialności w procedurze budżetowej jednostek samorządu terytorialnego

W literaturze przedmiotu wskazuje się liczne wątpliwości i zastrzeżenia na gruncie przede wszystkim aktualnego modelu odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych²⁶. Generalnie uznać można, iż ocena tego reżimu nie jest dobra. Analogicznie, w świetle wyżej przytoczonych danych, przedstawia się diagnoza funkcjonowania i realizacji tej odpowiedzialności. Stąd też zasadne jest rozpatrzenie, czy obowiązujące uregulowania odpowiedzialności prawnofinansowej skutecznie zabezpieczają prawidłowość procedury budżetowej jednostek samorządu terytorialnego w Polsce oraz czy możliwe jest na gruncie obowiązujących unormowań skuteczne egzekwowanie odpowiedzialności.

Ustosunkowanie się do postawionej kwestii wymaga pewnych wstępnych ustaleń. Mianowicie, respektując paradygmaty będące podstawą podziału całego sektora finansowego na publiczny i niepubliczny (prywatny)²⁷, można przyjąć pogląd, zgodnie z którym zasadniczą cechą odróżniającą gospodarkę finansową sektora publicznego i niepublicznego jest przede wszystkim sposób zarządzania finansami. Publiczna gospodarka finansowa jest całkowicie zinstytucjonalizowana²⁸, a zarządzanie i realizacja zadań mają charakter scentralizowany²⁹. Z kolei odpowiedzialność prawnofinansowa za procedurę budżetową

²⁶ Zob. m.in. J.M. Salachna, *Zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych a legalne pojęcie środków publicznych*, „Finanse Komunalne” 2005, nr 6; też, *Odpowiedzialność za nieprawidłowe dokonywanie wydatków publicznych w Polsce – wybrane aspekty*, w: *Ekonomiczne i prawne problemy racjonalizacji wydatków publicznych*, red. J. Głuchowski, A. Pomorska, J. Szolno-Koguc, t. II, Lublin: Wydawnictwo UMCS 2005, s. 223 nn.; P. Kryczko, *Charakter odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, w: *Sanacja finansów publicznych w Polsce. Aspekty prawne i ekonomiczne*, red. K. Święch, A. Zalcewicz, Szczecin 2005, s. 403 nn.; T. Robaczyński, P. Gryśka, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006, np. s. 89 nn.

²⁷ Chodzi tutaj w szczególności o wyróżnianie cech podmiotowych (z jednej strony państwo i związki publicznoprawne, z drugiej – podmioty niepubliczne) i przedmiotowych (kryterium rodzaju zaspokajanych potrzeb). Zob. szerzej na ten temat m.in.: M. Weralski, *Socjalistyczne instytucje finansowe*, Warszawa 1973, s. 96 nn.; S. Owsiak, *Podstawy nauki finansów*, s. 21 nn.; J. Głuchowski, R. Lutski, B. Kołosowska, J. Patyk, J. Wiśniewski, *Finanse publiczne*, Toruń 2005, s. 15 nn.; *Finanse publiczne i prawo finansowe*, s. 20 nn.

²⁸ Zob. M. Weralski, *Socjalistyczne instytucje finansowe*, s. 45.

²⁹ „[...] dokonuje się na podstawie jednolitego planu przez jednolity zespół organów podporządkowanych i współpodporządkowanych, gdy tymczasem dla prywatnoprawnego systemu gospodarstwa narodowego charakterystyczna jest równość w obliczu prawa i gospodarcza niezależność [...] oraz brak określenia ich działalności jednym wspólnym planem. [...] Rzecz polega nie na rozróżnieniu interesów, lecz systemów zaspokajania ogólnych potrzeb i osiągnięcia wspólnych zadań”. L. Petrażycki, *Wstęp do nauki polityki prawa*, Warszawa 1968, s. 101-102.

w j.s.t. ma przede wszystkim spełniać rolę prewencyjną i wychowawczą. Założyć trzeba również, iż istnieje ścisła korelacja pomiędzy procedurą budżetową j.s.t. a odpowiedzialnością za jej naruszenie. Przy czym owa zależność ma charakter kowariancji i polega na tym, że:

– z jednej strony – normatywna konstrukcja procedury budżetowej wpływa na kształt normatywnej konstrukcji odpowiedzialności prawnofinansowej w tym zakresie, a realizacja odpowiedzialności prawnofinansowej za procedurę budżetową rzutuje na prawidłowość (legalność) tej ostatniej,

– z drugiej – ocena i wnioski formułowane na gruncie analizy funkcjonowania systemu odpowiedzialności w procedurze budżetowej j.s.t. winny oddziaływać na prawną konstrukcję zarówno procedury budżetowej j.s.t., jak i odpowiedzialności prawnofinansowej w tym obszarze.

Uwzględniając powyższe założenia i aktualny stan przestrzegania procedury budżetowej w jednostkach samorządu terytorialnego, uzasadniona wydaje się teza, że konstrukcja odpowiedzialności prawnofinansowej za procedurę budżetową jednostek samorządu terytorialnego w Polsce jest wadliwa, a w związku z tym nie może zapewniać skutecznej ochrony instytucji procedury budżetowej. Wśród przyczyn takiego stanu można wskazać m.in.:

1) dysfunkcyjność uregulowania zasad projektowania i uchwalania budżetu, które uniemożliwia jednoznaczne konstrukcyjne określenie zakresu odpowiedzialności prawnofinansowej, a iluzoryczność możliwych sankcji nie zapewnia należyte prawidłowości tej fazy proceduralnej;

2) brak dostatecznej korelacji aktualnej konstrukcji odpowiedzialności prawnofinansowej za wykonywanie budżetu z zakresem podmiotowym i przedmiotowym procedury budżetowej;

3) brak wypracowania i stosowania polityki prawotwórczej w zakresie prawnofinansowej odpowiedzialności za procedurę budżetową j.s.t., co powoduje, że obowiązujące regulacje nie są adekwatnie określone;

4) niemożność poprawnego stosowania wadliwych przepisów z zakresu odpowiedzialności prawnofinansowej, skutkującą przede wszystkim niską efektywnością realizacji tego reżimu. Wskazać również trzeba, co nie jest bez znaczenia, że wiąże się to także z niską czytelnością obowiązujących prawideł dla osób podlegających tej odpowiedzialności.

Konkluzje

Odpowiedzialność prawna, w tym prawnofinansowa, odgrywa w sensie faktycznym doniosłą rolę w systemie zarządzania finansami j.s.t. Samo bowiem istnienie przepisów regulujących procedurę budżetową j.s.t. oraz ustalanych

przez zarządzających w ich ramach szczegółowych wyznaczeń (nawet jeśli są właściwe) nie gwarantuje jeszcze, że określone podmioty będą się zachowywać zgodnie z tymi regułami. Nie zawsze też czynniki motywacyjne innej natury niż prawna są wystarczające do korekty niepożądanych zachowań. Ponadto realizowana kontrola administracyjna, polityczna czy społeczna nad decydentami (organami j.s.t., kierownikami samorządowych jednostek organizacyjnych) nie zawsze może wywierać takie skutki (efekty) jak odpowiedzialność prawna.

Uwzględniając powyższe oraz wcześniej sformułowane oceny i wnioski, stwierdzić należy, iż obecny system odpowiedzialności prawnofinansowej w procedurze budżetowej j.s.t., a w szczególności odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, musi ulec zmianie. Należy w pełni zgodzić się z C. Kosikowskim, iż poprawy ochrony finansów publicznych „[...] nie da się osiągnąć przy dalszym stosowaniu, a nawet przy modyfikowaniu obecnego modelu odpowiedzialności prawnej [...]. Konieczne są zmiany bardziej radykalne”³⁰. W ramach polityki prawotwórczej z tego zakresu należy uwzględnić przede wszystkim:

- dotychczasowe doświadczenia stosowania odpowiedzialności prawnofinansowej w ramach procedury budżetowej j.s.t. i płynące stąd wnioski,
- strategiczne cele i obszary prawnej ochrony procedury budżetowej w j.s.t.,
- charakter prawny i formy odpowiedzialności prawnofinansowej,
- zasadność i praktyczną potrzebę objęcia odpowiedzialnością określonych grup podmiotów procedury budżetowej oraz zasady jej ponoszenia (wyłącznie bezprawność zachowania czy też bezprawność zawiniona),
- możliwość i adekwatność stosowania określonych rodzajów sankcji,
- możliwe warianty struktury organizacyjnej podmiotów realizujących odpowiedzialność prawnofinansową oraz trybów postępowania w tym zakresie³¹.

Poczynione rozważania uprawniają do twierdzenia, że tylko systemowe podejście ustawodawcy do zagadnień odpowiedzialności prawnofinansowej może przynieść zadowalający efekt w postaci nowego modelu tego reżimu, który skuteczniej chroniłby normatywne reguły procedury budżetowej w j.s.t.

³⁰ C. Kosikowski, *Odpowiedzialność za naruszenie reżimu prawnego finansów publicznych (nowa koncepcja)*, „Państwo i Prawo” 2006, nr 12, s. 6.

³¹ Szczegółowo na temat dylematów związanych z konstruowaniem odpowiedzialności prawnej w zakresie ochrony finansów publicznych zob. tamże, s. 6 nn.