

INSTRUMENTY NOWEGO ZARZĄDZANIA
FINANSAMI PUBLICZNYMI
W WYBRANYCH KRAJACH
UNII EUROPEJSKIEJ

Pod redakcją naukową
prof. zw. dr hab. Eugeniusza Ruśkowskiego



Temida2
Białystok 2011

© Copyright by Temida 2
Białystok 2011

Rada programowa Wydawnictwa Temida 2:

Leonard Etel, Marian Grzybowski, Adam Jamróz, Dariusz Kijowski,
Cezary Kosikowski, Adam Lityński, Emil Pływaczewski, Stanisław
Prutis, Eugeniusz Ruśkowski, Walerian Sanetra, Halina Świączkowska,
Bogdan Wierzbicki

Redaktor naukowy wydawnictwa: Halina Świączkowska

Żadna część tej pracy nie może być powielana i rozpowszechniana
w jakiegokolwiek formie i w jakikolwiek sposób (elektroniczny, mecha-
niczny), włącznie z fotokopiowaniem – bez pisemnej zgody wydawcy.

ISBN 978–83–62813–03–2

Opracowanie graficzne i typograficzne:

Katarzyna Frąckiewicz

Projekt okładki:

Jerzy Banasiuk

Redakcja techniczna:

Jerzy Banasiuk

Tłumacze: Piotr Jaskólski, Urszula K. Zawadzka–Pąk

Korekta:

Bogumiła Mancewicz

Wydawca: Temida 2

Przy współpracy i wsparciu finansowym

Wdziału Prawa Uniwersytetu w Białymstoku

Spis treści

EUGENIUSZ RUŚKOWSKI

Wprowadzenie 7

KRYSTYNA PIOTROWSKA–MARCZAK

Współczesne kierunki zarządzania finansami publicznymi 9

MICHEL BOUVIER

Konstytucjonalizacja wieloletniego programowania
finansów publicznych we Francji 30

MARIE–CHRISTINE ESCLASSAN

Logika planowania zadaniowego i ewolucja kontroli
finansów publicznych we Francji 44

MAGDALENA GODEK–BRUNEL, STÉPHANIE CARPENTIER

Wybrane problemy opracowywania i wdrażania mierników
we francuskim budżecie zadaniowym 60

MARTA POSTUŁA

Budżet zadaniowy w Polsce
– osiągnięcia i wyzwania na przyszłość 83

JANUSZ STANKIEWICZ

Wieloletni plan finansowy państwa w Polsce
w świetle pierwszych doświadczeń jego obowiązywania 108

JOANNA M. SALACHNA

Stan aktualny i perspektywy zmian wieloletniej prognozy
finansowej jednostki samorządu terytorialnego w Polsce 128

URSZULA K. ZAWADZKA-PĄK

Instrumenty nowego zarządzania finansami publicznymi
w Wielkiej Brytanii..... 151

EUGENIUSZ RUŚKOWSKI

O potrzebie prowadzenia badań porównawczych w zakresie reformy
zarządzania finansami publicznymi w Unii Europejskiej,
ze szczególnym uwzględnieniem reform planowania finansowego.. 177

Bibliografia 201

Streszczenie (w jęz. francuskim i angielskim) 209

STAN AKTUALNY I PERSPEKTYWY ZMIAN WIELOLETNIEJ PROGNOZY FINANSOWEJ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W POLSCE

I. Wieloletnie planowanie finansowe w samorządzie terytorialnym – istota zarządcza oraz ewolucja unormowań prawnych

Planowanie długookresowe (wieloletnie) jako takie jest wprawdzie niezbędnym, aczkolwiek niewystarczającym instrumentem w procesie zarządzania finansami, w tym finansami publicznymi. To, czy faktycznie będzie spełniać funkcję zarządczą, zależy od wielu czynników. Podstawowe (w sensie: wyjściowe) znaczenie ma założona/obrana metodologia sporządzania planu, która dla spełnienia celów zarządczych powinna uwzględniać cechy planowania strategicznego.¹ To znaczy, że sama konstrukcja planu, oprócz ustaleń dotyczących wytyczania finansowych celów i zadań w określonym czasie, winna także zawierać m.in. określenie sposobów oraz etapów ich realizacji, a także respektować warunki i powiązania z tzw. otoczeniem (w tym zasoby i ograniczenia).² Natomiast z punktu widzenia procesowego planowanie wieloletnie o charakterze strategicznym zawiera co najmniej następujące etapy:

-
- 1 Na ten temat zob. B. Kożuch, *Zarządzanie publiczne w teorii i praktyce polskich organizacji*, Warszawa 2004, s. 180–181.
 - 2 *Ibidem*. Analogiczny wniosek można wysnuć także na podstawie analizy zawartej (w:) K. Piotrowska–Marczak, T. Uryszek, *Zarządzanie finansami publicznymi*, Warszawa 2009, s. 32–33.

- analizę priorytetów, która skupiać się winna na oczekiwaniach interesariuszy (wspólnoty samorządowej) oraz misji organizacji (głównych zadaniach danej JST);
- wybór optymalnej w danych warunkach i okresie strategii spośród dostępnych opcji postępowania;
- implementację strategii, która obejmuje zarówno planowanie zasobów koniecznych dla zrealizowania obranej strategii, jak też określenie ewentualnych zmian struktury organizacyjnej, czy systemów kontroli służących wykonaniu przyjętej strategii.³

Z poczynionych uwag wynika, iż plan wieloletni (w tym finansowy) spełniać może rolę narzędzia zarządzania, jeśli posiada niezbędne cechy strategii oraz powstał w procesie uwzględniającym wyżej wymienione etapy. Inaczej ujmując – instrument zarządzania finansami w postaci wieloletniego planu (finansowego) jest niejako produktem zarządzania strategicznego. Zatem ocena, czy dany plan ma lub może mieć znaczenie zarządcze, musi uwzględniać nie tylko konstrukcję planu/prognozy, ale także metodologię jego opracowywania. Przeprowadzana w kolejnych częściach niniejszego opracowania analiza wieloletniej prognozy finansowej (WPF) sporządzanej w jednostkach samorządu terytorialnego (JST) będzie uwzględniać wymienione podstawowe założenia zarządczego podejścia do planowania wieloletniego.

W kontekście planowania wieloletniego w JST konieczne jest odwołanie się do regulacji prawnych w tym zakresie. Przy tym uprzedzającego wyjaśnienia wymaga, iż samo istnienie unormowań prawnych odnośnie do gospodarki finansowej JST związane jest z faktem, iż wspólnoty samorządowe są organizacjami publicznymi wykonującymi zadania służące społeczności lokalnej i wykorzystującym i w tym celu zasoby/środki publiczne. Ze względu na wymóg szczególnej ochrony gospodarowania tymi zasobami/środkami, przy jednoczesnym braku lub nikłym działaniu w sferze publicznej korektur rynkowych, ustanowione zostały rozbudowane regulacje prawne wyznaczające ogólne schematy zachowań decydentów samorządowych w procesach zarzą-

3 B. Kożuch, Zarządzanie publiczne..., s. 182–184.

dzania finansami lokalnymi lub regionalnymi. Stąd też w JST czynnik prawny odgrywa istotniejszą (i wiodącą) rolę niż w organizacjach innych niż publicznoprawne.

Zanim będzie mowa o aktualnych uregulowaniach prawnych dotyczących WPF, wspomnieć wypada o poprzedzających ten instrument rozwiązaniach planowania wieloletniego wykorzystywanych w gospodarce finansowej JST. Otóż do 2010 r., zgodnie z wcześniej obowiązującymi regulacjami⁴, władze samorządowe zobligowane były do sporządzania odrębnego dokumentu planistycznego w postaci prognozy kwoty długu i jego spłat, wynikającej z planowanych i już zaciągniętych zobowiązań.⁵ Prognoza służyła przede wszystkim przestrzeganiu w kolejnych okresach budżetowych ustalonych w ustawie dopuszczalnych pułapów globalnego zadłużenia oraz jego spłat w stosunku do dochodów budżetowych.⁶ Oprócz tego, we wskazanym okresie, JST miały możliwość zamieszczania w uchwałach budżetowych (o charakterze rocznym) wieloletnich planów inwestycyjnych⁷, które oprócz aspektu stricte finansowego (łącznie nakłady finansowe, wysokość wydatków w kolejnych latach) zawierały także pewne ustalenia organizacyjne (nazwa i cel projektu/programu, jednostka organizacyjna realizująca lub koordynująca realizację zadań).⁸

Obecnie, zgodnie z regulacjami nowej ustawy o finansach publicznych⁹ (u.f.p.), JST obowiązane są do sporządzania wieloletnich prognoz finansowych.¹⁰ Wymagana przepisami konstrukcja WPF (traktowana w dalszej kolejności poprzez pryzmat zarządczy) zostanie omówiona w kolejnej części rozdziału. Tu zaś zasygnalizowane zostaną podstawowe założenia przyświecające wprowadzeniu tego narzędzia planistycz-

4 Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.); dalej: u.f.p. z 2005 r.

5 Art. 180 u.f.p. z 2005 r.

6 Zasadniczo pułap dopuszczalnego zadłużenia wynosił 60% w relacji do planowanych, a następnie zrealizowanych dochodów budżetowych, natomiast spłata zobowiązań wraz z należnościami ubocznymi nie mogła przekroczyć 15% w stosunku do kwoty dochodów JST – por. art. 170 i 169 u.f.p. z 2005 r. Szerzej zob. E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Finanse publiczne. Komentarz praktyczny*, Gdańsk 2007, s. 496–504.

7 Art. 166 u.f.p. z 2005 r.

8 Szerzej zob. E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Finanse publiczne...*, s. 474–479.

9 Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).

10 Analogicznie do szczebla państwowego, gdzie sporządzane są wieloletnie plany finansowe. Na ten temat zob. rozdział 6.

nego. Wspomnieć przy tym wypada, iż WPF obejmują swoim zakresem okres co najmniej 4 lat budżetowych (rok budżetowy oraz co najmniej 3 kolejne lata). Po raz pierwszy uchwalane były nie później niż uchwała budżetowa na rok 2011.¹¹ W uzasadnieniu do projektu obecnie obowiązującej u.f.p. podnoszono, iż finansowe planowanie wieloletnie jako takie jest uznawane za konieczny instrument nowoczesnego zarządzania finansami. Jako zalety planowania wieloletniego wymieniono:

- „bardziej racjonalne gospodarowanie środkami publicznymi (wzrost efektywności wydatkowania, powiązanie wydatków ze średnio- i długookresowymi priorytetami rządu, ułatwienie absorpcji funduszy UE, skoncentrowanie działań na średnio- i długookresowej stabilności finansów publicznych);
- zwiększenie wiarygodności, przejrzystości i przewidywalności polityki fiskalnej;
- dopasowanie do planowania na szczeblu unijnym.”¹²

Niezależnie od tych zalet zauważono jednak, iż z planowaniem wieloletnim wiążą się określone problemy, przejawiające się m.in. w: – dużych kosztach planowania wieloletniego; – zmniejszeniu elastyczności polityki fiskalnej (chodzi tu o kwestię „związania” WPF); – kwestii wyboru pomiędzy krótkim albo długim okresem planowania (w tym ostatnim przypadku istnieje większe ryzyko błędów).¹³ Projektodawcy uznali jednak, iż korzyści wynikające z wprowadzenia planowania wieloletniego przeważają nad ewentualnymi kosztami.

Przyjęta w u.f.p. konstrukcja WPF, o której mowa będzie w pkt II, wskazuje, że jest to akt, w którym połączono nowe rozwiązania z dotychczas obowiązującymi.¹⁴ Sporządzane bowiem do tej pory przez JST dokumenty w postaci prognozy kwoty długu¹⁵ oraz wieloletniego pla-

11 Zgodnie z art. 122 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1241 z późn. zm.); dalej: ustawa wprowadzająca u.f.p.

12 Uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o finansach publicznych z dnia 20 października 2008 r. (druk sejmowy nr 1181), s. 11, powoływane dalej jako Uzasadnienie do projektu u.f.p.

13 *Ibidem*

14 Podobnie R. Trykocko, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Warszawa 2010, s. 364.

15 Która była dołączana do projektu uchwały budżetowej, a następnie w przypadku zmian w zakresie zobowiązań dłużnych JST stanowiła najczęściej załącznik do uchwały w spra-

nu inwestycyjnego¹⁶ będą stanowić część WPF. Dodatkowo przeniesiono pewne elementy z wcześniejszej konstrukcji uchwały budżetowej do tego aktu wieloletniego – chodzi tu o upoważnienia, o których mowa w art. 228 u.f.p.¹⁷ Generalnie zmiany polegające na połączeniu w jednym akcie sporządzanych dotychczas różnych dokumentów i postanowień odnoszących się do okresu przekraczającego rok budżetowy należy ocenić pozytywnie. Tym bardziej, że w pewnym zakresie dokonano pewnych, niezbędnych z punktu widzenia potrzeb praktyki modyfikacji – dotyczy to przede wszystkim sporządzanych pod rządami u.f.p. z 2005 r. wieloletnich planów inwestycyjnych, które mogły obejmować tylko okres 3 lat budżetowych.¹⁸ Trudno jednak pozytywnie ocenić, nie tylko zresztą w kontekście założonych celów, jakie do spełnienia ma planowanie wieloletnie, pozostałe „nowe” elementy stanowiące niejako podstawę całej WPF – o czym mowa będzie w dalszych częściach opracowania.

II. Wymogi prawne w zakresie konstrukcji WPF

Podstawowe dla konstrukcji WPF są regulacje u.f.p. zawarte w jej art. 226. Antycypującego pokreślenia wymaga, iż ustawodawca skierował do organów JST nakaz realności planowania¹⁹, a cała czasokresowa struktura tego planu wieloletniego zasadza się na poszczególnych latach budżetowych. Wymagana minimalna szczegółowość w tym zakresie została określona w ust. 1 i 2 art. 226 u.f.p., sam zaś sposób prezentacji danych (ich zestawienia itp.) jest kwestią dowolną.²⁰ Ustawodawca nakazuje, aby prognozy wielkości obejmowały dla każdego roku odrębnie:

wie zmian w uchwale budżetowej.

16 Stanowił on załącznik do uchwały budżetowej.

17 Były one objęte postanowieniami uchwały budżetowej na mocy art. 184 ust. 1 pkt 10 u.f.p. z 2005 r.

18 Szerzej na ten temat: J.M. Salachna w E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Finanse publiczne...*, s. 475–479.

19 W art. 226 ust. 1 u.f.p. postanowiono m.in., że „wieloletnia prognoza finansowa powinna być realistyczna”.

20 Na temat możliwych wariantów redakcji uchwał JST w sprawie WPF zob. J.M. Salachna (red.), *Budżet i wieloletnia prognoza finansowa – od projektu do sprawozdania*, Gdańsk 2010, s. 35–59.

- 1) kwotę dochodów globalnie oraz w podziale na dochody bieżące i majątkowe (w tym zakresie zob. art. 235 u.f.p.), przy czym w ramach dochodów majątkowych wyszczególnić należy ich podkategorię w postaci wpływów (dochodów) ze sprzedaży majątku²¹;
- 2) kwotę wydatków globalnie oraz w podziale na wydatki bieżące i majątkowe (zob. art. 236 u.f.p.);, przy czym w ramach wydatków bieżących należy wyodrębnić wydatki: – na obsługę długu, – na spłatę gwarancji i poręczeń, – na wynagrodzenia i naliczane od nich składki, – związane z funkcjonowaniem organów JST (np. diety radnych). Natomiast zarówno wśród wydatków bieżących, jak i majątkowych wykazać trzeba kwoty związane z realizacją przedsięwzięć wieloletnich;
- 3) wynik budżetu JST, czyli nadwyżkę lub deficyt (jeśli budżet nie jest zrównoważony)²² oraz przeznaczenie nadwyżki albo sposób sfinansowania deficytu;
- 4) kwoty przychodów i rozchodów, z uwzględnieniem długu zaciągniętego i planowanego do zaciągnięcia; ustawodawca nie sprecyzował przy tym, jaka ma być szczegółowość tych danych. Mając jednak na uwadze dyspozycję, iż należy uwzględnić kwoty dłużne, w przychodach należy rozróżnić co najmniej łączną kwotę przychodów zwrotnych, czyli powodujących dług (np. pożyczki i kredyty) oraz łączną kwotę przychodów bezzwrotnych (np. wpływy z prywatyzacji). Analogicznie należy postępować odnośnie do wykazywania źródeł rozchodów, tj. odrębnie wykazywać rozchody związane ze spłatą zobowiązań dłużnych oraz pozostałe (np. udzielane pożyczki z budżetu JST);
- 5) kwotę długu JST, z uwzględnieniem relacji, o której mowa w art. 243 u.f.p. oraz sposób sfinansowania spłaty długu. W tym miejscu wskazać trzeba, iż w latach 2011–2013 w zakresie obliczania wskaźników długu i jego spłaty stosowane

21 Por. katalog dochodów majątkowych zawarty w art. 235 ust. 3 u.f.p. Dochody ze sprzedaży majątku są tylko jednym ze źródeł dochodów majątkowych.

22 Zob. art. 217 u.f.p.

są przepisy art. 169 i 170 u.f.p. z 2005 r. (na mocy art. 121 ust. 2 i 8 ustawy wprowadzającej u.f.p.) – w tym miejscu pominięta zostanie ich charakterystyka, ponieważ wykracza to poza przedmiot omówienia. Niezależnie jednak od tych wytycznych, zgodnie z art. 122 ust. 3 ustawy wprowadzającej u.f.p., w WPF na lata 2011–2013 do WPF musi być także załączona informacja o relacji długu wyliczonego wedle nowego wskaźnika wynikającego z art. 243 u.f.p. (oparta o wynikające z prognozowanych we wskazanych okresach wielkości poszczególnych kategorii budżetowych). Natomiast konieczność wskazywania „sposobu sfinansowania spłaty długu” *prima facie* wydawać się może zbędna, ponieważ kwoty spłat wynikają przecież z odrębnie wykazywanych kwot rozchodów. Jednakże spłata długu może następować z nadwyżki budżetowej lub wolnych środków, stąd też zasadne wydaje się wskazywanie sposobu finansowania spłat zadłużenia. Niemniej użyte w art. 226 ust. 1 pkt 6 u.f.p. sformułowanie nie jest zbyt fortunne, właściwsze byłoby postanowienie o wykazywaniu źródeł (i kwot) finansowania spłaty długu.

Ustawodawca postanowił także o konieczności sporządzania i zawarcia w WPF objaśnień przyjętych/prognozowanych wartości (art. 226 ust. 1 pkt 7 u.f.p.). Z uwagi na podstawowy charakter dochodów i wydatków budżetowych (w tym bieżących i majątkowych) wydaje się, że objaśnienia przede wszystkim powinny skupić się na tych wartościach. Przy tym konieczne wydaje się także wyjaśnienie znacznych odchyleń (różnic) pomiędzy tymi wartościami przyjętymi dla kolejnych lat (wskazanie przewidywanych przyczyn wzrostu lub spadku tych wielkości). Przychody i rozchody zaś stanowią konsekwencję planowanych lub prognozowanych dochodów i wydatków, stąd też w tym zakresie wyjaśnienia będą, jak się wydaje, jedynie opisem przyczyn ich kształtowania się. Zasadne wydaje się także objaśnianie wyboru źródeł finansowania deficytu w kolejnych latach. Niezależnie jednak od tych uwag, szczegółowość i formuła objaśnień zależeć będzie od konwencji przyjętej przez organ wykonawczy danej JST. W tym zakresie organ nadzoru dokonujący badania WPF (czyli RIO) nie będzie zasadniczo kwestionować żadnego z wariantów, a tylko zwracać uwagę, czy objaśnienia

są sporządzone i czy są skorelowane z przyjętymi wartościami. Z tego punktu widzenia objaśnienia przyjętych prognoz mają charakter formalny.

Z kolejnych przepisów art. 226 u.f.p., tj. jego ust. 3 i 4 wynika, iż nieodzownym elementem WPF jest załącznik do uchwały, w którym ujmuje się w określonej strukturze wykaz przedsięwzięć wieloletnich – w tym zakresie zob. pkt III niniejszego rozdziału.

Wbrew temu, co mogłoby wynikać z redakcji art. 226 u.f.p. (a w szczególności jego ust. 1), powołana regulacja nie zawiera wyczerpującego określenia zakresu przedmiotowego WPF. Z dalszych przepisów ustawy o finansach publicznych wynika bowiem, że obligatoryjnym jej elementem jest prognoza kwoty długu (art. 227 ust. 2 u.f.p.), a fakultatywnym – upoważnienia dla organu wykonawczego do zaciągania zobowiązań (art. 228 u.f.p.). Te elementy WPF będą przedmiotem dalszej analizy (pkt III). W tym zaś miejscu można wskazać, iż z całościowo traktowanych obowiązujących regulacji wynika, że prognoza składa się – w zależności od przyjętej konwencji – z 4 lub 5 części (elementów), mianowicie:

- 1) prognoz wielkości, o których mowa w art. 226 ust. 1 i 2 u.f.p. w podziale na kolejne lata budżetowe. Do tej części zaliczono także objaśnienia przyjętych wartości (ust. 1 pkt 7 powołanej regulacji), chociaż ich formalne ujęcie w uchwale może być różne.²³ Tę część można nazwać „budżetową”, ponieważ odnosi się do wielkości, które są uwzględniane w aktach (uchwałach) budżetowych oraz wielkości te muszą być „rozbite” na poszczególne lata budżetowe objęte WPF. Jeśli chodzi o sposób ujęcia tych prognoz oraz objaśnień do nich w uchwale w sprawie WPF, możliwe są w tym zakresie dwa wyjściowe (podstawowe) warianty:
 - a) prognozy wielkości na poszczególne lata ujmowane są w części tekstowej uchwały; w takim układzie objaśnienia przyjętych wartości znaleźć się mogą zarówno przy (bezpośrednio) prognozach, jak i w odrębnym załączniku. Niezależnie od for-

23 Z praktyki wynika, iż objaśnienia stanowią ostatni, odrębny załącznik do uchwały w sprawie WPF.

muły objaśnień, wydaje się, że taki sposób konstruowania jest jednak mało przejrzysty;

- b) prognozy wielkości na poszczególne lata ujęte są w stosownej tabeli lub zespole tabel, stanowiącej/yh załącznik do uchwały w sprawie WPF²⁴; objaśnienia przyjętych wartości mogą być ujmowane bądź pod tabelami (lub np. ich kolejnymi pozycjami), bądź stanowić mogą odrębny załącznik;
- 2) objaśnień przyjętych wartości, jeśli przyjęto wariant ich odrębnego ujmowania – zob. powyżej lit a) i b); wówczas będzie on ujmowany w odrębnym załączniku (co ma miejsce najczęściej),
- 3) planu przedsięwzięć wieloletnich, który stanowi załącznik do uchwały – w praktyce jest on najczęściej sporządzany w formie tabelarycznej,
- 4) prognozy kwoty długu (art. 227 ust. 2 u.f.p.), która może być ujmowana jako załącznik do uchwały (co wydaje się bardziej właściwe i w praktyce najczęściej stosowane) bądź też „wtłoczyć” ją można w treść uchwały; podobnie jak plan przedsięwzięć wieloletnich, prognoza sporządzana jest w formie tabelarycznej,
- 5) upoważnienia dla organu wykonawczego w zakresie zaciągania zobowiązań (art. 228 u.f.p.). W tym przypadku jednoznacznie opowiedzieć się należy za formą zamieszczania tego typu postanowień w części tekstowej uchwały w sprawie WPF (tzn. w formie stosownego/yh zapisów w stosownych § takiej uchwały).

III. Plan przedsięwzięć wieloletnich oraz prognoza kwoty długu jako konstytucyjne części WPF

W niniejszej części postanowiono przedstawić dwa najistotniejsze elementy WPF, tj. plan przedsięwzięć oraz prognozę kwoty długu.

24 Przy takim podejściu sama treść uchwały w sprawie WPF będzie w przeważającej części autoryzować załączniki, tj. poszczególne zapisy w kolejnych §§ będą stanowiły, iż np. przyjmuje się prognozę..., zgodnie z załącznikiem nr 1 do niniejszej uchwały.

Oczywiście wyjaśnienia wymaga, dlaczego – zgodnie z tytułem niniejszej części – traktowane są one jako części konstytutywne WPF, a także z jakich względów zarządczych wymagają, odrębnego omówienia. Jeśli chodzi o plan przedsięwzięć wieloletnich planowane na nie kwoty w poszczególnych latach budżetowych są wyznacznikiem dla ujmowania wydatków z tego tytułu w części „budżetowej” WPF. Wskazać także trzeba, iż planowany okres przedsięwzięć determinuje okres, na jaki sporządzana jest cała WPF (będzie o tym mowa po przedstawieniu konstrukcji planu przedsięwzięć). Oprócz tego ta część prognozy, z uwagi na jej wewnętrzną strukturę, przynajmniej *prima facie* wydaje się najbardziej odzwierciedlać/uwzględniać elementy planowania strategicznego. Z kolei prognoza kwoty długu jest nie tylko ściśle powiązana z planem przedsięwzięć wieloletnich (w związku z planowanymi źródłami ich finansowania), ale także w sensie merytorycznym to zasadniczo dla „jej potrzeb” sporządzany jest plan wielkości budżetowych na kolejne lata (część budżetowa WPF, o której mowa była we wcześniejszym pkt). Owe wielkości budżetowe (poszczególne ich kategorie) decydują bowiem o tym, czy JST będzie w stanie finansować istniejące, a przede wszystkim ewentualnie planowane zadłużenie. Ów instrumentalny charakter części budżetowej WPF (względem prognozy długu) potwierdza pośrednio sama jej konstrukcja, która jest analogiczna do tej zawieranej w rocznym budżecie JST, a która przesądza o zdolności do zadłużania się danej wspólnoty samorządowej oraz możliwości dokonywania określonych kategorii wydatków.²⁵ Ponadto w założeniu prognoza długu stanowić ma instrument zarządzania długiem JST²⁶.

Przedsięwzięcia zamieszczone w załączniku do uchwały w sprawie WPF określone zostały w art. 226 ust. 4 u.f.p. Są one przedmiotowo szersze w stosunku do tych zamieszczanych w sporządzanym do 2010 r. wieloletnim planie inwestycyjnym (będącym wówczas załącznikiem do uchwały budżetowej). Aktualne pojęcie przedsięwzięć wieloletnich obejmuje:

25 Szerzej zob. E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red), Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą. Komentarz praktyczny, Gdańsk 2010, s. 774 i nast.

26 Na ten temat: M. Poniatowicz, J.M. Salachna, D. Perło, Efektywne zarządzanie długiem w jednostce samorządu terytorialnego, Warszawa 2010, m.in. s. 161 i nast.

- a) programy, projekty lub zadania przewidziane do realizacji w okresie dłuższym niż rok budżetowy, bez względu na to, jakie jest źródło ich finansowania (art. 226 ust. 4 pkt 1 u.f.p.). I tak będą to w szczególności przedsięwzięcia realizowane z udziałem środków bezzwrotnych z zagranicy (w tym z budżetu UE lub z pomocy finansowej państw członkowskich EFTA) lub przedsięwzięcia realizowane na podstawie umów o partnerstwie publiczno–prywatnym. Zauważyć trzeba, że redakcja przepisu (sformułowanie: „w tym związane z:”) wskazuje, iż w omawianym załączniku powinny znaleźć się wszelkie programy, projekty lub zadania realizowane w perspektywie przekraczającej rok budżetowy, tj. także te, które finansowane są wyłącznie ze środków własnych;
- b) umowy, których realizacja jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy (art. 226 ust. 4 pkt 2 u.f.p.). Tego rodzaju umowy zawierane są np. na dostawę energii elektrycznej i ciepłej, dostarczanie wody i odbiór ścieków itd. Trudno jest w ich przypadku z góry przewidzieć, jak w kolejnych latach będą kształtować się wydatki za realizację zakontraktowanych usług (przedsięwzięcia mają obejmować okres, na który sporządzana jest WPF – art. 227 u.f.p.). Nie można także uznać, iż jest to przedsięwzięcie, jeśli weźmiemy pod uwagę dyspozycję ust. 3 regulacji zawartych w art. 226 u.f.p. Jak bowiem określić w załączniku jednostkę zobowiązaną do realizacji zadania? (w przedmiotowych umowach będzie to najczęściej podmiot spoza struktury organizacyjnej JST), czy też jaki jest cel szczegółowy owego swoistego „przedsięwzięcia”? (to przecież zapewnienie ciągłości działania jednostki), jakie są łączne nakłady finansowe? (to nie są *de facto* nakłady na realizację zadania, ale zapłata za świadczone usługi). Przytoczone względy uzasadniają twierdzenie, że ustawodawca popełnił błąd, zaliczając realizację umów zapewniających funkcjonowanie (bieżące) JST lub jej jednostek organizacyjnych w poczet przedsięwzięć wieloletnich;

- c) gwarancje i poręczenia udzielane przez JST; jakkolwiek zaliczanie potencjalnych wydatków z tytułu poręczeń i gwarancji udzielanych przez JST do kategorii przedsięwzięć może budzić określone wątpliwości, to ich uwzględnienie w załączniku do WPF wydaje się jednak uzasadnione – przede wszystkim z uwagi na fakt, iż owe zobowiązania JST powstają/powinny powstawać w związku z realizacją zadań przypisanych do realizacji samorządom terytorialnym (np. poręczenia kredytu udzielane samodzielnym publicznym zakładom opieki zdrowotnej).

W świetle powyższych ustaleń trudno przyjąć, że umowy na usługi zapewniające bieżące funkcjonowanie JST (i ewentualnie podległych jej jednostek) powinny być wykazywane w załączniku do WPF, nie są to bowiem przedsięwzięcia. Tezę tę potwierdza analiza konstrukcji i zawartości załącznika (o czym w kolejnym punkcie) – brak w niej „miejsca” na wykazywanie wydatków wynikających z tego typu umów.

Wymogi odnośnie do zawartości danych wykazywanych w załączniku przedsięwzięć wieloletnich formułuje ust. 3 art. 226 u.f.p. Ze względów pragmatycznych prognozy wielkości i inne dane zamieszczone winny w nim być w formie tabelarycznej, która musi zawierać co najmniej:

- nazwę i cel przedsięwzięcia, np.: budowa wodociągu we wsiach X i Y, budowa/rozbudowa drogi nr ...;
- jednostkę realizującą lub koordynującą przedsięwzięcie, np. Urząd Miasta i Gminy w A.;
- okres realizacji oraz łączne nakłady finansowe, np. okres realizacji: 2011–2014; łączne nakłady (wartość kosztorysowa) – 5.500.000 zł;
- limity wydatków w poszczególnych latach, np.: rok 2011 – 2.000.000 zł; rok 2012 – 1.500.000 zł; rok 2013 – 1.200.000 zł; rok 2014 – 800.000 zł;
- limit zobowiązań – 5.500.000 zł.

Powyższe elementy mają charakter obligatoryjny. Niemniej ze względów zarządczych dobrze byłoby w planie przedsięwzięć wielolet-

nich zamieszczać także inne dane szczegółowe, takie jak np. przewidywane źródła finansowania (w podziale na m.in. środki budżetowe/własne, środki z budżetu UE; dotacje z budżetu innych JST; przychody zwrotne) w każdym z lat realizacji przedsięwzięcia.

Zgodnie z ust. 1 art. 227 u.f.p. wieloletnia prognoza finansowa obejmuje co najmniej 4 lata budżetowe. Jednak ustawodawca sformułował w powołanej regulacji przesłankę obligatoryjnego wydłużenia okresu, na który ma być sporządzana (i uchwalana) WPF. I tak, jeśli limity wydatków na realizację przedsięwzięć wieloletnich przekraczają 4 lata (tj. rok budżetowy i 3 kolejne lata), to wieloletnia prognoza musi obejmować swoim zakresem okres nie krótszy niż ten, na który planowane są owe przedsięwzięcia. Przykładowo, jeśli JST planuje realizację danego przedsięwzięcia na 6 lat, np. w okresie 2011–2016, to WPF musi obejmować lata 2011–2016. Wymóg ten jest jak najbardziej zrozumiały, ale tylko teoretycznie (przede wszystkim z uwagi na konieczność przewidywania co do możliwości i „skutków” finansowych podejmowanych zadań, projektów i programów). W praktyce bowiem pojawiają się poważne problemy, które dyskwalifikują to rozwiązanie normatywne, które nie ogranicza z góry okresu, na który sporządzana jest WPF. Otóż niektóre JST, przyjmując ustawowe pojęcie przedsięwzięcia, posiadają takie np. umowy, które zawarte zostały np. na 20 lub więcej lat. „Trzymając się” obowiązujących przepisów WPF, należałoby sporządzić na 20 lat budżetowych, co jest absurdalne – także z uwagi na to, iż z punktu widzenia zarządzania (nawet strategicznego) przyjmowanie wytycznych na taki okres nie może być uznane za planowanie; jest to raczej bliższe praktykom wróżbiarskim.

Skoro została już poruszona kwestia okresu, na który sporządzana winna być WPF, od niej właśnie rozpoczęte zostanie omówienie dotyczące prognozy długu stanowiącej konstytutywny element WPF. I tak dyspozycja zawarta w art. 227 ust. 2 u.f.p. nakazuje sporządzenie prognozy kwoty długu na okres, na który zaciągnięto lub planuje się zaciągnąć zobowiązania. W pierwszej kolejności wyjaśnienia jednak wymaga, o jakich zobowiązaniach traktuje omawiana regulacja. Otóż z pewnością nie może tu chodzić o zobowiązania zaciągane w związku z realizacją zadań JST, które nie mają wpływu na dług (np. realizacja wydatków nastąpić ma z planowanych dochodów budżetowych). Od-

wołać się trzeba w tym zakresie do regulacji ogólnych, formułujących pojęcie długu (art. 72 u.f.p.). Jednak dodatkowo zważywszy na fakt, iż jednostki sektora finansów publicznych nie mogą planować wystąpienia zobowiązań wymagalnych, gdyż stanowiłoby to naruszenie ogólnej zasady terminowego dokonywania wydatków w wysokościach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań²⁷ – w prognozie długu powinny być wykazywane zobowiązania z tytułu: zaciągniętych pożyczek i kredytów, wyemitowanych obligacji komunalnych, przyjętych depozytów (art. 72 ust. 1 pkt 1 – 3 u.f.p.). Na tle ust. 2 art. 227 u.f.p. powstaje także pytanie, czy pozostałe prognozy zawierane w WPF muszą także odpowiadać okresowi prognozy długu? – o ile oczywiście jest on dłuższy niż okres realizacji przedsięwzięć wieloletnich. Postawiona kwestia jest wynikiem następujących okoliczności:

- a) przepisy u.f.p. nie przewidują wprowadzanie danych, które mają być uwzględniane w prognozie długu, jednak z regulacji dotyczących dopuszczalnych pułapów długu wynika, iż:
 - do 2013 r. kwota długu oraz jego spłat w kolejnych latach odnoszona jest do wysokości dochodów JST (art. 170 i 169 u.f.p. z 2005 r. w zw. z art. 121 ust. 7 i 8 ustawy wprowadzającej u.f.p.); na marginesie – we wskazanym okresie JST zamieszczają także informację o relacji długu/jego spłat wedle nowych zasad określonych w art. 243 u.f.p. (art. 122 ust. 3 ustawy wprowadzającej u.f.p.), tj. uwzględniających relację spłat do tzw. nadwyżki operacyjnej;
 - od 2014 r. w zakresie dopuszczalnego zadłużenia należy stosować art. 243 u.f.p., który nakazuje uwzględnianie przy obliczeniach kwot dochodów ogółem, dochodów bieżących i majątkowych oraz wydatków bieżących;
- b) z powyższych względów prognoza długu musi zatem uwzględniać nie tylko samą kwotę długu (wskaźnik długu i jego spłat), ale także informacje (wielkość dochodów, w tym bieżących i majątkowych, wielkość wydatków, w tym wydatków bieżących i majątkowych), na podstawie których dokonywana jest

27 Zob. art. 43 ust. 3 pkt 3 u.f.p. Inną kwestią jest realne (rzeczywiste) wystąpienie zobowiązań wymagalnych, o których mowa w art. 72 ust. 1 pkt 4 u.f.p. już w toku wykonywania budżetu (planu finansowego).

ocena legalności przyjętych założeń odnośnie do kształtowania się zadłużenia.

Dlatego też, skoro w prognozie długu uwzględniane muszą być także dane dotyczące niektórych z prognozowanych wielkości budżetowych dotyczące okresu, na który przewiduje się spłatę zobowiązań dłużnych, to być może należałoby przyjąć, że wszystkie prognozy zawierane w WPF muszą odpowiadać okresowi przewidzianemu w prognozie długu. Taka interpretacja nie wydaje się jednak prawidłowa. Analiza bowiem art. 227 u.f.p. prowadzi do wniosku, że jeśli prognoza kwoty długu obejmuje okres przekraczający okres, na który sporządzane są prognozy, o których mowa w art. 226 ust. 1 u.f.p., to WPF w podstawowej swej części (nie dotyczącej prognozy długu) nie musi uwzględniać danych na okres prognozowanego długu. Przykładowo: jeśli JST planuje realizację przedsięwzięć wieloletnich na lata 2011–2016, a zaciągnięte i planowane do zaciągnięcia zobowiązania dłużne będą podlegały spłacie w latach 2011–2020, to:

- WPF w zakresie, o którym mowa w art. 226 u.f.p., ustalana jest na lata 2011–2016;
- załącznik do WPF w postaci prognozy długu obejmuje okres 2011–2020 (z wyszczególnieniem, niezbędnych dla stwierdzenia legalności długu, wielkości budżetowych w tych latach, tj. dochodów bieżących i majątkowych, wydatków bieżących i majątkowych).

IV. Status WPF w kontekście uchwały budżetowej

Przedmiotowy i czasowy zakres planów zawieranych w WPF, a także formalnoprawny status tego aktu²⁸ w porównaniu do statusu oraz zakresu uchwały budżetowej wskazywałyby, iż wieloletnia prognoza finansowa ma charakter merytorycznie nadrzędny w stosunku do rocznego budżetu. Zatem z zarządczego punktu widzenia WPF stanowić winna akt o charakterze strategicznym, zaś roczny budżet (uchwała budżetowa) – akt zarządzania bieżącego. Jednak sprawdzenie, czy

28 Uchwały w sprawie WPF, tak jak uchwały budżetowe JST, są aktami prawa wewnętrznego.

uregulowania prawne zostały dostosowane do takich założeń, wymaga analizy relacji jakie zachodzą/powinny zachodzić wedle ustawodawcy pomiędzy obydwoma aktami.

Niniejsze rozważania wypada zacząć od podniesienia, że art. 229 u.f.p. wyznacza zakres minimalnej korelacji pomiędzy danymi wynikającymi z WPF z wielkościami określonymi w budżecie JST. Zgodnie z powołanym przepisem wartości przyjęte w WPF i budżecie JST powinny być zgodne co najmniej w zakresie: wyniku budżetu, kwot przychodów i rozchodów (związanych z wynikiem budżetu) oraz długu JST. Takie sformułowanie – uwzględniając postanowienia proceduralne dotyczące tak WPF, jak i uchwały budżetowej – prowadzi do następujących ustaleń:

- ustawodawca za najistotniejsze elementy WPF uznał określone w niej dla kolejnych lat budżetowych: wynik budżetu (nadwyżkę/deficyt), kwoty przychodów i rozchodów oraz dług JST. Oprócz tego oznacza to także, iż *de facto* pozostałe postanowienia wieloletniej prognozy są mało lub w ogóle nieistotne – co może wskazywać na przede wszystkim formalny charakter WPF;
- z uwagi na obowiązującą procedurę opracowywania i uchwalania tak WPF, jak i uchwały budżetowej wszystkie dane zawarte w wieloletniej prognozie na etapie projektu WPF oraz w momencie jej uchwalenia będą wykazywać zgodność z danymi wynikającymi z uchwały budżetowej (czyli w zakresie danego roku). Natomiast w trakcie roku budżetowego, kiedy to JST dokonuje w uchwale budżetowej licznych zmian, WPF będzie musiała być dostosowywana do uchwały budżetowej (zmieniana) tylko we wskazanym w art. 229 u.f.p. zakresie (wyniku budżetu, kwot przychodów i rozchodów i w konsekwencji – długu). Odnośnie do pozostałych ustaleń, niezależnie od oceny merytorycznej takich faktów, mogą występować różnice (nawet znaczące);
- zmiany, które będą musiały być dokonywane w WPF w trakcie realizacji uchwały budżetowej danego roku będą konieczne wyłącznie w zakresie, w jakim zmieniły się postanowienia

uchwały budżetowej odnośnie do ustalonej kwoty deficytu lub nadwyżki, kwot przychodów i rozchodów oraz długu JST. To zaś oznacza, iż z jednej strony WPF jest, przynajmniej w pierwotnym kształcie i w zakresie danego roku budżetowego, powieleniem ustaleń budżetowych; z drugiej zaś strony – że WPF poza zakresem określonym w art. 229 u.f.p. ma poniekąd „samodzielny” byt, aczkolwiek tylko pod względem formalnym.

Podkreślić także trzeba, iż u.f.p. wymaga także pewnej korelacji pomiędzy WPF a uchwałą budżetową w przedmiocie realizacji (tj. wydatków) przedsięwzięć wieloletnich w danym roku budżetowym – zob. art. 231 ust. 2 u.f.p.

Mówiąc o wymogach zgodności pomiędzy danymi (planami) zawartymi w WPF oraz w uchwale budżetowej, nie można pominąć istotnej w tym zakresie kwestii merytorycznego statusu uchwały budżetowej. Zgodnie bowiem z art. 211 ust. 4 u.f.p. podstawą gospodarki finansowej JST w danym roku jest uchwała budżetowa (a do czasu jej podjęcia – projekt takiej uchwały – art. 240 ust. 1 u.f.p.). Zatem, jak już wyżej wskazywano, to uchwała budżetowa i jej zmiany będą przede wszystkim oddziaływać na plany zawarte w WPF, a nie odwrotnie. I tak, dokonanie zmian w wieloletniej prognozie jest konieczne, jeśli dokonane w budżecie zmiany wielkości dochodów i wydatków wpływają na zmianę kwoty zaplanowanego deficytu lub nadwyżki bądź też w ich wyniku wcześniej zaplanowany stan równowagi budżetowej zmienia się w nierównowagę (tj. nadwyżkę albo deficyt). To oznacza, że jeśli dokonywane w planie wydatków lub dochodów zmiany (np. przeniesienia limitów wydatków) nie rzutują na wynik budżetu – nie ma potrzeby zmiany WPF, teoretycznie nawet wówczas, gdyby zmieniła się w ich wyniku struktura dochodów (kwoty dochodów bieżących i majątkowych) albo wydatków (bieżących, majątkowych lub innych kategorii, o których mowa w art. 226 ust. 2 pkt 2 u.f.p.). W tym miejscu zaznaczenia jednak wymaga, że w szczególności w kolejnych latach, kiedy zaczną w pełni obowiązywać art. 243 i 244 u.f.p. (od 2014 r.), zmiany kwot dochodów i wydatków bieżących oraz majątkowych będą pociągały za sobą konieczność zmian prognozy kwoty długu będącej częścią WPF, ponieważ wielkości te wpływać będą na indywidualny dopusz-

czalny pułap długu JST. Korekty WPF dokonywane będą także, jeśli w danym roku budżetowym zmieniły się pierwotnie planowane kwoty przychodów i rozchodów, co najczęściej wynikać będzie ze zmian wyniku budżetu. Problemem może być natomiast rozumienie konieczności zgodności pomiędzy WPF a budżetem w zakresie długu JST. Wynika on z faktu, iż dług jako taki nie jest elementem uchwały budżetowej, a tym bardziej budżetu, o którym stanowi art. 229 u.f.p. (por. art. 212 u.f.p.). Mając jednak na względzie, że zmiany wyniku budżetu oraz kwot przychodów i rozchodów budżetowych powodują najczęściej zmiany w planowanych wielkościach długu JST, okazuje się, iż chodzi o zmiany w budżecie skutkujące zmianą kwoty długu oraz obliczanym na podstawie przepisów jego pułapem – zarówno w danym roku budżetowym, jak i w kolejnych latach (jeśli bowiem zwiększono deficyt budżetu i postanowiono go pokryć kredytem, to zwiększa się kwota długu ogółem oraz kwoty jego spłat w kolejnych latach budżetowych).

Na ocenę merytorycznego statusu WPF może także wpływać procedura jej tworzenia. Uregulowania dotyczące opracowywania i uchwalania wieloletniej prognozy zostały zawarte w art. 230 u.f.p. W powołanej regulacji ustawodawca dokonał m.in. rozgraniczenia kompetencji przysługujących organowi wykonawczemu i stanowiącemu JST. Do zakresu kompetencji organu wykonawczego JST należy:

- a) wyłączność inicjatywy uchwałodawczej w sprawie WPF i jej zmian;
- b) obowiązek przedłożenia projektu WPF lub jej zmian organowi stanowiącemu oraz RIO; w tym miejscu podnieść trzeba, iż – co do zasady – przedłożenie to musi być dokonywane rokrocznie, co wynika z kroczącego charakteru WPF oraz wymogu minimalnej zgodności prognoz z danymi budżetowymi (art. 229 u.f.p.).²⁹

Z kolei kompetencją organu stanowiącego JST jest:

29 Jeśli podjęta wcześniej, np. w poprzednim roku WPF uchwalona została na okres przekraczający 4 lata i jeśli dodatkowo zawarte w niej prognozy odnoszące się do roku, na który opracowywany jest budżet nie ulegają zmianie – wówczas nie jest konieczne przedłożenie wraz z projektem uchwały budżetowej także projektu w sprawie zmiany WPF. Jednak jest to założenie hipotetyczne, ponieważ w praktyce mało prawdopodobne jest wystąpienie sytuacji, w której zawarte w uprzednio uchwalonej WPF prognozy dotyczące kolejnych lat były zbieżne z późniejszymi kwotami planowanymi w projekcie uchwały budżetowej.

- a) wyłączność podjęcia uchwały w sprawie WPF lub zmian WPF (w zakresie przedłożonym przez organ wykonawczy³⁰), przy czym ma to nastąpić nie później niż podjęcie uchwały budżetowej (ust. 6 art. 230);
- b) obowiązek dokonania zmian uchwały w sprawie WPF w przypadku negatywnej opinii RIO o prognozie długu ujętej w uchwalonej WPF (ust. 5 art. 230 u.f.p.);
- c) konieczność podjęcia uchwały w sprawie WPF w przypadku uchylecia obowiązującej dotychczas WPF (zakaz uchylecia wieloletniej prognozy bez jednoczesnego podjęcia nowej uchwały – ust. 7 art. 230 u.f.p.); także w takim przypadku musi być uwzględniana wyłączność inicjatywy uchwałodawczej organu wykonawczego.

Uprawnienia i obowiązki organów JST w procedowaniu nad WPF ukształtowane zostały „na wzór” kompetencji ustalonych w procedurze uchwalania uchwały budżetowej (por. art. 233, 238 i 239 u.f.p.). Takie rozwiązanie jest uzasadnione z uwagi na zakres wieloletniej prognozy i jej ścisły związek z podejmowanymi aktami budżetowymi. Podstawowe jednak są uprawnienia i obowiązki w zakresie procedury podejmowania uchwały budżetowej.

Z dokonanych w tej części rozważań wynika, iż WPF jest wprawdzie, tak samo jak uchwała budżetowa JST, aktem prawa wewnętrznego, jednak jej merytoryczny status nie jest taki sam (jest niższy). Wynika to nie tylko z podstawowej normatywnej przesłanki, zgodnie z którą to uchwała budżetowa jest podstawą prowadzenia przez JST jej gospodarki finansowej. Przesądzają o tym także inne argumenty, mianowicie:

- w zasadzie brak jest „związania” organów JST postanowieniami WPF; pewnym odstępstwem w tym zakresie jest jedynie dyspozycja art. 231 ust. 2 u.f.p., która nakazuje zamieszczenie w uchwale budżetowej limitów wydatkowych na przedsięwzięcia. Przy tym, co należy podkreślić, ustawodawca nie wymaga, aby kwoty w budżecie były tożsame z kwotami za-

30 Nie każda bowiem zmiana WPF leży w gestii rady/sejmiku – zob. art. 232 u.f.p.

planowanymi w WPF – ma być to wysokość „umożliwiająca terminowe zakończenie” tych przedsięwzięć; Zatem owej dyspozycji nie można odczytywać jako nakazu zgodności wydatków budżetowych z wydatkami planu przedsięwzięć wieloletnich w WPF;

- brak dyrektywności WPF w odniesieniu do opracowywania kolejnych uchwał budżetowych (ujętych w uchwalonym już WPF); organ wykonawczy nie jest w żaden sposób zobligowany do respektowania zaplanowanych w WPF wielkości; co najwyżej musi przedstawić projekt zmian w WPF, tak aby później spełniony był wymóg korelacji podstawowych wielkości budżetowych pomiędzy obydwoma aktami;
- konieczność dostosowywania WPF do zmian uchwały budżetowej. Przy tym nie chodzi tu o samą korekturę wieloletniej prognozy z uwagi na zmiany budżetowe, która z oczywistych względów powinna być dokonywana, ale o to, że faktycznie to postanowienia uchwał budżetowych i ich zmian wpływają na podstawowe wielkości planów zawartych w WPF. To aktualny budżet determinuje plany w WPF, a nie odwrotnie, co związane jest z powyżej wskazanymi okolicznościami.

V. Ocena WPF oraz perspektywa jej potencjalnych zmian

Dokonując oceny WPF, nie można pominąć aspektu metodologicznego, o którym mowa była na początku niniejszego rozdziału. W tym zakresie u.f.p. nie zawiera żadnych wyznaczeń. Zatem wydawać by się mogło, że niezależnie od wskazywanych mankamentów odnośnie do statusu i konstrukcji WPF, to czy wieloletnia prognoza będzie tworzona w ramach planowania strategicznego, a następnie stanie się (przynajmniej częściowo) jednym z instrumentów zarządzania finansami, zależy od podejścia samych zarządzających (przede wszystkim organu wykonawczego JST, który jest jedynym formalnym inicjatorem WPF). Jednak tak nie jest. Na szczeblu centralnym bowiem dokonano opraco-

wania tzw. metodyki opracowania WPF³¹, która w literaturze przedmiotu została skrytykowana m.in. z uwagi na to, iż absolutnie nie uwzględnia podejścia zarządczego do tworzenia planów wieloletnich.³² Można byłoby oczywiście powiedzieć, że samorządy nie muszą przejmować się ową metodyką, tyle tylko że Ministerstwo dosyć skutecznie „zachęca” JST do korzystania z niej, udostępniając nową wersję elektronicznego systemu zarządzania finansami samorządu terytorialnego BeSTi@ (ver. 3.01.023)³³, który to system wykorzystują wszystkie JST. Ponadto dane wygenerowane w systemie przekazywane są w celach analitycznych do Ministerstwa Finansów. Tak więc JST są faktycznie zmuszone do korzystania z metodyki i wzorów WPF przygotowanych centralnie i trudno przyjąć, że będą chciały opracowywać swoje „strategie” w innym niż zaproponowany układzie. Zatem już w tym miejscu można stwierdzić, że ze względów metodologicznych obecny kształt WPF z pewnością nie spełnia warunków instrumentu zarządzania finansami.

Ponadto, oprócz wskazanych względów metodologicznych, brak pozytywnej oceny WPF opiera się na następujących przesłankach:

1. Zawarte w WPF dane odnośnie do podstawowych wielkości budżetowych w każdym roku objętym prognozą sporządzane są w układzie, który zapewnia zgodność ze strukturą przewidzianą dla uchwał budżetowych. Wprawdzie jest to instrument niezbędny dla planowania długu w kolejnych okresach oraz określania możliwości jego spłaty (zob. art. 243 u.f.p.), nie jest to natomiast struktura, która w jakikolwiek sposób służy zarządzaniu finansami, nie wspominając już o podnoszonym przez projektodawców tych regulacji nowoczesnym zarządzaniu. W sektorze samorządowym zarządzanie finansami wy-

31 Wieloletnia prognoza finansowa jednostki samorządu terytorialnego. Metodyka opracowania, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2010, www.mofnet.gov.pl; materiał został opublikowany 7 lipca 2010 r.

32 B. Filipiak, M. Dylewski, Kontrowersje związane ze sporządzeniem wieloletniej prognozy finansowej JST w związku z wdrożeniem budżetu zadaniowego, *Finanse Komunalne* 2010, nr 12, s. 10–11, a także w innym zakresie – J.M. Salachna, Wieloletnia prognoza finansowa jako przedmiot kontroli i nadzoru regionalnych izb obrachunkowych, *Finanse Komunalne* 2010, dodatek specjalny do nr 10, s. 42–44.

33 Informacja pt. Ministerstwo Finansów zachęca samorządy do sporządzania wieloletniej prognozy finansowej w formie elektronicznej; www.mofnet.gov.pl (w zakładce: Finanse samorządów terytorialnych → Aktualności); materiał opublikowany 3 listopada 2010 r.

maga wdrożenia budżetowania³⁴, a nie powielania istniejących schematów, tylko w większej skali (tu: w odniesieniu do okresu na jaki uchwalana jest WPF).

2. WPF nie spełni roli instrumentu zarządzania także z innego względu. Otóż z obowiązujących regulacji wynika, iż prognoza w zakresie danego roku budżetowego stanowi w istocie odwzorowanie postanowień uchwały budżetowej (budżetu) – zob. art. 229, 231 ust. 6 i art. 232 u.f.p.
3. Iluzoryczne jest przekonanie, iż możliwe jest realistyczne (zob. primodium ust. 1 art. 226 u.f.p.) zaplanowanie na okres kilku (a czasami nawet kilkudziesięciu) lat nie tylko globalnych oraz podstawowych wielkości budżetowych, ale także bardziej szczegółowych postanowień (np. w zakresie wydatków na wynagrodzenia).
4. Obowiązek sporządzenia WPF w przewidzianym przez ustawodawcę kształcie nie tylko z pewnością nie wpłynie na zarządzanie finansami, ale dodatkowo będzie stanowić dalszą (pogłębiającą się) formalizację działań władz i administracji publicznej. Aparatowi finansowemu JST, który jest mocno obciążony przygotowaniem różnego rodzaju dokumentów, przybyła dodatkowa „uciążliwość” w postaci przygotowania WPF.

Powyższe uwagi krytyczne wskazują, iż WPF w przewidzianym kształcie nie może spełnić roli, jaką przypisał ustawodawca planowaniu wieloletniemu, a dodatkowo spowoduje pogłębienie się biurokratyzacji gospodarki finansowej JST. Z całą pewnością jednak planowanie wieloletnie jako takie jest potrzebne. W obecnych uwarunkowaniach swoją rolę spełniają z pewnością elementy WPF, jakimi są prognoza długu oraz – choć nie bez zastrzeżeń – plan zadań/przedsięwzięć wieloletnich. I w zasadzie tylko te dwa dokumenty powinny (w założeniu, ale nie w praktyce stosowania obowiązujących przepisów) składać się na WPF. Dodatkowo podkreślenia wymaga, że dostosowywanie wielkości zawartych w WPF do zapisów zmienianej uchwały budżetowej wska-

34 Na ten temat np. S. Owsiak (red.), *Budżet władz lokalnych. Narzędzie zarządzania*, Warszawa 2002.

zuje, iż paradoksalnie akt zarządzania strategicznego (taką rolę miała pełnić WPF) jest pochodny (wtórnie ustalone są jego dane) w stosunku do aktu zarządzania bieżącego (taką rolę pełni uchwała budżetowa).

Z dokonanych analiz wynika, że jeśli WPF ma spełniać funkcję zarządczą, należy dokonać w obecnej jego konstrukcji zmian, które eliminowałyby wskazywane wcześniej mankamenty. Jeśli chodzi o merytoryczny status tego aktu (na tle uchwały budżetowej), faktycznie nie jest on istotny. Najważniejsze jest zachęcenie samorządów do podjęcia planowania o charakterze strategicznym. Tak zaś nie będzie dopóki Ministerstwo Finansów będzie centralnie wytyczać dla JST metody działania i formułowania „niby” strategii. To oducza organy JST inicjatywy i zniechęca do opracowywania własnych koncepcji. Z punktu widzenia zarządczego pożądane byłoby wdrożenie w gospodarce finansowej JST budżetowania, które bardziej nadaje się do wykorzystania na szczeblu samorządowym niż na centralnym. To przecież właśnie samorządy, przede wszystkim gminne, dostarczają większości usług publicznych, które najbardziej nadają się do zoperacjonalizowania (na cele, zadania, mierniki).