

Urszula K. Zawadzka-Pąk

Uniwersytet w Białymstoku
ORCID 0000-0002-3774-4295
u.zawadzka@uwb.edu.pl

Ewa Lotko

Uniwersytet w Białymstoku
ORCID 0000-0001-6847-8308
e.lotko@uwb.edu.pl

Zasada jedności materialnej jako determinanta zasady samodzielności finansowej gmin

Słowa kluczowe: recentralizacja, aksjologia, wartości publiczne, zasady budżetowe, samorząd terytorialny

Streszczenie. Zasada samodzielności finansowej jest szczególnie powiązana z jedną z zasad budżetowych, tj. zasadą jedności materialnej. Stąd jako cel artykułu obrano ustalenie sposobów i powodów naruszania zasady samodzielności finansowej i budżetowej zasady jedności materialnej w finansowaniu gmin. Aby ten cel osiągnąć, skoncentrowano się na wyjaśnieniu istoty i celów zasady samodzielności finansowej i zasady jedności materialnej oraz na wyjątkach od zasady jedności. W artykule posłużono się metodą dogmatyczno-prawną. Zaprezentowane rozważania prowadzą do konkluzji, że wprowadzanie wielu poważnych wyjątków od zasady jedności materialnej wynika z nadmiernej arbitralności ustawodawcy, ograniczania decentralizację i samodzielność finansową.

The principle of material unity as a determinant of the principle of financial independence of municipalities

Keywords: recentralization, axiology, public values, budget principles, local government

Summary. The principle of financial independence is particularly linked to one of the budgetary principles, i.e. the principle of material unity. The aim of the article is to describe the principles of financial independence and the principle of material unity in the financing of municipalities. To obtain this objectives, we focus on explaining the essence and goals of the principles of financial independence and the principles of material unity, as well as on exceptions to the principles of unity. The article bases on the dogmatic and legal method. The presented considerations lead to the conclusion that the introduction of many sources of exceptions to the principles of material unity results from additional regulatory arbitrariness, limiting decentralization and management independence.

Wprowadzenie

Budżet gminy jako szczególnego rodzaju plan finansowy charakteryzuje się lub powinien charakteryzować określonymi cechami. W zależności od tego, czy mamy do czynienia z istniejącymi, czy też postulowanymi cechami budżetu, mówimy o zasadach prawa w ujęciu dyrektywalnym (normatywnym) lub też zasadach prawa w ujęciu opisowym (doktrynalno-modelowym, postulatywnym). Zasady w pierwszym z tych znaczeń mają charakter powszechnie obowiązującego prawa, w drugim zaś odnoszą się do właściwych cech, jakie powinien mieć konkretny, dobrze skonstruowany budżet państwa lub budżet samorządu terytorialnego¹.

Problematyka zasad prawa bezpośrednio nawiązuje do aksjologii, tj. nauki o wartościach. Wynika to z faktu, że niektórym szczególnie istotnym wartościom nadaje się rangę zasad prawa będących instrumentem wprowadzania do systemu prawa określonych wartości². Te ostatnie są definiowane jako „coś cennego, godnego pożądanego i wyboru, będąc jednocześnie celem ludzkich dążeń”³ bądź też jako „wskazówki do podejmowania decyzji i działań, jak również środki do osiągnięcia określonych celów”⁴. Powyższe definicje mają istotne znaczenie z punktu widzenia celów, jakie określone wartości powinny spełniać z tytułu istnienia państwa oraz samorządu terytorialnego. Wynika to z faktu, że urzeczywistnianie w praktyce określonych wartości przyczynia się do znacznego usprawniania funkcjonowania danej organizacji publicznej.

Jedną z najważniejszych wartości publicznych, a jednocześnie zasadą wyznaczającą pozycję ustrojową i przesądzającą o istocie samorządu terytorialnego, jest samodzielność, w szczególności w jej wymiarze finansowym⁵. Można przyjąć, że na zakres tej samodzielności finansowej istotny wpływ mają regulacje prawne odnoszące się do prawa budżetowego, które jest kształtowane w szczególności poprzez zasady budżetowe, przy czym w literaturze brakuje opracowań wskazujących na relacje między zasadą samodzielności finansowej a poszczególnymi zasadami budżetowymi jednostek samorządu terytorialnego (j.s.t.). W opracowaniach na temat zasad budżetowych najczęściej wymienia się zasadę jedności (formalnej i materialnej), zasadę powszechności (zupełności), zasadę szczegółowości, zasadę przejrzystości, zasadę jawności, zasadę równowagi i zasadę roczności⁶, przy czym nie wszystkie z nich mają wymiar normatywny.

¹ M. Zubik, *Budżet państwa w polskim prawie konstytucyjnym*, Warszawa 2001, s. 30.

² M. Kordela, *Zasady prawa jako normatywna postać wartości*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2006, z. 1, s. 51.

³ Z. Ziemiński, *Wartości konstytucyjne*, Warszawa 1993, s. 12.

⁴ M. Rokeach, *The Nature of Human Values*, New York 1973, s. 81.

⁵ Z. Gromek, *Zasada samodzielności samorządu terytorialnego w Konstytucji RP*, Warszawa 2022, www.sip.lex.pl [dostęp: 31.07.2023].

⁶ D. Cyman, *Zasady budżetowe*, [w:] *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, red. A. Drwiłło, Warszawa 2018, s. 415-419.

Przyjęto założenie, że zasada samodzielności finansowej jest szczególnie powiązana z jedną z zasad budżetowych, tj. zasadą jedności materialnej. Jako cel obrano ustalenie sposobów i powodów naruszania zasady samodzielności finansowej i budżetowej zasady jedności materialnej w finansowaniu gmin. Aby ten cel osiągnąć, skoncentrowano się na wyjaśnieniu istoty i celów zasady samodzielności finansowej i zasady jedności materialnej (sekcje 2 i 3) oraz na wyjątkach od zasady jedności (sekcja 4). W artykule posłużono się metodą dogmatyczno-prawną, której istotą jest ustalenie treści obowiązującego prawa, jego analiza, wykładnia, egzegeza⁷. W tym celu wykorzystano zarówno literaturę, treść obowiązujących przepisów, jak i orzecznictwo.

1. Istota samodzielności finansowej gmin

Niewiele jest obecnie państw na świecie, które charakteryzują się powszechnym stosowaniem instrumentów demokracji bezpośredniej. W zdecydowanej większości krajów demokratycznych władza jest sprawowana przez przedstawicieli, którzy podejmują decyzje publiczne zarówno na szczeblu centralnym, jak i terytorialnym. W Polsce od czasu przemian ustrojowych, które rozpoczęły się w 1989 r., samorząd terytorialny jest postrzegany jako istotna instytucja umożliwiająca skuteczną demokratyzację państwa⁸. W zamyśle ustrojodawcy, wraz z odejściem od idei państwa scentralizowanego, samorząd terytorialny miał służyć decentralizacji władzy publicznej (art. 15 ust. 1 Konstytucji RP⁹). Warunkiem decentralizacji władzy publicznej jest ukształtowanie odpowiednich warunków do rozwoju samodzielności samorządu terytorialnego (art. 16 ust. 2 i art. 165 ust. 2 Konstytucji RP).

Zatem samodzielność samorządu terytorialnego jest wartością, a jednocześnie zasadą chronioną konstytucyjnie, przy czym nie ma ona charakteru bezwzględnego, co potwierdza jednolite orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego (TK)¹⁰ oraz doktryna¹¹. Jednym z istotnych elementów samodzielności jest „samodzielność finansowa, tzn. prawo samodzielnego prowadzenia gospodarki finansowej – pobierania dochodów określonych w ustawach (władztwo dochodowe) oraz dysponowania nimi – w granicach określonych przez ustawy – dla realizacji prawnie określonych

⁷ K. Opalek, *Problemy metodologiczne nauki prawa*, Warszawa 1962, s. 61.

⁸ G. Radomski, *Narzędzie demokratyzacji czy instytucja do poprawy? Spór o samorząd we współczesnej polskiej myśli politycznej*, „Annales Universitatis Paedagogicae Cracoviensis. Studia Politologica” 2016, vol. 213, s. 33.

⁹ Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, Dz.U. poz. 483 z późn. zm.

¹⁰ Z. Gromek, *op. cit.*

¹¹ E. Kornberger-Sokołowska, *Granice samodzielności finansowej samorządu terytorialnego w państwie unitarnym*, [w:] *Unitarny charakter państwa a samorząd terytorialny*, red. K. Małysa-Sulińska, M. Stec, Warszawa 2019, s. 67.

zadań (władztwo wydatkowe)”¹². Samodzielność finansowa jest pochodną przekazania samorządom przez państwo części władztwa finansowego. Oznacza to, że zakres samodzielności j.s.t. zależy od zakresu zadań wypełnianych przez sektor publiczny oraz od podziału zadań pomiędzy sektor rządowy a samorządowy¹³. Należy jednak dodać, że „samodzielności gminy, w tym jej gospodarki finansowej nie można rozumieć w ten sposób, że oznacza ona zakaz wszelkiej ingerencji w gospodarkę finansową gminy także ze strony ustawodawcy”¹⁴, bowiem państwo poprzez swoje organy centralne powinno mieć możliwość wpływania na sferę wykonywania zadań publicznych przez gminy. Jednym z narzędzi tego oddziaływania są instrumenty finansowe, za pomocą których państwo wspiera określone działania samorządów w wybranych obszarach¹⁵. Ograniczenia samodzielności finansowej j.s.t., szczególnie w państwie unitarnym są akceptowalne, jednak obecnie „mechanizmy ochronne przed nadmiernymi i nieuzasadnionymi ograniczeniami są jednak niewystarczające, a sposób ich wykorzystywania budzi liczne kontrowersje”¹⁶.

Samodzielność finansowa gmin ma wymiar dochodowy i wydatkowy. Finansowa samodzielność dochodowa gmin oznacza stworzenie mechanizmów prawnych zapewniających stabilne, wydajne, przewidywalne, adekwatne do zadań źródła dochodów występujących na obszarze ich właściwości, umożliwiające prowadzenie własnej polityki fiskalnej¹⁷. Podstawy prawne samodzielności wydatkowej wyznacza art. 167 Konstytucji RP. Postanowienia konstytucyjne przewidują m.in., że dochodami gminy mogą być jedynie te określone w odrębnych ustawach. Samo zastrzeżenie, że źródła dochodów są regulowane przepisami ustawowymi nie musi jednak ograniczać finansowej samodzielności dochodowej, pod warunkiem że będzie to odpowiednia, w proporcji do realizowanych zadań, wielkość przyznaných środków¹⁸. Należy jednak zwrócić uwagę, że „samodzielność gmin jest tym większa, im większy jest zakres dochodów własnych, a mniejszy dotacji celowych. Dochody własne są najstabilniejszym elementem budżetu, umożliwiającym uniezależnić się finansowo od czynników zewnętrznych, takich jak wpływy polityczne

¹² Wyrok TK z 16.03.1999 r., OTK ZU 3/1999, poz. 37.

¹³ P. Kryczko, *Komentarz do art. 51 ustawy o samorządzie gminnym*, [w:] *Komentarz do ustawy o samorządzie gminnym*, red. P. Chmielnicki, Warszawa 2007, s. 477-478.

¹⁴ Wyrok TK z 16.03.1999 r., *op. cit.*

¹⁵ E. Kornberger-Sokołowska, *Granice samodzielności...*, s. 67.

¹⁶ *Ibidem*, s. 74-75.

¹⁷ W. Miemiec, *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego*, [w:] *Prawo finansów publicznych z kazusami i pytaniami*, red. W. Miemiec, Warszawa 2020, s. 236; M. Jastrzębska, *Finanse jednostek samorządu terytorialnego*, Warszawa 2012, s. 54; M. Kosek-Wojnar, *Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w sferze wydatków*, „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Bochni” 2006, nr 4, s. 76.

¹⁸ L. Jańczuk, *Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego jako podmiotów administracji publicznej w Polsce*, Lublin 2013, s. 99.

czy środki uzyskane ze źródeł pozabudżetowych¹⁹. Tymczasem obecne regulacje prawne, zwłaszcza w odniesieniu do środków transferowych, są bardzo ogólnikowe, co oznacza, że nie chronią przed arbitralnością i nadmiernym upolitycznieniem procesów decyzyjnych organów państwa²⁰.

Odnosząc się do drugiego wymiaru samodzielności finansowej, należy stwierdzić, że samodzielność wydatkowa oznacza prawo j.s.t. do ustalania hierarchii potrzeb poprzez decydowanie o rodzajach zadań realizowanych przez samorząd oraz o sposobie, rodzajach, zakresie i wielkości ponoszonych wydatków w celu sfinansowania tych zadań, które mieszczą się w kompetencjach tych jednostek²¹. Choć ustrojodawca wprost nie ustanawia zasady finansowej samodzielności wydatkowej, można ją wyinterpretować z art. 163 Konstytucji RP. Gminy realizują zadania własne (obowiązkowe i fakultatywne) i zadania zlecone z zakresu administracji rządowej. Realizacja tych zadań charakteryzuje się różnym stopniem finansowej samodzielności wydatkowej. W przypadku zadań obowiązkowych jest ona mniejsza niż w przypadku zadań fakultatywnych, które gmina może wykonywać, jedynie jeśli uzna to za celowe, uwzględniając rzeczywiste potrzeby i posiadane środki²². Jednak w przypadku zadań zleconych samodzielność wydatkowa jest jeszcze mniejsza, gdyż sprowadza się w zasadzie tylko do wyboru sposobu ich wykonania przy możliwie najniższych nakładach²³.

2. Istota i cele zasady jedności materialnej

Zasada jedności materialnej (inaczej nazywana zasadą niefunduszowania) od początku istnienia gospodarki budżetowej jest naczelnym postulatem teoretycznym, niezrealizowanym jednak w pełni w żadnym systemie budżetowym²⁴. W literaturze zagadnienie budżetowej zasady jedności materialnej na płaszczyźnie samorządu terytorialnego praktycznie nie jest omawiane, stąd wyjaśnienie istoty i celów zasady jedności materialnej w odniesieniu do budżetu gminy wymaga odwołania się do zagadnień z zakresu budżetu państwa.

¹⁹ J. Glumińska-Pawlic, *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. Studium prawnofinansowe*, Katowice 2003, s. 117.

²⁰ E. Kornberger-Sokołowska, *Granice samodzielności...*, s. 70.

²¹ E. Markowska-Bzducha, *Gospodarka finansowa gmin w latach 1991-2000 a ich samodzielność*, [w:] *Prawne i finansowe aspekty funkcjonowania samorządu terytorialnego*, t. 2, red. S. Dolata, Opole 2000, s. 176; E. Kornberger-Sokołowska, *Granice samodzielności...*, s. 74; J. Glumińska-Pawlic, *Samodzielność finansowa...*, s. 189-195; A. Kasperowicz-Stępień, *Zakres samodzielności wydatkowej JST w Polsce w latach 1999-2004*, „Zeszyty Naukowe” 2008, nr 778, s. 110.

²² J. Glumińska-Pawlic, *Samodzielność finansowa...*, s. 189.

²³ *Ibidem*, s. 195.

²⁴ M. Weralski, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1978, s. 196; E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2007, s. 83.

Według najbardziej skondensowanej definicji zasada jedności oznacza postulat przeznaczania całości dochodów budżetowych na pokrycie całości wydatków budżetu²⁵. Oznacza to zatem, że poszczególne składniki dochodów budżetowych nie mogą być związane konkretnymi składnikami wydatków budżetowych²⁶. W konsekwencji wszystkie dochody budżetowe tworzą jedną wspólną pulę środków wykorzystywaną w całości na wydatki, które organ uchwalający uzna za właściwe²⁷. Z tego jednego zasobu finansowanego dokonywany jest podział środków na podstawie obowiązującego prawa i w granicach w nim określonych. Konkretyzacja źródeł dochodów i przychodów nie może bowiem przesądzać o ich przeznaczeniu²⁸. Zasada jedności materialnej implikuje zatem zakaz łączenia zarówno finansowego, jak i logicznego poszczególnych kategorii środków publicznych, głównie dochodów publicznych, ale również przychodów publicznych pochodzących z poszczególnych tytułów na finansowanie imiennie oznaczonych rodzajów wydatków²⁹. Zatem rozwiązaniem organizacji budżetu sprzecznym z zasadą jedności materialnej jest funduszowanie polegające na łączeniu konkretnych dochodów z konkretnymi wydatkami³⁰.

Pomimo iż w doktrynie od dawna wskazuje się na istnienie w polskim prawie finansowym zasady jedności materialnej³¹, ustawodawca nie posługuje się tym terminem wprost. Niemniej jednak zasada jedności materialnej ma w Polsce charakter normatywny³². Podstawa prawna zasady jedności materialnej zarówno w stosunku do budżetu państwa, jak i j.s.t. znajduje się w art. 42 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych³³, zgodnie z którym środki publiczne pochodzące z poszczególnych tytułów nie mogą być przeznaczane na finansowanie imiennie wymienionych wydatków, chyba że odrębna ustawa stanowi inaczej. Tak skonstruowanej prawnie zasady jedności materialnej, zgodnie z art. 42 ust. 3 i ust 4 u.f.p., nie stosuje się do wydatków finansowanych z kredytów udzielonych przez między-

²⁵ M. Weralski, *Budżet państwowy*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych PRL*, t. 2: *Instytucje budżetowe*, red. M. Weralski, Wrocław-Warszawa-Kraków-Gdańsk-Łódź 1982, s. 31; E. Chojna-Duch, *op. cit.*, s. 83.

²⁶ C. Kosikowski, *Zasady budżetowe (na tle projektowanych zmian w prawie budżetowym PRL)*, „Finanse” 1967, nr 5, s. 58.

²⁷ C. Kosikowski, *Zasady budżetowe...*, s. 58; J. Harasimowicz, *Zasada nietworzenia funduszy celowych w ramach budżetu*, [w:] *Zasady polskiego prawa budżetowego*, J. Gliniecka, J. Harasimowicz, Bydgoszcz 2001, s. 44.

²⁸ B. Kucia-Guściora, *Komentarz do art. 42 ustawy o finansach publicznych*, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Warszawa 2014, Legalis.

²⁹ J. Harasimowicz, *Zasada nietworzenia...*, s. 44; B. Kucia-Guściora, *op. cit.*

³⁰ E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *System budżetowy*, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, t. 1, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2000, s. 138.

³¹ Por. R. Rybarski, *Nauka skarbowości*, Warszawa 1935, s. 28.

³² A. Hanusz, *Budżet państwa*, [w:] *Prawo finansowe*, red. A. Hanusz, Warszawa 2022, s. 117.

³³ Dz.U. z 2023 r. poz. 1641 z późn. zm., dalej: u.f.p.

narodowe instytucje finansowe, o ile umowa tak stanowi, środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), a także kosztów ponoszonych przez jednostki prowadzące działalność gospodarczą, agencje wykonawcze, instytucje gospodarki budżetowej oraz inne państwowe osoby prawne, samorządowe zakłady budżetowe. Podkreślenia wymaga fakt, że w ujęciu art. 42 ust. 2 u.f.p. zasada jedności materialnej odnosi się do wszystkich środków publicznych, więc nie tylko do tych rejestrowanych w budżecie państwa i budżecie j.s.t.³⁴

Przechodząc do omówienia celów, które przypisuje się zasadzie jedności materialnej, należy stwierdzić, że ułatwia ona wgląd w całość działalności państwowej³⁵ i sprzyja racjonalności w gospodarce, zwłaszcza gdy ograniczoność zasobów finansowych nie pozwala na realizację wszystkich zaplanowanych wydatków³⁶. Zasada ta ma istotne znaczenie zarówno dla organów przygotowujących projekt budżetu (rządu, zarządu j.s.t.), jak i organów uchwalających budżet (parlamentu, organu stanowiącego j.s.t.), gdyż jej realizacja zapewnia efektywne oraz elastyczne planowanie finansowania wydatków budżetowych, skoro pomijane są związki ze źródłem³⁷. Umożliwia ona bowiem ustalenie wydatków w sposób zgodny z aktualnymi potrzebami, zapewniając organom planującym i uchwalającym budżet swobodę ustalania priorytetów oraz hierarchii potrzeb istotnych do spełnienia w danym roku budżetowym³⁸. Dzieje się tak dzięki temu, że zasada jedności materialnej zapobiega podziałowi budżetu na segmenty³⁹. Naruszanie zasady jedności materialnej ogranicza elastyczność w podejmowaniu decyzji rządu i parlamentu w zakresie alokacji środków publicznych między poszczególne cele⁴⁰. Naruszanie zasady jedności materialnej poprzez tworzenie funduszy celowych skutkuje „odrywaniem” określonych środków publicznych (i operacji nimi) od budżetu, co określa się mianem nieuzasadnionej debudżetyzacji⁴¹. Prowadzić to może do zamrożenia części środków lub pozbawienia finansowania niektórych zadań⁴².

³⁴ B. Kucia-Guściora, *op. cit.*

³⁵ M. Weralski, *Finanse...*, s. 196.

³⁶ W. Wójtowicz, *Podstawy prawa budżetowego i gospodarki budżetowej państwa*, [w:] *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Warszawa 2020, s. 95

³⁷ A. Hanusz, *op. cit.*, s. 118; B. Kucia-Guściora, *op. cit.*

³⁸ J. Harasimowicz, *Zasada nietworzenia...*, s. 44; A. Majchrzycka-Guzowska, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1996, s. 30; E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *op. cit.*, s. 138.

³⁹ E. Kornberger-Sokołowska, *Budżet państwa*, [w:] M. Bitner *et al.*, *Prawo finansowe. Prawo finansów publicznych. Prawo podatkowe. Prawo bankowe*, Warszawa 2017, s. 140-141.

⁴⁰ J. Osiatyński, *Finanse publiczne. Ekonomia i polityka*, Warszawa 2006, s. 35-36.

⁴¹ E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *op. cit.*, s. 138.

⁴² J.M. Szołno-Koguc, *Racjonalność wydatków publicznych a realizacja budżetowej zasady jedności*, [w:] *Ekonomiczne i prawne problemy racjonalizacji wydatków publicznych*, t. 1, red. J. Głuchowski, A. Pomorska, J. Szołno-Koguc, Lublin 2005, s. 144.

3. Wyjątki od zasady jedności materialnej w gminach

Wzrost znaczenia różnego rodzaju funduszy celowych, a tym samym łączenia środków publicznych pochodzących z określonych tytułów z finansowaniem określonych wydatków, nastąpił wraz z wystąpieniem w Polsce najpierw stanu zagrożenia epidemiologicznego spowodowanego zakażeniami wirusem SARS-CoV-2, później kryzysu uchodźczego związanego z wojną w Ukrainie i kryzysu energetycznego. Mechanizmy pomocowe powstałe w celu przeciwdziałania negatywnym skutkom powyższych zdarzeń w dużej mierze są realizowane za pomocą funduszy celowych, stały się więc ważną częścią dochodów j.s.t. Jednakże struktura i charakter prawny funduszy celowych w świetle prawa finansów publicznych są niejednolite. Obok bowiem klasycznych państwowych funduszy celowych (zaliczanych do sektora finansów publicznych, funkcjonujących obok budżetu państwa i objętych ustawą budżetową) funkcjonują tzw. pozabudżetowe rządowe fundusze celowe, utworzone na podstawie ustaw, które są obsługiwane przez Bank Gospodarstwa Krajowego (BGK), co oznacza, że funkcjonują poza zakresem podmiotowym sektora finansów publicznych.

Stosowany na dużą skalę od 2020 r. mechanizm tworzenia funduszy w ramach BGK i realizacji zadań publicznych poza granicami sektora finansów publicznych okazał się szybką i skuteczną metodą w utrzymaniu rozwoju j.s.t. (w szczególności gmin) właśnie w czasie kryzysów, jak i w uniknięciu ich negatywnych skutków. Przykładem instrumentu, który powstał bezpośrednio w celu zapewnienia środków finansowych niezbędnych do finansowania i wsparcia realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19, jest Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 i utworzone w ramach jego struktury subfundusze czy też „quasi-fundusze w funduszu”⁴³. Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 utworzony został na mocy art. 65 ustawy z dnia 31 marca 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 ustaw⁴⁴ w celu bezpośredniego zapewnienia środków finansowych niezbędnych do finansowania i wspierania realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19⁴⁵.

⁴³ B. Dziedzic, Środki Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych oraz Rządowego Funduszu Polski Ład, [w:] *Uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego*, red. B. Dziedzic, A. Ostrowska, W. Witalec, Warszawa 2023, s. 465.

⁴⁴ Dz.U. poz. 568 z późn. zm., dalej: ustawa COVID-19.

⁴⁵ Zgodnie z tekstem pierwotnym ustawy z dnia 31 marca 2020 r. Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 utworzony został w formie państwowego funduszu celowego, czyli jednej z form organizacyjno-prawnych sektora finansów publicznych, wskazanych w art. 9 pkt u.f.p. Z uwagi na zadania publiczne przypisane Funduszowi, jak i sposób gromadzenia przychodów służących ich realizacji, forma organizacyjno-prawna państwowego funduszu celowego powinna być uznana za właściwą. Ponadto ustawa powołująca Fundusz określała wszystkie elementy wymagane u.f.p. dla utworzenia i działalności

Zgodnie z art. 65 ust. 4 ustawy COVID-19 przychodami Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 są przede wszystkim środki z obligacji wyemitowanych przez BGK w kraju i za granicą na rzecz Funduszu, których emisja objęta jest gwarancją Skarbu Państwa. Kategorią przychodów zasilających Fundusz są także wpłaty środków pieniężnych pochodzących od następujących podmiotów sektora finansów publicznych: agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej, państwowych funduszy celowych, Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i zarządzanych przez niego funduszy oraz Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i funduszy zarządzanych przez Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego oraz innych państwowych osób prawnych⁴⁶. Fundusz może być również zasilany środkami, które za zgodą Komisji Europejskiej mogą zostać przeznaczone na wsparcie realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19, wpłatami z budżetu państwa, w tym budżetu środków europejskich, wpływami ze skarbowych papierów wartościowych, środkami pochodzącymi z zaciągniętych kredytów oraz innymi przychodami. Ponadto, zgodnie z przepisami wprowadzonymi ustawą z dnia 7 grudnia 2023 r. o zmianie ustaw w celu wsparcia odbiorców energii elektrycznej, paliw gazowych i ciepła⁴⁷, środki Funduszu mogą także pochodzić z przekazanych na rachunek Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 środków finansowych zgromadzonych z tytułu odpisu na Fundusz Wpłaty Różnicy Ceny oraz środków zgromadzonych z tytułu wpłat składki solidarnościowej⁴⁸, z tytułu gazowego odpisu na Fundusz Wpłaty Różnicy Ceny oraz z przekazanych środków zgromadzonych z tytułu gazowej składki⁴⁹. Ponadto zgodnie z przepisami, które wejdą w życie w dniu 25 marca 2024 r. na mocy art. 9 ustawy z dnia 9 marca

typowego państwowego funduszu celowego. Zmiana statusu Funduszu nastąpiła art. 75 pkt 1 ustawy z dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U. z 2020 r. poz. 695), która zmieniła treść art. 65 ustawy o COVID-19, który po zmianie brzmi: „W Banku Gospodarstwa Krajowego tworzy się Fundusz Przeciwdziałania COVID-19, zwany dalej «Funduszem», w celu finansowania lub dofinansowania realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19”. Oznacza to, że Fundusz nie jest już państwowym funduszem celowym ani też nie można zakwalifikować go na gruncie u.f.p. do żadnej innej formy sektora finansów publicznych. Ponadto utworzenie go w BGK skutkuje wyłączeniem Funduszu z sektora finansów publicznych. Szerzej zob. B. Kucia-Guściora, *Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 – antidotum finansowe na czas pandemii*, „Kwartalnik Prawno-Finansowy” 2020, nr 1, s. 26-50.

⁴⁶ Zgodnie z pkt 1 ust. 4 ustawy o COVID-19 wpłaty nie mogą pochodzić od samorządowych osób prawnych, z wyjątkiem środków pochodzących z dotacji z budżetu i środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi.

⁴⁷ Dz.U. poz. 2760.

⁴⁸ Art. 2 pkt 10 ustawy z dnia 27 października 2022 r. o środkach nadzwyczajnych mających na celu ograniczenie wysokości cen energii elektrycznej oraz wsparciu niektórych odbiorców w 2023 roku oraz w 2024 roku, Dz.U. poz. 2243 z późn. zm.

⁴⁹ Art. 2 pkt 4 ustawy z dnia 15 grudnia 2022 r. o szczególnej ochronie niektórych odbiorców paliw gazowych w 2023 r. oraz w 2024 r. w związku z sytuacją na rynku gazu, Dz.U. poz. 2687 z późn. zm.

2023 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw⁵⁰, środkami zasilającymi Fundusz COVID-19 będą również przekazane Funduszowi środki zgromadzone z tytułu sprzedaży w drodze aukcji uprawnień do emisji gazów cieplarnianych⁵¹.

Zgodnie z pierwotnym brzmieniem ustawy COVID-19 środki Funduszu przeznaczone były na finansowanie lub dofinansowanie: realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19; wykup i zapłatę odsetek od obligacji, wyemitowanych na rzecz Funduszu przez BGK oraz pokrycie kosztów ich emisji; zwrotu BGK środków przekazanych w przypadku niedoboru na rachunku Funduszu środków niezbędnych do terminowej obsługi działań wraz z wynagrodzeniem w wysokości ustalonej z ministrem właściwym do spraw finansów publicznych. Rozbudowa katalogu przeznaczenia środków Funduszu następowała sukcesywnie wraz z uchwalaniem innych ustaw, m.in. ustawy z dnia 19 czerwca 2020 r. o dopłatach do oprocentowanych kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19⁵², gdzie dodano do art. 65 ust. 5 pkt 4 ustawy o COVID-19, zgodnie z którym środki Funduszu mogą być przeznaczane na zwrot wydatków poniesionych na realizację zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19; ustawy z dnia 5 sierpnia 2022 r. o dodatku węglowym⁵³, gdzie dodano do art. 65 ust. 5 w pkt 6 ustawy o COVID-19, zgodnie z którym środki z Funduszu mogą być przeznaczone na wypłaty i obsługę dodatku węglowego; ustawy z dnia 7 października 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach służących ochronie odbiorców energii elektrycznej w 2023 r. oraz w 2024 r. z związku z sytuacją na rynku energii elektrycznej⁵⁴, gdzie dodano do art. 65 ust. 5 pkt 8 ustawy o COVID-19, zgodnie z którym środki z Funduszu mogą służyć wypłatom i obsłudze stosownych rekompensat oraz dodatku elektrycznego. Powyższe wskazuje, że środki Funduszu mogą być przeznaczane nie tylko na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań związanych bezpośrednio z przeciwdziałaniem COVID-19. W sytuacji poszerzania katalogu zadań finansowanych z Funduszu i bez określenia ram czasowych jego funkcjonowania może dojść do niebezpiecznego zjawiska. Ze środków, którymi dysponuje BGK, realizowane są zadania publiczne, ale również zaciągane są zobowiązania, których gwarantem jest Skarb Państwa. Zjawisko to można określić tzw. debudżetyzacją zewnętrzną, która polega na przenoszeniu środków publicznych nie tylko poza budżet państwa, ale poza cały sektor finansów

⁵⁰ Dz.U. poz. 556.

⁵¹ Art. 49 ust. 2c ustawy z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych, Dz.U. z 2023 r. poz. 589 z późn. zm.

⁵² Dz.U. z 2022 r. poz. 2141.

⁵³ Dz.U. poz. 1692.

⁵⁴ Dz.U. z 2023 r. poz. 1704.

publicznych⁵⁵, stąd z punktu widzenia zadań publicznych, które realizuje Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 i utworzone w jego ramach subfundusze i programy wsparcia, jak i z uwagi na skalę środków publicznych⁵⁶, którymi Fundusz dysponuje, funkcjonowanie poza strukturą sektora finansów publicznych uznać należy co najmniej za wątpliwe.

Na mocy delegacji art. 65 ust. 28 ustawy COVID-19, w celu przeciwdziałania skutkom społeczno-gospodarczym COVID-19, Rada Ministrów może określić, w drodze uchwały, zasady rozdziału i przekazywania wsparcia finansowego pochodzącego ze środków Funduszu, na inwestycyjne zadania dla j.s.t. Zgodnie ze wskazaną delegacją ustawową utworzone zostały następujące formy wsparcia przeznaczone bezpośrednio samorządom z określonym wprost przeznaczeniem wykorzystania środków: Rządowy Fundusz Polski Ład – Program Inwestycji Strategicznych w 2021 r. oraz Rządowy Fundusz Odbudowy Zabytków w 2022 r. Powstały zatem tzw. subfundusze zasilane środkami pochodzącymi z Funduszu COVID-19, będące mechanizmami dofinansowania lub finansowania określonych przez administrację rządową zadań samorządu terytorialnego. Stąd należy je nazywać środkami o celowym, kierunkowym przeznaczeniu, pochodzącymi z centralnego podziału, których głównym dystrybutorem jest BGK. Cechy strukturalne oraz charakterystykę wskazanych subfunduszy przedstawia poniższe zestawienie.

Tabela 1. Cechy i charakterystyka wybranych „subfunduszy”*

Wyszczególnienie	Rządowy Fundusz Polski Ład – Program Inwestycji Strategicznych	Rządowy Program Odbudowy Zabytków
Podstawa prawna	Art. 65 ust. 28 ustawy COVID-19 oraz Uchwała nr 84/2021 Rady Ministrów z dnia 1 lipca 2021 r. w sprawie ustanowienia Rządowego Funduszu Polski Ład: Programu Inwestycji Strategicznych.	Art. 65 ust. 28 ustawy COVID-19 oraz Uchwała nr 232/2022 Rady Ministrów z dnia 23 listopada 2022 r. w sprawie ustanowienia Rządowego Programu Odbudowy Zabytków.
Operator środków	Bank Gospodarstwa Krajowego	Bank Gospodarstwa Krajowego
Dysponent środków	Prezes Rady Ministrów, który może upoważnić wojewodę lub ministra do składania dyspozycji wypłaty ze środków Funduszu.	Prezes Rady Ministrów, który może upoważnić wojewodę lub ministra do składania dyspozycji wypłaty ze środków Funduszu.

⁵⁵ M. Tyniewicki, M. Koziół, *Current problems of financial law in Poland and in the Czech Republic including effects of the COVID-19 pandemic*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2021, vol. 26, nr 4, s. 60–61.

⁵⁶ Zgodnie z wyrokiem z 24.03.2022 r. WSA w Krakowie, I SA/Kr 68/22, LEX nr 3339564, źródła finansowania Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 stanowią szeroko rozumiane środki publiczne budżetu państwa, których w tym przypadku dysponentem pozostaje Prezes Rady Ministrów lub upoważniony przez niego minister kierujący określonym działem administracji rządowej.

Charakter redystrybucji środków	Mechanizm bezzwrotnego dofinansowania na realizację zadań inwestycyjnych jednostek samorządu terytorialnego ze wskazanych obszarów, również mających na celu przeciwdziałanie skutkom społeczno-gospodarczym pandemii COVID-19.	Mechanizm bezzwrotnego dofinansowania prac konserwatorskich, restauratorskich i robót budowlanych przy zabytku wpisanym do rejestru zabytków.
Forma wsparcia	Udzielanie promes inwestycyjnych przez BGK. Wpłata pełnej kwoty dofinansowania z promesy następuje po zrealizowaniu inwestycji.	Udzielanie promes inwestycyjnych przez BGK. Wpłata pełnej kwoty dofinansowania z promesy następuje po zrealizowaniu inwestycji.
Wkład własny	Wymagany, np. w dziewiątej edycji – pt. Rozświetlamy Polskę – wymagany udział własny wnioskodawcy to 20% wartości inwestycji.	Wymagany, min. 2% wartości inwestycji.
Cel programu	Pobudzenie aktywności inwestycyjnej j.s.t., rozwój lokalnej przedsiębiorczości, poprawa warunków życia obywateli, powstanie nowych miejsc pracy, wsparcie zrównoważonego rozwoju, efektywne zaangażowanie sektora finansowego.	Wsparcie samorządów w poprawieniu stanu, odbudowie i remontach obiektów zabytkowych, przyczyniając się tym samym do poprawy ich stanu i ochrony przed degradacją i niszczeniem.
Cele dofinansowania	Enumeratywnie wskazane obszary w ramach każdej z edycji: – w 1 edycji środki przeznaczone były dla wszystkich j.s.t. na inwestycje z 35 obszarów w ramach priorytetowych inwestycji: • Priorytet 1: np. budowa lub modernizacja infrastruktury drogowej • Priorytet 2: np. tabor z napędem zeroemisyjnym • Priorytet 3: np. budowa lub modernizacja infrastruktury edukacyjnej • Priorytet 4: tabor zbiorowego transportu wodnego – w 2 edycji środki przeznaczone były dla wszystkich j.s.t. na inwestycje z 36 obszarów, – w 3 edycji środki przeznaczone były dla gmin i powiatów, w których zlokalizowane były PGR-y na inwestycje z 36 obszarów,	Finansowanie prac konserwatorskich, restauratorskich i robót budowlanych przy zabytku wpisanym do rejestru zabytków, do którego tytuł prawny posiada wnioskodawca, lub udzielanie przez wnioskodawcę dotacji na wykonanie prac konserwatorskich, restauratorskich lub robót budowlanych przy zabytku wpisanym do rejestru zabytków lub znajdującym się w ewidencji zabytków.

	– w 4 edycji środki przeznaczone były dla gmin uzdrowiskowych na inwestycje z 37 obszarów, – w 5 edycji środki przeznaczone były na rozwój stref przemysłowych na inwestycje z 4 obszarów, – w 6 edycji środki przeznaczone były dla gmin i powiatów, w których zlokalizowane były PGR-y, na inwestycje z 36 obszarów, – w 7 edycji środki przeznaczone były na rozwój stref przemysłowych na inwestycje z 4 obszarów, – w 8 edycji środki przeznaczone były dla wszystkich j.s.t. na inwestycje z 36 obszarów, – w 9 edycji środki przeznaczone były na modernizację infrastruktury oświetleniowej.	
Rodzaj zadań	Inwestycyjne	Inwestycyjne
Procedura składania wniosku o wsparcie	Wnioski składane do Prezesa Rady Ministrów za pośrednictwem BGK (przez elektroniczną Aplikację Polski Ład).	Wnioski składane do Prezesa Rady Ministrów za pośrednictwem BGK w formie elektronicznej przez aplikację BGK.
Czas składania wniosków	Na stronach internetowych Kancelarii Prezesa Rady Ministrów i BGK publikowane są ogłoszenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie naborów wniosków. Edycja pierwsza odbyła się w dniach: 2.07.-15.08.2021. Edycja dziewiąta odbyła się w dniach: 28.08.-18.09.2023.	Na stronach internetowych Kancelarii Prezesa Rady Ministrów i BGK publikowane są ogłoszenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie naborów wniosków. Edycja pierwsza odbyła się w dniach: 24.11.2022-31.03.2023. Edycja druga odbyła się w dniach: 26.07.-16.08.2023.
Wartość przeznaczonych środków	63,4 mld zł	4,3 mld zł

* Powyższe zestawienie subfunduszy w części zostało wykorzystane również w publikacji: A. Ostrowska, E. Lotko, *Earmarked Funds as a Source of Financing Local Government Tasks and an Instrument of Sustainable Development*, [w:] *Interaction of Law and Economics: Sustainable Development*, E. Tomášková, J. Neckář, Brno 2023, s. 141-142.

Źródło: akty prawne regulujące dany fundusz oraz informacje opublikowane na stronach internetowych Kancelarii Prezesa Rady Ministrów RP oraz BGK: <https://www.bgk.pl/polski-lad/>; <https://www.gov.pl/web/premier/rzadowy-program-odbudowy-zabytkow>; <https://www.bgk.pl/programy-i-fundusze/programy/rzadowy-program-odbudowy-zabytkow-edycja-druga/>.

Wnioski

Rozważania zaprezentowane w niniejszym artykule prowadzą do zaprezentowanych poniżej wniosków:

1. O istotnym znaczeniu zasady samodzielności finansowej gmin i zasady jedności materialnej, które są ze sobą ściśle powiązane i uzależnione, świadczy w szczególności kolejność dochodów j.s.t. wymienionych w art. 167 ust. 2. Konstytucji RP, tj. dochody własne, subwencje ogólne i dotacje celowe.
2. Respektowanie zasad samodzielności finansowej i jedności materialnej jest korzystne z punktu widzenia skutecznej realizacji potrzeb społeczności lokalnej, gdyż gminy ustalają priorytety wydatkowe według potrzeb, a nie według pozyskanych środków.
3. W ciągu ostatnich lat wyjątki od zasady jedności materialnej znacznie się rozrastają, ograniczając głównie finansową samodzielność wydatkową gmin, zwłaszcza poprzez różnego rodzaju fundusze.
4. Pomimo wielu zalet zasady jedności materialnej systematyczne wyłączenie jej stosowania jest dość atrakcyjne dla ustawodawcy, szczególnie w okresie stanu zagrożenia epidemiologicznego spowodowanego zakażeniami wirusem SARS-CoV-2.
5. Działań tych nie uzasadniają potrzeby państwa unitarnego.
6. Wprowadzanie wielu poważnych wyjątków od zasady jedności materialnej wynika z nadmiernej arbitralności ustawodawcy, ograniczania decentralizacji i samodzielności finansowej, prowadząc do zjawiska „recentralizacji finansów publicznych”⁵⁷.

Literatura

- Chojna-Duch E., *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2007.
- Cyman D., *Zasady budżetowe*, [w:] *Podstawy finansów publicznych i prawa finansowego*, red. A. Drwiłło, Warszawa 2018.
- Dziedziak B., Środki Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych oraz Rządowego Funduszu Polski Ład, [w:] *Uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego*, red. B. Dziedziak, A. Ostrowska, W. Witalec, Warszawa 2023.
- Glumińska-Pawlic J., *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. Studium prawnofinansowe*, Katowice 2003.
- Gromek Z., *Zasada samodzielności samorządu terytorialnego w Konstytucji RP*, Warszawa 2022.
- Hanusz A., *Budżet państwa*, [w:] *Prawo finansowe*, red. A. Hanusz, Warszawa 2022.
- Harasimowicz J., *Zasada nie tworzenia funduszy celowych w ramach budżetu*, [w:] J. Gliniecka, J. Harasimowicz, *Zasady polskiego prawa budżetowego*, Bydgoszcz 2001.

⁵⁷ E. Ruśkowski, *Raport przygotowany dla Najwyższej Izby Kontroli pt. „Podstawowe uwarunkowania decentralizacji finansów publicznych”*, s. 12, www.nik.gov.pl/plik/id,1562.pdf [dostęp: 30.07.2023].

- Jańczuk L., *Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego jako podmiotów administracji publicznej w Polsce*, Lublin 2013.
- Jastrzębska M., *Finanse jednostek samorządu terytorialnego*, Warszawa 2012.
- Kasperowicz-Stępień A., *Zakres samodzielności wydatkowej JST w Polsce w latach 1999–2004*, „Zeszyty Naukowe” 2008, nr 778.
- Kordela M., *Zasady prawa jako normatywna postać wartości*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2006, z. 1.
- Kornberger-Sokołowska E., *Budżet państwa*, [w:] M. Bitner *et al.*, *Prawo finansowe. Prawo finansów publicznych. Prawo podatkowe. Prawo bankowe*, Warszawa 2017.
- Kornberger-Sokołowska E., *Granice samodzielności finansowej samorządu terytorialnego w państwie unitarnym*, [w:] *Unitarny charakter państwa a samorząd terytorialny*, red. K. Małyś-Sulińska, M. Stec, Warszawa 2019.
- Kosek-Wojnar M., *Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w sferze wydatków*, „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Bochni” 2006, nr 4.
- Kosikowski C., *Zasady budżetowe (na tle projektowanych zmian w prawie budżetowym PRL)*, „Finanse” 1967, nr 5.
- Kryczko P., *Komentarz do art. 51 ustawy o samorządzie gminnym*, [w:] *Komentarz do ustawy o samorządzie gminnym*, red. P. Chmielnicki, Warszawa 2007.
- Kucia-Guściora B., *Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 – antidotum finansowe na czas pandemii*, „Kwartalnik Prawno-Finansowy” 2020, nr 1.
- Kucia-Guściora B., *Komentarz do art. 42 ustawy o finansach publicznych*, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Warszawa 2014, Legalis.
- Majchrzycka-Guzowska A., *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1996.
- Markowska-Bzducha E., *Gospodarka finansowa gmin w latach 1991–2000 a ich samodzielność*, [w:] *Prawne i finansowe aspekty funkcjonowania samorządu terytorialnego*, t. 2, red. S. Dolata, Opole 2000.
- Mierniec W., *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego*, [w:] *Prawo finansów publicznych z kasusami i pytaniami*, red. W. Mierniec, Warszawa 2020.
- Opalek K., *Problemy metodologiczne nauki prawa*, Warszawa 1962.
- Osiatyński J., *Finanse publiczne. Ekonomia i polityka*, Warszawa 2006.
- Radomski G., *Narzędzie demokratyzacji czy instytucja do poprawy? Spór o samorząd we współczesnej polskiej myśli politycznej*, „Annales Universitatis Paedagogicae Cracoviensis. Studia Politologica” 2016, vol. 213.
- Rokeach M., *The Nature of Human Values*, New York 1973.
- Ruśkowski E., *Raport przygotowany dla Najwyższej Izby Kontroli pt. „Podstawowe uwarunkowania decentralizacji finansów publicznych”*, www.nik.gov.pl/plik/id,1562.pdf.
- Ruśkowski E., Stankiewicz J., *System budżetowy*, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, t. 1, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2000.
- Rybarski R., *Nauka skarbowości*, Warszawa 1935.
- Szołno-Koguc J.M., *Racjonalność wydatków publicznych a realizacja budżetowej zasady jedności*, [w:] *Ekonomiczne i prawne problemy racjonalizacji wydatków publicznych*, t. 1, red. J. Głuchowski, A. Pomorska, J. Szołno-Koguc, Lublin 2005.
- Tyniewicki M., Kozieł M., *Current problems of financial law in Poland and in the Czech Republic including effects of the COVID-19 pandemic*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2021, vol. 26, nr 4.
- Weralski M., *Budżet państwowy*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych PRL*, t. 2: *Instytucje budżetowe*, red. M. Weralski, Wrocław–Warszawa–Kraków–Gdańsk–Łódź 1982.
- Weralski M., *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1978.
- Wójtowicz W., *Podstawy prawa budżetowego i gospodarki budżetowej państwa*, [w:] *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Warszawa 2020.
- Ziemiński Z., *Wartości konstytucyjne*, Warszawa 1993.
- Zubik M., *Budżet państwa w polskim prawie konstytucyjnym*, Warszawa 2001.

Akty prawne i orzecznictwo

- Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, Dz.U. poz. 483 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2023 r. poz. 1641 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych, Dz.U. z 2023 r. poz. 589 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 31 marca 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. poz. 568 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2, Dz.U. z 2020 r. poz. 695.
- Ustawa z dnia 19 czerwca 2020 r. o dopłatach do oprocentowanych kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19, Dz.U. z 2022 r. poz. 2141.
- Ustawa z dnia 5 sierpnia 2022 r. o dodatku węglowym, Dz.U. poz. 1692.
- Ustawa z dnia 7 października 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach służących ochronie odbiorców energii elektrycznej w 2023 r. oraz w 2024 r. z związku z sytuacją na rynku energii elektrycznej, Dz.U. z 2023 r. poz. 1704.
- Ustawa z dnia 27 października 2022 r. o środkach nadzwyczajnych mających na celu ograniczenie wysokości cen energii elektrycznej oraz wsparciu niektórych odbiorców w 2023 roku oraz w 2024 roku, Dz.U. poz. 2243 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 15 grudnia 2022 r. o szczególnej ochronie niektórych odbiorców paliw gazowych w 2023 r. oraz w 2024 r. w związku z sytuacją na rynku gazu, Dz.U. poz. 2687 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 9 marca 2023 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 556.
- Ustawa z dnia 7 grudnia 2023 r. o zmianie ustaw w celu wsparcia odbiorców energii elektrycznej, paliw gazowych i ciepła, Dz.U. poz. 2760.
- Wyrok TK z 16.03.1999 r., OTK ZU 3/1999, poz. 37.
- Wyrok WSA w Krakowie z 24.03.2022 r., I SA/Kr 68/22.