

Anna Ostrowska

Akademia Łomżyńska

ORCID 0000-0001-8380-9005

aostrowska@al.edu.pl

Charakter prawny i kontrola środków celowych otrzymywanych przez jednostki samorządu terytorialnego w sytuacjach kryzysowych

Słowa kluczowe: dochody budżetów jednostek samorządu terytorialnego, środki celowe, fundusze celowe, fundusze kryzysowe BGK, sektor finansów publicznych

Streszczenie. Sytuacje kryzysowe uzasadniają stosowanie nadzwyczajnych środków i instrumentów antykryzysowych. Regułę powyższą można było zaobserwować w okresach kryzysu pandemicznego oraz kryzysu uchodźczego, kiedy to polski ustawodawca w sposób szczególnie uregulował relacje między organami państwowymi a organami jednostek samorządu terytorialnego, zarówno w sferze administracyjnej, jak też w sferze finansowej. Wprowadzony wówczas mechanizm przekazywania samorządom tzw. środków z funduszy celowych umiejscowionych w Banku Gospodarstwa Krajowego wywołał swoistą rewolucję w porządku prawnym regulującym gospodarkę budżetową samorządu terytorialnego. Podstawowym celem niniejszego artykułu jest ustalenie charakteru prawnego dochodów jednostek samorządu terytorialnego określanych przez ustawodawcę jako tzw. środki lub dofinansowania, niebędące subwencją lub dotacją, otrzymywanych przez te jednostki w okresach kryzysowych. Analiza została przeprowadzona na przykładzie środków przekazywanych polskim samorządom podczas kryzysu pandemicznego w 2020 r. (z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19) oraz podczas kryzysu uchodźczego w 2022 r. (z Funduszu Pomocy). W analizie tej obok metody dogmatycznej, wykorzystana została metoda porównawczoprawna polegająca na porównaniu cech prawnych powyższych środków (dofinansowań) z cechami prawnymi dotacji celowej.

Legal nature and control of earmarked funds received by local government units in crisis situations

Keywords: local government budget revenues, targeted measures, earmarked funds, BGK crisis funds, public finance sector

Summary. Crisis situations justify the use of extraordinary anti-crisis measures and instruments. The above rule could be observed in Poland during the pandemic crisis and the refugee crisis, when the Polish legislator specifically regulated the relationship between state authorities and local government units, both in the administrative and financial spheres. The mechanism introduced at that time to transfer the so-called “means” from special-purpose funds located in Bank Gospodarstwa Krajowego caused a kind of revolution in the legal order regulating the budget economy of local governments. The main purpose of this article is to determine the legal nature of the income of local government units defined by the legislator as the so-called “means”, which are not grants or subsidies, received by these units in crisis periods. The analysis was conducted on the example of funds transferred to Polish local governments during the pandemic crisis in 2020 (from the COVID-19 Counteracting Fund) and during the refugee crisis in 2022 (from the Aid Fund). In this analysis, apart from the do-

gmatic method, the comparative legal method was used, consisting in comparing the legal features of the above-mentioned funds ("means") with the legal features of the special-purpose subsidy (grant).

1. Wprowadzenie

Ogólnoświatowa pandemia COVID-19, która zapanowała w Europie w 2020 r., zapoczątkowała rewolucyjne zmiany nie tylko w stosunkach społecznych i gospodarczych, ale też w istotnym zakresie zmieniła rolę, strukturę oraz instrumenty finansów publicznych. Oto bowiem, na skutek kryzysu pandemicznego, a także kolejnych kryzysów (uchodźczego, energetycznego), w finansach publicznych państw europejskich ze zdwojoną mocą zapanowała teoria keynesowska¹ usprawiedliwiająca stosowanie w okresach kryzysów licznych transferów środków publicznych do gospodarki, nawet kosztem wzrostu długu publicznego. Szybka i zdecydowana reakcja władzy państwowej na te kryzysy w formie centralnych transferów w istocie była urzeczywistnieniem teorii Johna M. Keynesa, który niejednokrotnie przestrzegał, iż „spadek zatrudnienia i dochodów raz rozpoczęty może posunąć się do skrajności”². Powyższa przestroga Keynesa była między innymi podstawą zastosowania przez polskiego ustawodawcę w okresach powyższych kryzysów w znacznej skali transferów finansowych nie tylko do podmiotów sektora przedsiębiorstw, ale także do jednostek sektora samorządowego, co w rzeczywistości nie doprowadziło do spadku zatrudnienia i dochodów.

O ile jednak pozytywnie należy ocenić niemalże natychmiastowe stosowanie finansowych instrumentów interwencyjnych (od samego początku kryzysu, co w ubiegłym stuleciu niekoniecznie miało miejsce), o tyle odrębnych ocen i analiz wymagają nowe formy prawne transferowania kryzysowych środków publicznych na rzecz różnych podmiotów, w tym jednostek samorządu terytorialnego (dalej: j.s.t.). Zarówno w pierwszym roku epidemii (2020), jak i w latach następnych w strukturze dochodów polskich j.s.t., obok klasycznych i dotychczas występujących dochodów transferowych takich jak subwencja ogólna i dotacje celowe, zaczęły się bowiem w większej skali pojawiać się tzw. środki lub dofinansowania, których status prawny do dziś pozostaje niejednoznaczny na gruncie prawa finansów publicznych. Ten niejednoznaczny status posiadają otrzymywane przez j.s.t. środki z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 oraz Funduszu Pomocy, które

¹ Stosowaną po wielkim kryzysie ekonomicznym 1929-1933 teorię finansów publicznych Johna Maynarda Keynesa w literaturze określa się jako „rewolucję keynesowską”. Zob. S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa 1997, s. 39-41, a także: E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2002, s. 21; W. Ziółkowska, *Finanse publiczne. Teoria i zastosowanie*, Poznań 2000, s. 33.

² J.M. Keynes, *The General Theory of Employment, Interest, and Money*, ISN ETH Zurich 1936, s. 53, https://www.files.ethz.ch/isn/125515/1366_keynestheoryofemployment.pdf [dostęp: 20.06.2024].

pomimo ich ujmowania w budżetach j.s.t. oraz pozytywnego wpływu na wynik wykonania tych budżetów ze względu na ich znaczne wysokości³, „wymykają” się definicji środków publicznych i tym samym rygorom gospodarowania tymi środkami określonym w prawie finansów publicznych. Podstawowym celem niniejszego artykułu jest ustalenie charakteru prawnego dochodów jednostek samorządu terytorialnego określanych przez ustawodawcę jako tzw. środki lub dofinansowania, niebędące subwencją lub dotacją, otrzymywanych przez te jednostki w szczególności w okresach kryzysowych. Analiza przeprowadzona w artykule ma na celu udowodnienie następującej tezy badawczej: wprowadzona w Polsce podczas kryzysów pandemicznego i uchodźczego nowa kategoria dochodów jednostek samorządu terytorialnego w postaci tzw. środków przekazywanych z funduszy celowych operowanych przez Bank Gospodarstwa Krajowego nie znajduje swego umocowania w regulacjach prawnych samorządowej gospodarki budżetowej. Pozytywna weryfikacja powyższej tezy będzie wymagała odrębnych badań nad przyszłym uregulowaniem prawnym przedmiotowych środków jako nowej kategorii dochodów polskich jednostek samorządu terytorialnego i tym samym nowej kategorii w finansach publicznych. Analiza prowadząca do weryfikacji powyższej tezy została przeprowadzona na przykładzie środków przekazywanych polskim jednostkom samorządu terytorialnego podczas kryzysu pandemicznego w 2020 r. oraz podczas kryzysu uchodźczego w 2022 r. z funduszy celowych operowanych przez Bank Gospodarstwa Krajowego. W analizie tej obok metody dogmatycznej wykorzystana została metoda porównawczoprawna polegająca na porównaniu cech prawnych powyższych środków (dofinansowań) z cechami prawnymi dotacji celowej.

2. Środki celowe jako quasi-dotacje

Ustawodawstwo przewidujące udzielanie (przekazywanie) środków finansowych z budżetów lub funduszy publicznych nie jest konsekwentne terminologicznie. Pomimo wprowadzenia definicji dotacji oraz uregulowania podstawowych zasad

³ W 2020 r. w ramach Rządowego Programu Inwestycji Lokalnych (będącym „podfunduszem” i rachunkiem pomocniczym Funduszu Przeciwdziałania COVID-19) przekazano do j.s.t. za pośrednictwem wojewodów 10,3 mld zł. Kwota ta stanowiła ok. 11% ogółu wydatków FPC, zob. Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, Najwyższa Izba Kontroli, Nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, s. 259, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/21/001/> [dostęp: 30.09.2022]. W 2020 r. budżety j.s.t. (pomimo pandemii) zamknęły się *per saldo* nadwyżką budżetową w wysokości 5,7 mld zł (przy planowanym deficycie w kwocie 21,1 mld zł). Niewątpliwym wpływ na taki stan miała realizacja dochodów z tytułu pozyskanych środków z Funduszu Dróg Samorządowych i Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych, możliwych do wykorzystania w trzech kolejnych latach budżetowych, zob. Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2020 roku, Warszawa 2021, s. 173, <https://rio.gov.pl/130/24/sprawozdanie-krrio-za-2020-rok.html> [dostęp: 1.09.2022].

dotowania w ustawie z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁴ ustawodawca niejednokrotnie, przewidując możliwość udzielania (przekazywania) powyższych środków, nie stosuje jednoznacznego pojęcia dotacji, w miejsce którego wprowadza terminy: „środki finansowe”, „dofinansowanie”, „wsparcie finansowe”, „pomoc finansowa”. Ta terminologiczna niekonsekwencja ustawodawcy nie jest przy tym zjawiskiem nowym⁵, gdyż termin „środki” zamiast „dotacja” w regulacjach ustawowych dotyczących zarówno strony dochodowej, jak i strony wydatkowej budżetu j.s.t., stosowany był niemalże od samego początku wprowadzenia samorządu terytorialnego w Polsce, w szczególności zaś od wprowadzenia samorządów powiatowych i wojewódzkich. Samorządy te bowiem realizują wiele zadań zleconych z zakresu administracji rządowej lub zadań własnych, które są finansowane ze środków państwowych funduszy celowych. Jako przykład można tu wymienić środki Funduszu Pracy, które od 2005 r. przekazywane są corocznie samorządom województw i powiatów na finansowanie zadań realizowanych w województwie na wyodrębniony rachunek bankowy przez ministra właściwego do spraw pracy⁶. Już w 2006 r. w literaturze krytykowano mechanizm przekazywania powyższych środków na wyodrębnione rachunki bankowe funkcjonujące poza gospodarką budżetową powiatu, co uniemożliwia ich kontrolę przez jego organy oraz przez regionalne izby obrachunkowe. Kontrola taka byłaby natomiast wskazana, biorąc pod uwagę ogólny problem nadzoru nad środkami państwowych funduszy celowych⁷, a także znaczną wysokość kwot przekazywanych przez te fundusze na szczebel powiatowy (m.in. na wynagrodzenia pracowników powiatowego urzędu pracy). Wskazywano, iż argument ten przemawia za akceptacją postulatu włączenia tych środków do budżetu powiatu lub chociaż objęcia ich uchwałą budżetową, aby znaczne kwoty środków Funduszu Pracy znajdujące się w dyspozycji powiatowych urzędów pracy mogły się znaleźć pod kontrolą organów powiatu⁸.

Nadal jednak powyższe środki Funduszu Pracy otrzymywane przez samorządy powiatowe posiadają pozabudżetowy oraz niedotacyjny charakter (nie są dotacją), pomimo iż spełniają wszystkie cechy dotacji zdefiniowanej w art. 123 u.f.p. Nadal też w większości samorządów powiatów i miast na prawach powiatów środki powyższe są ewidencjonowane poza budżetem na wyodrębnionym rachunku ban-

⁴ Dz.U. z 2022 r., poz. 1634, dalej: u.f.p. lub ustawa o finansach publicznych. Regulacje dotacyjne znajdowały się również w poprzednich ustawach o finansach publicznych: z 26.11.1998 r., Dz.U. z 2003 r., poz. 148 ze zm. oraz z 30.06.2005 r., Dz.U., poz. 2104 ze zm.

⁵ Na „chaos terminologiczny” panujący w prawie wydatków publicznych wskazywali m.in.: T. Robaczyński, P. Gryśka, *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006, s. 116.

⁶ Art. 108 ust. 1 pkt 4a oraz art. 109 ust. 1 ustawy z dnia 20.04.2004 r. o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy, Dz.U. z 2022 r., poz. 690 z późn. zm.

⁷ Zob. E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2002, s. 90-91.

⁸ Zob. A. Ostrowska, *System prawnofinansowy powiatów a decentralizacja finansów publicznych*, Białystok 2006, s. 184.

kowym, tym samym także nie stanowią dochodów budżetu tych samorządów. Jakkolwiek w ostatnich latach interpretacje niektórych regionalnych izb obrachunkowych w tym zakresie kierują się w stronę „budżetyzacji” powyższych środków, wyrażając zalecenie ich włączenia do dochodów budżetu powiatu (miasta na prawach powiatu). Jak wyjaśnia RIO w Katowicach, „przekazane ww. samorządom kwoty środków stanowią dochód powiatu, o którym mowa w art. 8 ust. 3 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego⁹. Zatem środki z Funduszu Pracy przeznaczone na obsługę merytoryczną funduszu celowego należy ująć w budżecie miasta oraz wykazać jako dochody własne, które będą finansowały wydatki związane z jego obsługą. Środki te należy zaklasyfikować w § 269 – „Środki z Funduszu Pracy otrzymane na realizację zadań wynikających z odrębnych ustaw” z odpowiednią czwartą cyfrą”¹⁰. Zacytowane stanowisko RIO w Katowicach nie jest jednak wiążące oraz tożsame z praktyką samorządową, która ujawnia nadal stosowaną „debudżetyzację” powyższych środków.

Podobny, pozabudżetowy i niedotacyjny charakter posiadają środki Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (dalej: PFRON) przekazywane przez Prezesa Zarządu PFRON na wyodrębniony rachunek bankowy samorządom powiatowym na realizację określonych zadań¹¹. Zdaniem RIO w Gdańsku środki powyższe „nie stanowią źródła dochodów budżetu powiatu, a w konsekwencji środki te, przekazywane na podstawie zawartej umowy (umów), nie mogą również stanowić źródła dochodów budżetu JST i powinny zostać przekazane na wyodrębniony rachunek bankowy, funkcjonujący poza gospodarką budżetową danej JST”¹². Formułując powyższe stanowisko, RIO w Gdańsku wskazała, że tak obrany kierunek interpretacyjny pokrywa się z ogólną istotą funkcjonowania funduszy celowych, które wykazują niezależność w zakresie gospodarowania środkami finansowymi od budżetu państwa¹³. Należy jednak zauważyć, iż zarówno Fundusz Pracy, jak i PFRON są państwowymi funduszami celowymi należącymi do sektora finansów publicznych (dalej: SFP), w związku z czym środki przekazywane samorządom z obu tych funduszy powinny mieć ten sam „budżetowy” lub „pozabudżetowy” charakter, niezależnie od ich umownej lub bezumownej podstawy przekazywania. Interpretacja przyjęta w tym zakresie przez regionalne izby obrachunkowe powinna być jednolita.

⁹ Dz.U. z 2021 r., poz. 38 z późn. zm., dalej: u.d.j.s.t. lub ustawa o dochodach j.s.t.

¹⁰ Pismo RIO w Katowicach z 6.05.2021 r., Nr WA-023/26/21, <https://riokatowice.bip.net.pl/?a=15240> [dostęp: 1.03.2023].

¹¹ Art. 48 ust. 1 ustawy z dnia 27.08.1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, Dz.U. z 2023 r., poz. 100 ze zm.

¹² Pismo RIO w Gdańsku z 27.04.2017 r., Nr RP.0441/26/22/1/2017, <http://bip.gdansk.rio.gov.pl/?a=4231> [dostęp: 20.06.2024].

¹³ Por. *Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, red. W. Misiąg, Warszawa 2019, s. 39–44.

Na uwagę zasługuje wspomniany wyżej kierunek interpretacyjny przyjęty przez RIO w Gdańsku, podkreślający niezależność funduszu celowego w zakresie gospodarowania środkami finansowymi. Kierunek ten jest bowiem niejako zbieżny z przyjętym przez ustawodawcę charakterem środków przekazywanych j.s.t. z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19¹⁴ (dalej: FPC) w trakcie kryzysu pandemicznego oraz z Funduszu Pomocy¹⁵ (dalej: FP) w trakcie kryzysu uchodźczego, przy czym w tych przypadkach regionalne izby obrachunkowe kierując się wyjaśnieniami Ministerstwa Finansów (wobec braku regulacji ustawowej w tym zakresie), jednoznacznie przyjęły, że środki otrzymywane przez j.s.t. z powyższych Funduszy mają charakter budżetowy (są dochodami budżetu j.s.t.) i powinny być ujmowane w budżecie z zachowaniem ich wyodrębnienia w ramach szczególnych zasad wykonywania budżetu j.s.t. Uwzględniając umiejscowienie Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 oraz Funduszu Pomocy w Banku Gospodarstwa Krajowego (dalej: BGK), czyli poza sektorem finansów publicznych, przyjęty „budżetowy” charakter powyższych środków był zaskakujący wobec faktu, iż podobne środki otrzymywane przez j.s.t. z państwowych funduszy celowych (jakimi są Fundusz Pracy i PFRON) od prawie 20 lat w praktyce są „zdebudżetyzowane” i funkcjonują poza budżetem j.s.t.

Określenie jednoznacznego charakteru prawnego środków otrzymywanych przez j.s.t. z państwowych, jak też z innych funduszy celowych jest tym bardziej trudne, że przepisy dwóch najistotniejszych ustawy regulujących finanse j.s.t. – ustawy o dochodach j.s.t. oraz ustawy o finansach publicznych – nie są spójne w tym zakresie i posługują się odmienną terminologią. Regulując system dochodów j.s.t., ustawodawca zrezygnował bowiem z pojęć „dotacje z funduszy celowych” lub „dotacje z państwowych funduszy celowych” i w ogóle nie reguluje tej kategorii dochodu j.s.t. W art. 8 ust. 3 u.d.j.s.t. postanowił jedynie, że dochodami j.s.t. mogą być „środki z funduszy celowych, pozyskiwane na podstawie odrębnych przepisów”. Z kolei ustawa o finansach publicznych posługuje się kategorią „dotacje z państwowych funduszy celowych”, pomijając kategorię tzw. środków przekazywanych z tych funduszy, co ma bezpośrednie przełożenie na istotne ograniczenie kompetencji organu wykonawczego do dokonywania zmian w budżecie j.s.t. na podstawie art. 257 i art. 258 u.f.p. Systemowa wykładnia przepisów obu powyższych ustaw

¹⁴ Utworzony na podstawie art. 65 ustawy z 31.03.2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2020 r., poz. 568 ze zm., dalej: u.COVID-19.

¹⁵ Utworzony na podstawie art. 14 ustawy z dnia 12.03.2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa, t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 103 ze zm., dalej: u.Ukraina.

wskazuje jednakże, iż pod pojęciem tzw. środków z funduszy celowych/państwowych funduszy celowych ustawodawca rozumie również dotacje z tych funduszy.

Zgodnie z art. 126 u.f.p. dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu j.s.t. oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie u.f.p., odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych. Powyższa ustawowa definicja wskazuje, że dotacją są środki, które spełniają łącznie następujące cechy:

- pochodzą z budżetu państwa, budżetu j.s.t. oraz z państwowego funduszu celowego;
- podlegają szczególnym zasadom rozliczania;
- ich cel przeznaczenia jest określony w u.f.p., odrębnych ustawach lub umowach międzynarodowych;
- są przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie zadań publicznych.

Ustawowa definicja dotacji posiada uniwersalny i szeroki charakter, przez co mogłaby mieć zastosowanie do wielu kategorii środków, które spełniają powyższe cztery cechy. Wypadałoby także stwierdzić, że wszystkie środki, które spełniają powyższe cechy, powinny być określane jako dotacje, a tak, niestety, nie jest. Zarówno w przepisach odrębnych ustaw, jak i w orzecznictwie sądowym i nadzorczym wyraźnie rozdziela się kategorię „dotacji” od innych kategorii takich jak „środki”, „dofinansowania” czy „wsparcia”. W sposób szczególny znajduje to odzwierciedlenie w orzecznictwie dotyczącym udzielania dotacji z budżetów j.s.t. W orzecznictwie tym podkreślano, iż dotacyjny instrument wydatkowy można stosować wyłącznie wtedy, gdy dana ustawa dopuszcza tę właśnie formę wydatku (posługuje się słowem „dotacja”), ponieważ na ustawową podstawę udzielania dotacji wyraźnie wskazuje jej definicja z art. 126 u.f.p.¹⁶ W przypadku więc, gdy dana ustawa posługuje się terminem „środki”, nie można ich przekazywać w formie dotacji, pomimo iż spełniają one wszystkie cechy definicyjne dotacji¹⁷. Należy jednak zauważyć, że interpretacja ta prowadzi do wyłączenia owych środków od obowiązku stosowania do nich przepisów dotacyjnych u.f.p., a także przepisów ustawy o odpowiedzialności

¹⁶ Zob. np.: wyrok WSA w Szczecinie z 3.04.2014 r., II SA/Sz 21/14; wyrok NSA z 24.11.2016 r., II GSK 954/15; wyrok WSA w Krakowie z 9.02.2012 r., I SA/Kr 1773/11.

¹⁷ Zob. uchwałę Nr 969/LV/2022 Rady Miasta Rybnika z dnia 22.09.2022 r. w sprawie przyznania środków finansowych na rzecz Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, <https://bip.um.rybnik.eu/Default.aspx?Page=247&Id=14756> [dostęp: 1.02.2023]. Uchwała ta, pomimo iż zgodnie z przepisem delegacyjnym (art. 372 ustawy z 20.07.2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz. U. z 2022 r., poz. 574 ze zm.)), nie przewiduje udzielenia dotacji (tylko „przyznanie środków”), podlega w praktyce nadzorowi RIO, gdyż dotyczy sprawy finansowej. Jednakże ustawowy zakres działalności nadzorczej RIO nie obejmuje zasad przyznawania środków, a tylko zasady i zakres przyznawania dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

za naruszenie dyscypliny finansów publicznych¹⁸. Nie będzie do nich mieć także zastosowanie odpowiedzialność karno-skarbowa z art. 82 k.k.s.¹⁹

Definicje legalne, takie jak definicja dotacji z art. 126 u.f.p., są niezwykle silnymi dyrektywami wykładni prawa, narzuconymi normatywnie przez samego ustawodawcę. Są one normami, które nakazują określonym osobom stosującym prawo, aby pewnym wyrazom czy wyrażeniom występującym w przepisach prawnych nadawały odpowiednie znaczenie. Reguły wykładni prawa wskazują, iż jednoznacznie sformułowanej definicji legalnej „nie przełamuje się nawet w sytuacji, gdyby treść językowa tej definicji podważała założenia o racjonalnym prawodawcy”²⁰. Uwzględniając powyższe, należałoby więc zaakceptować restrykcyjną interpretację zakazującą stosowania formy dotacji w sytuacji, gdy ustawa nie posługuje się terminem „dotacja”. Jednakże wobec coraz częściej pojawiających się regulacji ustawowych przewidujących przekazywanie do budżetów j.s.t., jak i z budżetów j.s.t. tzw. środków (zamiast dotacji), istnieje pilna potrzeba uregulowania ich statusu prawnego na gruncie prawa finansów publicznych.

3. Środki z funduszy celowych Banku Gospodarstwa Krajowego

Status prawny środków celowych otrzymywanych przez j.s.t. w sposób szczególny ulega skomplikowaniu w sytuacji, gdy środki te są przekazywane przez podmioty/fundusze umiejscowione poza sektorem finansów publicznych oraz nie stanowią środków publicznych w świetle ich ustawowej definicji. Sytuacje takie zaistniały w okresach pandemii COVID-19 oraz kryzysu uchodźczego, w trakcie których z utworzonych w BGK funduszy celowych – Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 oraz Funduszu Pomocy – przekazywano j.s.t. za pośrednictwem właściwych wojewodów tzw. środki (dofinansowania, wsparcia), niebędące dotacjami celowymi z budżetu państwa ani też dotacjami z państwowych funduszy celowych.

Należy zauważyć, iż wykorzystanie przez ustawodawcę w powyższych okresach kryzysowych instytucji funduszu celowego było wyborem niejako naturalnym, biorąc pod uwagę wady klasycznej gospodarki budżetowej oraz konieczność szybkiego reagowania na skutki kryzysu. Jak wskazuje Stanisław Owsiak: „obok

¹⁸ Art. 8 i art. 9 ustawy z dnia 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 289, dalej jako: u.d.f.p.) regulują jedynie czyny związane z udzielaniem i wykorzystywaniem dotacji, nie przewidując adekwatnych regulacji dla przypadków udzielania (przekazywania) tzw. środków.

¹⁹ Zakres przedmiotowy czynu z art. 82 ustawy z 10.09.1999 r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 859) został zawężony tylko do dotacji lub subwencji, a więc nie dotyczy innych instrumentów finansowych (tj. środki celowe, dopłata, wsparcie, dofinansowanie).

²⁰ M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, Warszawa 2010, s. 215.

budżetu występują obecnie oraz występowały w przeszłości, i to odległej, publiczne fundusze celowe jako alternatywna w stosunku do budżetu forma organizacyjna gromadzenia i wydatkowania środków publicznych. Istnienie celowych funduszy publicznych napotykamy już w starożytnej Grecji, gdzie istniał np. fundusz wojсковy i fundusz widowiskowy. W związku z tym w pełni uprawniona jest hipoteza, że publiczne fundusze celowe były wcześniej rozwinięte niż budżety w znanej nam dzisiaj formie, tzn. jako fundusze ogólnego przeznaczenia. [...] we współczesnych systemach finansów publicznych fundusze celowe powstały jako pewna odpowiedź na słabe strony budżetowego gromadzenia i wydatkowania środków publicznych”²¹.

O ile jednak do publicznych funduszy celowych z całą pewnością zaliczane są państwowe fundusze celowe, których podstawowe zasady funkcjonowania określone zostały w art. 29 u.f.p., o tyle cech publicznego funduszu celowego nie można przypisać w pełni funduszom celowym umiejscowionym w BGK, takim jak Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 i Fundusz Pomocy. Jakkolwiek na ich publiczny charakter wskazują niektóre przypisane im ustawowo przychody (tj. wpłaty z budżetu państwa, w tym budżetu środków europejskich, wpływy ze skarbowych papierów wartościowych), a także publiczny status zadań finansowanych z ich środków. Należy także zauważyć, że chociaż według polskich przepisów o finansach publicznych fundusze te nie są zaliczane do sektora finansów publicznych, to jednak należą one do tego sektora według metodologii unijnej (są zaliczane do sektora instytucji rządowych i samorządowych – GG)²². Należy się spodziewać, iż w przyszłości fundusze BGK zostaną zaliczone do katalogu podmiotów należących do sektora finansów publicznych zdefiniowanego w art. 9 u.f.p. w celu doprowadzenia zgodności tego katalogu z unijnym sektorem GG. Tymczasem pozostają one w sektorze finansów prywatnych, co oznacza również, że zasada jawności finansów publicznych nie ma do nich w pełni zastosowania²³.

Środki przekazywane z funduszy BGK w sposób szczególny „zaburzyły” porządek prawny gospodarki budżetowej j.s.t. Ustawodawca bowiem nie uregulował statusu prawnego tych środków zarówno po stronie dochodów, jak i wydatków budżetowych j.s.t., co oznaczało, iż zasadnicze interpretacje w tym zakresie były

²¹ S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa 1997, s. 115.

²² Zob. Strategia zarządzania długiem sektora finansów publicznych w latach 2023-2026, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2022, s. 52-53, <https://www.gov.pl/web/finanse/strategie-zarzadzania-dlugiem> [dostęp: 30.09.2022].

²³ Szczegółowe informacje o wpływach i wydatkach funduszy BGK są objęte tajemnicą bankową. Upubliczniając wyniki kontroli w tym zakresie, Najwyższa Izba Kontroli wyłączyła jawność informacji na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z 6.09.2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2020 r., poz. 2176) oraz art. 5 i art. 104 ustawy z 29.08.1997 r. Prawo bankowe (Dz.U. z 2020 r., poz. 1896 ze zm.); Wystąpienie pokontrolne, P/21/001 Wykonanie budżetu państwa w 2020 r. – Bankowa obsługa budżetu państwa w 2020 r. przez Bank Gospodarstwa Krajowego, KBF.410.001.11.2021, Najwyższa Izba Kontroli, Departament Budżetu i Finansów, s. 9.

dokonywane przez regionalne izby obrachunkowe oraz Ministerstwo Finansów. Przełomową interpretację w tej kwestii wyraził Departament Finansów Samorządu Terytorialnego Ministerstwa Finansów w piśmie z dnia 21 października 2020 r.²⁴, w którym wyraźnie potwierdzono, wobec wcześniejszych wątpliwości, że środki FPC (w tym środki z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych²⁵, będącym *de facto* rządowym programem przyjętym w celu redystrybucji środków FPC) mają charakter budżetowy i powinny być ujęte w budżecie j.s.t., z zachowaniem ich wyodrębnienia w ramach szczególnych zasad wykonywania budżetu j.s.t. Konsekwentnie, analogiczny charakter nadano środkom przekazywanym j.s.t. również z innych funduszy BGK, w tym z Funduszu Pomocy utworzonym w celu finansowania lub dofinansowania realizacji zadań na rzecz pomocy Ukrainie, w szczególności obywatelom Ukrainy dotkniętym konfliktem zbrojnym na terytorium Ukrainy. Tym samym z regulacji prawnych oraz z kolejnych wyjaśnień organów nadzoru i kontroli nad j.s.t. wywieść można wspólne cechy środków przekazywanych j.s.t. z tzw. kryzysowych funduszy BGK, które przedstawia poniższe zestawienie.

Cechy środków przekazywanych jednostkom samorządu terytorialnego z funduszy kryzysowych BGK

	Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 (FPC) Fundusz Pomocy (FP)
Podstawa prawna utworzenia funduszu i redystrybucji środków	fundusze utworzono na podstawie przepisów ustawowych – art. 65 u.COVID-19 oraz art. 14 u.Ukraina; ustawy te regulują źródła przychodów oraz cele przeznaczenia środków funduszu, określają beneficjentów środków, ogólne zasady dyspozycji środkami, sporządzania planów finansowych i informacji z ich wykorzystania; na podstawie delegacji ustawowej Rada Ministrów może określić w drodze uchwały zasady rozdziału i przekazywania niektórych środków funduszu (np. wsparcie inwestycyjne w ramach FPC RFIL)
Operator funduszu	Bank Gospodarstwa Krajowego

²⁴ Pismo Ministerstwa Finansów, Departament Finansów Samorządu Terytorialnego z 21.10.2020 r. Nr ST9.4761.54.20207, <https://samorząd.pap.pl/kategoria/aktualnosci/mf-o-klasyfikacji-srodkow-rfil-niewykorzystane-w-tym-przechodza-na-rok-2021> [dostęp: 1.02.2023].

²⁵ W Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 utworzono w 2020 r. Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych (RFIL), a następnie w 2021 r. Rządowy Fundusz Polski Ład – Program Inwestycji Strategicznych. Są to rządowe mechanizmy bezzwrotnego finansowania mające na celu wsparcie realizowanych przez j.s.t. zadań inwestycyjnych związanych z przeciwdziałaniem skutkom społeczno-gospodarczym pandemii COVID-19. Na podstawie delegacji ustawowej Rada Ministrów określiła zasady dystrybucji w ramach powyższych mechanizmów; zob. uchwała Nr 102 z 23.7.2020 r. w sprawie wsparcia na realizację zadań inwestycyjnych przez j.s.t. (t.j. M.P. z 2022 r., poz. 22) oraz uchwała Nr 84/2021 z 1.7.2021 r. w sprawie ustanowienia Rządowego Funduszu Polski Ład – Programu Inwestycji Strategicznych, <https://www.gov.pl/web/premier/program-inwestycji-strategicznnych> [dostęp: 20.06.2024].

	Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 (FPC) Fundusz Pomocy (FP)
Dysponent funduszu	Prezes Rady Ministrów, który może upoważnić dysponenta części budżetowej (wojewodę) lub ministra do składania dyspozycji wypłaty ze środków Funduszu
Przynależność funduszu do SFP	nie należą do sektora finansów publicznych według przepisów krajowych (definicji SFP z art. 9 u.f.p.); są zaliczane do unijnego sektora instytucji rządowych i samorządowych (GG)
Cechy funduszu	posiadają ustawowo przypisane przychody i cele ich przeznaczenia, co oznacza, że są tzw. funduszami celowymi (bywają także nazywane funduszami przepływowymi); nie są państwowymi funduszami celowymi, gdyż ustawa je tworząca tak nie stanowi
Beneficjenci środków	jednostki sektora finansów publicznych oraz jednostki spoza tego sektora
Status prawny przekazywanych środków	wojewoda z upoważnienia Prezesa Rady Ministrów udziela dofinansowań, przekazuje środki, przyznaje wsparcia (które nie są dotacjami) na realizację zadań wskazanych w ustawie
Sposób i forma przyznawania i przekazywania środków	środki przyznawane są na wniosek j.s.t. składany po ogłoszeniu naboru wniosków (np. środki FPC RFIL) lub bez konieczności składania wniosku naliczane na podstawie danych wykazywanych przez j.s.t. w systemie informatycznym (np. środki FP przyznawane przez MEN); środki przekazywane są bezumownie w formie przelewu środków
Miejsce gromadzenia środków przez beneficjenta	państwowe jednostki budżetowe oraz j.s.t. gromadzą środki z Funduszu na wydzielonym rachunku dochodów i przeznaczają na wydatki związane z realizacją zadań wskazanych w ustawie w ramach planu finansowego tego rachunku
Dysponent środków przekazanych j.s.t.	wójt (burmistrz, prezydent miasta), zarząd powiatu oraz zarząd województwa dysponują środkami oraz opracowują plan finansowy dla wydzielonego rachunku dochodów, na którym środki te są gromadzone
Opracowywanie planu finansowego	wójt (burmistrz, prezydent miasta), zarząd powiatu oraz zarząd województwa opracowują plan finansowy wydzielonego rachunku dochodów z podziałem na dochody i wydatki oraz lata realizacji
Organ nadzorujący plan finansowy	wojewoda; ustawowy zakres kompetencji nadzorczych regionalnych izb obrachunkowych nie obejmuje przedmiotowych planów finansowych, stąd też zdecydowano, że nadzór nad nimi sprawują wojewodowie
Obowiązki sprawozdawcze	j.s.t. przedkłada właściwemu wojewodzie poprzez elektroniczną skrzynkę podawczą roczną (FPC RFIL) lub kwartalną (FP) informację o wykorzystaniu środków według wzoru określonego w uchwale Rady Ministrów
Zwrot niewykorzystanych środków	brak określonych zasad zwrotu niewykorzystanych środków oraz terminu ich wykorzystania (FPC RFIL); Prezes RM może wydać j.s.t. polecenie wypłaty (zwrotu) niewykorzystanych środków na wydzielony rachunek Funduszu Pomocy (FP)

	Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 (FPC) Fundusz Pomocy (FP)
Sposób ujęcia środków w budżecie i uchwale budżetowej j.s.t.	brak wskazania ustawodawcy w tym zakresie; w wyniku interpretacji MF i RIO zdecydowano, że w roku otrzymania środków są one w budżecie j.s.t. ujmowane jako dochody własne oraz wydatki budżetu j.s.t.; w kolejnym roku budżetowym niewykorzystana część środków ujmowana jest jako przychody z niewykorzystanych środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu, wynikających z rozliczenia dochodów i wydatków nimi finansowanych związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach (art. 217 ust. 2 pkt 8 u.f.p.), stając się jednym ze źródeł finansowania deficytu budżetu j.s.t. Zgodnie z przyjętym stanowiskiem właściwej RIO dochody i wydatki finansowane środkami FPC i FP są również przedstawiane w odrębnym załączniku do uchwały budżetowej j.s.t.

Źródło: opracowanie własne na podstawie przepisów i interpretacji dotyczących FPC i FP.

Wskazane w powyższym zestawieniu cechy środków otrzymywanych przez j.s.t. z tzw. kryzysowych funduszy celowych BGK (FPC i FP) dowodzą, iż środki te posiadają szczególny charakter prawny, który nie pozwala na ich jednoznaczne i proste umiejscowienie w samorządowej gospodarce budżetowej. W literaturze wskazuje się, że „jakkolwiek mechanizm ich redystrybucji zbliżony jest do redystrybucji środków z budżetu UE, to należy sądzić, iż będą one miały charakter wyjątkowy i tymczasowy, związany z pojawiającymi się sytuacjami kryzysowymi”²⁶. Oceniając systemowo przepisy regulujące oba powyższe fundusze oraz ich środki przekazywane j.s.t., należało zakładać, iż ustawodawca nie zamierzał nadać tym środkom budżetowego charakteru, o czym świadczy obowiązek opracowywania planu finansowego wydzielonego rachunku dochodów oraz przyznanie organom wykonawczym j.s.t. prawa dysponowania tymi środkami. Wobec braku jednoznacznego wskazania ustawowego w tym zakresie o roli i umiejscowieniu powyższych środków w gospodarce budżetowej j.s.t. zadecydowały ostatecznie interpretacje i wyjaśnienia wydawane przez Ministerstwo Finansów i regionalne izby obrachunkowe. W literaturze wyrażane jest również stanowisko, iż status funduszy celowych operowanych przez BGK nie daje się wyjaśnić na gruncie przepisów ustawy o finansach publicznych, zaś ustawodawca scharakteryzował przedmiotowe wsparcia poprzez pojęcie środków, najpewniej po to, by uciec w tym zakresie od reżimu związanego z transferem dotacyjnym²⁷.

²⁶ B. Dziedziak, A. Ostrowska, W. Witalec, *Uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego*, wyd. 3, Warszawa 2022, s. 476.

²⁷ P. Walczak, *Fundusz Pomocy jako źródło finansowania lub dofinansowania realizacji zadań publicznych*, [w:] W. Lachiewicz, A. Kozłowska, M. Olech, D. Pietrzykowska, G. Pochopień, Ł. Rogowski, P. Walczak, W. Witalec, *Pomoc obywatelom Ukrainy. Zadania samorządu terytorialnego i ich finansowanie*, Warszawa 2022, s. 42.

Ponadto niejednoznaczny status prawny powyższych środków oraz przesądzenie o ich budżetowym charakterze implikuje także istotne ograniczenia w ich dysponowaniu przez organy wykonawcze j.s.t. Regionalne izby obrachunkowe wobec braku nowelizacji art. 257 i art. 258 u.f.p. zakazywały bowiem przyjmowania tych środków do budżetu przez organ wykonawczy j.s.t., wskazując, iż może to uczynić wyłącznie organ stanowiący j.s.t., co – uwzględniając potrzebę szybkiego działania w okresie kryzysu – wydawało się być interpretacją nieracjonalną, jakkolwiek zgodną z literalną wykładnią prawa²⁸.

4. Podsumowanie i wnioski

Należy wskazać, iż zastosowany przez ustawodawcę mechanizm szybkiej i elastycznej redystrybucji środków z funduszy celowych umiejscowionych w Banku Gospodarstwa Krajowego w praktyce niewątpliwie okazał się być skuteczny, gdyż zapobiegł wystąpieniu w gospodarkach budżetowych j.s.t. negatywnych skutków kryzysów. W 2020 r. budżety j.s.t. (pomimo pandemii) zamknęły się *per saldo* nadwyżką budżetową w wysokości 5,7 mld zł (przy planowanym deficycie w kwocie 21,1 mld zł). Natomiast w 2021 r. nadwyżka budżetowa j.s.t. wyniosła 17,4 mld zł (przy planowanym deficycie budżetowym w kwocie 19,4 mld zł)²⁹. Utworzenie w 2022 r. Funduszu Pomocy, z którego wypłacane były j.s.t. środki na pokrycie wydatków związanych z kryzysem uchodźczym, z pewnością także wywoła analogiczny dodatni efekt w budżetach samorządowych. Uwzględniając wysokość środków przekazywanych j.s.t. z powyższych funduszy celowych BGK, nie należy jednak akceptować utrzymywania wciąż niejednoznacznego ich charakteru prawnego, gdyż wywołuje on znaczne utrudnienia w ich nadzorowaniu i kontroli. Ponadto nie można ocenić pozytywnie faktu, iż status prawny powyższych środków na poziomie gospodarki budżetowej j.s.t. z powodu braku uregulowań ustawowych w tym zakresie jest ustalany w drodze wyjaśnień wydawanych przez Ministerstwo Finansów i RIO. Tą drogą właśnie zdecydowano o budżetowym charakterze tych środków, pomimo iż nie mieszczą się one zarówno w konstytucyjnym, jak i ustawowym katalogu dochodów j.s.t. Tą drogą również przesądzono, że niewykorzystana część tych środków w danym roku budżetowym w kolejnym roku będzie przekształcać

²⁸ Zob.: Uchwała Kolegium RIO w Katowicach z 8.04.2021 r., Nr 118/IX/2021, <https://rio-katowice.bip.net.pl/?a=15129> [dostęp: 1.03.2023]; wyrok WSA w Gliwicach 7.9.2021 r., III SA/GI 790/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/cbo/query> [dostęp: 1.03.2023].

²⁹ Zob.: Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2020 roku, Warszawa 2021, s. 173; Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2021 roku, Warszawa 2022, s. 204, <https://rio.gov.pl/54/24/roczne-sprawozdania.html> [dostęp: 1.09.2022].

się w kategorię przychodów związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach, pomimo iż nie spełniają one w ogóle cech środków rozliczanych w ramach tzw. szczególnych zasad wykonywania budżetu. Zasady te wskazują bowiem, że należy przede wszystkim zidentyfikować ustawę, która wiąże w sposób stały określone źródła dochodów j.s.t. z danymi rodzajami wydatków, co w przypadku środków z obu wspomnianych funduszy celowych BGK (FPC i FP) jest problematyczne i wątpliwe. Udzielane j.s.t. wsparcia z tych funduszy (środki, dofinansowania) nie mają bowiem charakteru stałego i systematycznego. Natomiast posiadają charakter nieregularny i celowy, co zbliża przekazywane środki do transferów dotacyjnych.

Sformułowana w artykule teza badawcza została zweryfikowana pozytywnie. Wprowadzona w Polsce podczas kryzysów pandemicznego i uchodźczego nowa kategoria dochodów jednostek samorządu terytorialnego w postaci tzw. środków przekazywanych z funduszy celowych operowanych przez Bank Gospodarstwa Krajowego nie posiada swego umocowania w regulacjach prawnych samorządowej gospodarki budżetowej. Tym samym w najbliższej przyszłości należy podjąć odrębne badania nad przyszłym uregulowaniem prawnym przedmiotowych „środków” jako nowej kategorii dochodów polskich jednostek samorządu terytorialnego. Z pewnością kryzys pandemiczny i kryzys uchodźczy nie są ostatnimi okresami kryzysowymi, z którymi musiały zmierzyć się organy państwowe i samorządowe. Uwzględniając zalety zastosowanych mechanizmów przekazywania środków samorządom z funduszy celowych BGK należy postulować pilne nowelizacje ustaw regulujących gospodarkę finansową samorządu terytorialnego (u.f.p., u.d.j.s.t., u.d.f.p.), w wyniku których nastąpiłoby systemowe uregulowanie otrzymywanych przez j.s.t. środków niebędących dotacją lub subwencją.

Literatura

- Chojna-Duch E., *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2002.
- Dziedziak B., Ostrowska A., Witalec W., *Uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego*, wyd. 3, Warszawa 2022.
- Keynes J.M., *The General Theory of Employment, Interest, and Money*, ISN ETH Zurich, 1936, s. 53, https://www.files.ethz.ch/isn/125515/1366_keynestheoryofemployment.pdf.
- Lachiewicz W., Kozłowska A., Olech M., Pietrzykowska D., Pochopień G., Rogowski Ł., Walczak P., Witalec W., *Pomoc obywatelom Ukrainy. Zadania samorządu terytorialnego i ich finansowanie*, Warszawa 2022.
- Ostrowska A., *System prawnofinansowy powiatów a decentralizacja finansów publicznych*, Białystok 2006.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa 1997.
- Robaczyński T., Gryśka P., *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2006.
- Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, red. W. Misiąg, Warszawa 2019.

Walczak P., *Fundusz Pomocy jako źródło finansowania lub dofinansowania realizacji zadań publicznych*, [w:] W. Lachiewicz, A. Kozłowska, M. Olech, D. Pietrzykowska, G. Pochopień, Ł. Rogowski, P. Walczak, W. Witalec, *Pomoc obywatelom Ukrainy. Zadania samorządu terytorialnego i ich finansowanie*, Warszawa 2022.

Zieliński M., *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, Warszawa 2010.

Ziółkowska W., *Finanse publiczne. Teoria i zastosowanie*, Poznań 2000.