

Alicja Sekuła<sup>a</sup>, Grzegorz Garbacz<sup>b</sup>

## Upoważnienie do zaciągania zobowiązań na rzecz jednostek samorządu terytorialnego jako naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Authorisation to incur liabilities for local government units as a breach of public finance discipline

The article defines two concepts: financial obligations and incurrence of obligations, as well as characterises the issue of the subjective and objective incurring of liabilities. This problem was analysed from the point of view of violation of public finance discipline, which may occur at various stages of incurring liabilities. Three case studies regarding unlawful incurring were also discussed.

**Keywords:** public finance discipline, public finances, liabilities, local government units

W artykule zdefiniowano dwa pojęcia: zobowiązań finansowych oraz zaciągania zobowiązań oraz scharakteryzowano zagadnienie podmiotowego i przedmiotowego zaciągania zobowiązań. Problematykę tę przeanalizowano z punktu widzenia naruszenia dyscypliny finansów publicznych, do której może dochodzić na kolejnych etapach zaciągania zobowiązań. Omówiono także trzy studia przypadków dotyczące niezgodnego z prawem zaciągania zobowiązań.

**Słowa kluczowe:** dyscyplina finansów publicznych, finanse publiczne, zobowiązania, jednostki samorządu terytorialnego

<sup>a</sup> Doktor hab. inż., prof. uczelni ■  
Politechnika Gdańska, Wydział Zarządzania i Ekonomii, GDAŃSK, POLSKA ■  
alicia.sekula@zie.pg.gda.pl ■ <https://orcid.org/0000-0003-4396-3811>

<sup>b</sup> Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku, GDAŃSK, POLSKA ■  
ggarbacz@op.pl ■ <https://orcid.org/0000-0002-8247-9005>

## Wstęp

Zaciągnięcie zobowiązań angażujących środki publiczne to jeden z procesów składających się na finanse publiczne. Ma on wpływ zarówno na bieżące finanse samorządu terytorialnego, jak i na przyszłe, gdyż może być źródłem długu publicznego. O ile fakt istnienia długu publicznego nie jest krytykowany, o tyle nadmierne zadłużenie generuje niekorzystne skutki społeczne oraz gospodarcze (np. obniżona konkurencyjność gospodarki, zagrożona stabilność fiskalna) i w skrajnej postaci prowadzi do niemożności obsługi długu. Dlatego zarządzanie długiem na każdym szczeblu powinno odbywać się w sposób najkorzystniejszy z ekonomicznego i społecznego punktu widzenia<sup>1</sup>, a jedna z czynności skła-

<sup>1</sup> A. Badurina, S. Svaljek, *Public debt management before, during and after the crisis*, “Financial Theory and Practice” 2012, vol. 36(1), s. 77; C.-F. Scarlat (Mihai), *The Tax*

dająca się na jego powstanie, tzn. zaciąganie zobowiązań, przebiegać powinna zgodnie z normami prawnymi.

W związku z faktem, że jednostki samorządu terytorialnego (dalej: JST) należą do sektora finansów publicznych (dalej: SFP) system prawa przewiduje liczne regulacje mające zapewnić legalne, efektywne i racjonalne gospodarowanie mie-niem publicznym. W wypadku nieprzestrzegania zasad zawartych – w odnie-sieniu do samorządu terytorialnego – w ustawie o finansach publicznych<sup>2</sup> oraz ustawach ustrojowych<sup>3</sup> przewidziane są różne konsekwencje, również dyscypli-narne, zgodnie z unormowaniami zawartymi w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>4</sup>.

Przedstawione zagadnienia są przedmiotem rozważań w niniejszym artyku-le, którego celem jest ukazanie rodzajów i zakresów upoważnień do zaciągania zobowiązań w jednostkach samorządu terytorialnego oraz możliwych proble-mów powstających przy niezgodnym z prawem zaciąganiu zobowiązań w dzia-laniach administracji samorządowej. Opracowanie przedmiotowo odnosi się do zobowiązań, a podmiotowo do samorządu terytorialnego, nawet przy szerszym brzmieniu analizowanych artykułów ustaw. W artykule przyjęto tezę, że niezgod-ne z prawem przedmiotowe lub podmiotowe upoważnienie do zaciągania zobo-wiązań prowadzi do naruszenia dyscypliny finansów publicznych. W opracowa-niu uwzględniono stan prawny obowiązujący 30 czerwca 2023 r.

Autorzy wykorzystali dwie metody badawcze: w części teoretycznej metodę analizy i krytyki piśmiennictwa, w części empirycznej zaś studia przypadku.

Zaciąganie zobowiązań w zarządzaniu jednostką samorządu terytorialnego czy samorządową jednostką organizacyjną jest procesem skomplikowanym, co potwierdza np. liczebność orzeczonych naruszeń dyscypliny finansów publicz-nych z tego tytułu. Z analizy sprawozdania Głównej Komisji Orzekającej (dalej: GKO) za rok 2021 wynika, że na 32 czyny zawarte w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, uszeregowane pod względem częstości, te z art. 15 – omówionego w dalszej części – w 2019 r. były na 3. miejscu, a w 2020 r. – na 4. Natomiast w części poświęconej istotnym zagadnieniom po-ruszonym w orzecznictwie GKO w 2021 r. zawarto odniesienie do dwóch kwestii, w tym jedna z nich poświęcona była naruszeniom dyscypliny finansów publicz-

---

*System And Public Debt Management At European Level*, “Annals – Economy Series” 2022, vol. 3, s. 82.

<sup>2</sup> Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1634, ze zm.; dalej: u.f.p.

<sup>3</sup> Ustawa z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, t.j. Dz.U. 2023, poz. 40, ze zm.; ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1526, ze zm.; ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2094, ze zm.

<sup>4</sup> Ustawa z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, t.j. Dz.U. 2021, poz. 289, ze zm.; dalej: u.o.n.d.f.p.



nych z art. 15 ust. 1<sup>5</sup>. Przykłady powyższe obrazują złożoność procesu zaciągania zobowiązań przez JST, które w literaturze określane jest mianem jednego z najbardziej dyskusyjnych elementów gospodarki finansowej samorządu terytorialnego<sup>6</sup>.

## Interpretacja pojęć „zobowiązanie” oraz „zaciąganie zobowiązania”

Proces zaciągania zobowiązań angażujący środki publiczne jest częścią normatywnego pojęcia finansów publicznych. W definicji finansów publicznych sformułowanej w art. 3 u.f.p. zawarto stwierdzenie, że zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne to jeden z procesów składających się na pojęcie finansów publicznych. Mimo to ani w powyższej ustawie, ani w innych przepisach dotyczących finansów czy ustroju samorządu terytorialnego nie sformulowano definicji tego pojęcia. Zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości 37 (MSR 37, IAS 37), unifikującymi sposób prezentacji danych finansowych organizacji oraz zasad prowadzenia w nich rachunkowości, „zobowiązanie” to obecny, wynikający ze zdarzeń przeszłych obowiązek jednostki, którego wypełnienie, jak się oczekuje, spowoduje wypływ z jednostki środków zawierających w sobie korzyści ekonomiczne<sup>7</sup>.

„Zaciąganie zobowiązań” to także składowa realizacja zadań, głównie inwestycyjnych, a poziom zobowiązań to jeden z przejawów stabilności finansowej<sup>8</sup>. Istniejące początkowo w polskim systemie samorządowym obostrzenia, ograniczające możliwość zaciągania zobowiązań, były przez środowiska samorządowe krytykowane jako zbyt restrykcyjne i uznawane za bariery w korzystaniu ze środków zewnętrznych<sup>9</sup>. Zmiany poczynione na przestrzeni lat dla większości jedno-

<sup>5</sup> Sprawozdanie z działalności Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych oraz zbiorcze sprawozdanie z działalności komisji orzekających pierwszej instancji w 2021 r., BDF1.4812.1.2022, s. 15–16.

<sup>6</sup> W. Kaczkowski, *Zaciąganie zobowiązań długoterminowych przez jednostki samorządu terytorialnego przy budżecie nadwyżkowym. Czy mogą być zaciągane zobowiązania niemajątkowe?*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 4, s. 60–66 [dostęp LEX].

<sup>7</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1126/2008 z 3 listopada 2008 r. przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.Urz. UE L 320 z 2008 r., s. 1, ze zm.); F. Maitland-Smith, *Government financial liabilities beyond public sector net debt*, „Economic & Labour Market Review” 2009, vol. 3, no. 7, s. 44.

<sup>8</sup> L. Vasa, S. Hegedűs, C. Lentner, *Debt Dynamics Among European Municipalities and Their Organizations: Comparative Analysis with Focus on Hungary*, „European Research Studies Journal” 2021, vol. XXIV, no. 1, s. 623.

<sup>9</sup> H. Dzwonkowski, *Skutki prawne zaciągania przez samorzady terytorialne kredytów konsolidacyjnych w świetle obowiązujących regulacji ustawy o finansach publicznych*



stek uelastyczniły te limity. Warto dodać, że rozwiązania ograniczające możliwości zadłużania obowiązują nie tylko w Polsce<sup>10</sup>.

Skoro w polskim publicznym prawie finansowym nie opracowano odrębnej definicji zobowiązania, a jest to pojęcie należące pierwotnie do zakresu prawa cywilnego, to w tej gałęzi prawa należy poszukiwać jego interpretacji. Na gruncie prawa cywilnego „zobowiązanie” jako prawna relacja między stronami polega na tym, że wierzyciel może żądać od dłużnika świadczenia, a dłużnik powinien świadczenie spełnić<sup>11</sup>. Prawo żądania spełnienia określonego świadczenia to uprawnienie wierzyciela, a obowiązek spełnienia tego świadczenia przez działanie lub zaniechanie ciąży na dłużniku. Uprawnienie po stronie wierzyciela jest zatem skorelowane z obowiązkiem oznaczonego działania lub zaniechania po stronie dłużnika<sup>12</sup>. Oznacza to, że dla zaistnienia zobowiązania muszą wystąpić łącznie trzy elementy: podmioty, między którymi zobowiązanie istnieje, jego przedmiot oraz treść zobowiązania określająca jego istotne elementy, zwłaszcza kwotę i termin realizacji.

Również pojęcie „zaciągania zobowiązań” nie jest definiowane przez szeroko pojęte prawo finansowe, choć jego interpretacja kształtuje się na gruncie orzecznictwa. Jedną z nich wskazała GKO, stwierdzając, że zobowiązanie to stosunek prawny, z którego wynika obowiązek określonego zachowania, konkretnie zapłaty określonej kwoty pieniężnej, a uprawniony może domagać się wykonania tego obowiązku w sposób wynikający z przepisów prawa. Natomiast zaciągnięcie zobowiązania to zachowanie (np. zawarcie umowy, wydanie decyzji administracyjnej) uzewnętrzniające wolę zaciągającego, któremu prawo przypisuje określone skutki w postaci powstania takiego zobowiązania. Zaciągnięcie zobowiązania oznacza czynność, która powoduje powstanie obowiązku wypłacenia określonej kwoty środków publicznych. Powyższa definicja dotyczy zarówno cywilnoprawnych umów zawieranych przez jednostki SFP, jak też ich decyzji administracyjnych, na podstawie których dokonywane są wydatki z budżetu jednostki<sup>13</sup>.

wraz z oceną możliwości dokonania zmian w tym zakresie, „Zeszyty Prawnicze BAS” 2018, nr 3(59), s. 189.

<sup>10</sup> P. Hauser, *Private Enforcement of the German Debt Brake*, “The Economists’ Voice” 2022, vol. 19, no. 1, s. 87–95; A. Vuongova, *Limitation of public debt on the verge of financial crisis*, “Financial Law Review” 2020, vol. 20(4), s. 105–117; E. Korcsmaros, R. Machova, Z. Seben, T. Zsigmond, *The Regional Innovations Governance: Slovakia with Regard to Convergence Criteria*, “Marketing and Management of Innovations” 2021, vol. 1, s. 170–180.

<sup>11</sup> Art. 353 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1360, ze zm.

<sup>12</sup> A. Cempura, A. Kasolik, *Pojęcie stosunku zobowiązaniowego* [w:] *Metodyka sporządzania umów gospodarczych*, red. A. Cempura, A. Kasolik, Warszawa 2020 [dostęp LEX].

<sup>13</sup> Orzeczenie GKO z 22 stycznia 2018 r., BDF1.4800.70.2017, LEX nr 2527397.



Biorąc pod uwagę okres, na jaki zaciągane są zobowiązania, należy je podzielić na:

- obciążające dany rok budżetowy, tj. rok, w którym nastąpiło zaciągnięcie zobowiązania,
- wieloletnie, z których wynikające płatności obciążają lata następne, tj. wykraczają poza rok ich zaciągnięcia; przy czym do wieloletnich należy zaliczyć zobowiązania o okresie trwania poniżej roku, lecz obejmujące przełom danych lat.

Na marginesie powyższych rozwiązań warto podkreślić, że dokonywanie wydatków środków publicznych jest czymś innym niż zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne. Zaciąganie zobowiązań kojarzone jest z zadłużaniem się. Poprzedza ono dokonanie wydatku. Procesy te regulują odrębne przepisy ustawy o finansach publicznych<sup>14</sup>.

## Upoważnienie do zaciągania zobowiązań – zakres przedmiotowy

W SFP zobowiązanie angażujące środki publiczne może być co do zasady zaciągnięte na podstawie stosownego upoważnienia. Upoważnienie to wynikająca z przepisów prawa lub zdarzeń prawnych kompetencja – w odniesieniu do przedmiotu rozważań – do zaciągania zobowiązań angażujących środki publiczne<sup>15</sup>. Zakres upoważnienia należy rozpatrywać w ujęciu podmiotowym oraz przedmiotowym. Zakres podmiotowy, szczegółowo omówiony dalej, z punktu widzenia poruszanego w artykule zagadnienia odnosi się do osób zaciągających zobowiązanie w imieniu JST<sup>16</sup>. Zakres przedmiotowy upoważnienia określony jest wysokością wydatków zaplanowanych w odpowiednim budżecie JST (planie finansowym). Maksymalny limit ustalający granicę, której przekroczenie jest niedopuszczalne w odniesieniu do wydatków (a także rozchodów), to zasada dyrektywnego charakteru wydatków<sup>17</sup>, w przeciwieństwie do dochodów (i przychodów), które mają charakter prognostyczny<sup>18</sup>. Zapisanie w określonej podziale klasyfikacji budżetowej jednostki konkretnej kwoty wydatków przesą-

<sup>14</sup> *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. Z. Ofiarski, 2021, LEX.

<sup>15</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011 [dostęp LEX].

<sup>16</sup> J. Perucka, *Zasady zaciągania zobowiązań w samorządzie terytorialnym a ustalenia kontroli regionalnej izby obrachunkowej*, „Finanse Komunalne” 2011, nr 4, s. 59–67.

<sup>17</sup> K. Sawicka, *Samodzielność wydatkowa jednostek samorządu terytorialnego na tle odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 7–8, s. 7–17.

<sup>18</sup> *Prawo finansów publicznych z kasusami i pytaniami*, red. W. Miemieć, Warszawa 2020, s. 76.



dza zarówno o kierunkach, jak i zakresie działalności rzeczowej w obrębie roku budżetowego.

Dyrektywny charakter oznacza możliwość zaciągania zobowiązań jedynie w granicach limitów oraz zgodnie z zawartymi w uchwale budżetowej upoważnieniami. W przypadku zobowiązań zaciąganych w związku z wykonywaniem budżetu czy planu finansowego w ramach danego roku budżetowego dopuszczalną wysokość tych zobowiązań limituje plan wydatków, co oznacza, że suma wydatków i zobowiązań nie może przekroczyć wysokości zapisanej w planie. Planowość i roczność budżetu wyznaczają ponadto granicę czasową zaciągania zobowiązań i realizacji wydatków pokrywającą się z rokiem kalendarzowym roku budżetowego. Po jego upływie budżet traci swą autoryzacyjną moc, co skutkuje wygaśnięciem niezrealizowanych kwot wydatków oraz brakiem możliwości zaciągania zobowiązań. Wyjątkiem od tej zasady jest możliwość ustanowienia tzw. wydatków niewygasających. Kwestie wydatków budżetu JST, które nie wygasają z upływem roku budżetowego, reguluje art. 263 u.f.p. Zgodnie z jego treścią, na zasadzie wyjątku, w sytuacji przesunięcia płatności na rok przyszły organ stanowiący JST, po spełnieniu warunków określonych we wspomnianym artykule, może w drodze uchwały ustalić wykaz wydatków, które niezrealizowane do końca danego roku nie wygasają. Ostateczny termin dokonania wydatków, które nie wygasają z upływem roku budżetowego, mija 30 czerwca roku następnego.

Generalna zasada określająca zakres powstawania zobowiązań w sferze finansów publicznych została wyrażona w art. 46 ust. 1 u.f.p. Według tego przepisu jednostki SFP mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligacyjne oraz płatności wynikające ze zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich, z zastrzeżeniem art. 136 ust. 4 i art. 153 u.f.p.

Analiza przytoczonego przepisu prowadzi do sformułowania kilku istotnych kwestii, z których pierwszą jest omówione wcześniej wyznaczenie limitu zaciągniętych zobowiązań do granicy planu wydatków bądź kosztów jednostki.

Ponadto przepis ten ma zastosowanie do zobowiązań, z których wynika konieczność finansowania w roku, którego dotyczy plan wydatków lub kosztów jednostki<sup>19</sup>. Nie obejmuje więc zobowiązań, które zaciągnięte są w danym roku, jednak ich skutek finansowy nastąpi dopiero w roku następnym lub kolejnych latach. Oczywiście nie stanowi także zakazu zaciągania zobowiązań wieloletnich. Jeżeli zobowiązanie ma minimum dwuletni horyzont czasowy, czyli ma wieloletni charakter, wynikające z niego obciążenia w kolejnych latach limitują wysokość zobowiązań do sfinansowania, odpowiednio, w tym i latach następnych. Usta-

<sup>19</sup> M. Karlikowska, W. Miemieć, Z. Ofiarski, K. Sawicka, *Ustawa o finansach publicznych*, Wrocław 2010, s. 142.



lony w ten sposób mechanizm ma sprzyjać eliminowaniu sytuacji powstawania w SFP zobowiązań wymagalnych<sup>20</sup> oraz zapobiegać niekontrolowanemu zadłużeniu jednostki w kolejnych latach.

Intencją ustawodawcy było sformułowanie zasady zaciągania tylko takich zobowiązań, które mają pokrycie w aktualnie obowiązującym budżecie i sporządzonych na jego podstawie planach finansowych. Przy czym – w związku z obowiązującymi elementami planowania wieloletniego – wyłączone spod tej zasady są zobowiązania zaciągane na podstawie programów wieloletnich powodujące konieczność poniesienia wydatków obciążających budżety na kolejne lata<sup>21</sup>. Zasada ta ma również odniesienie do lat wcześniejszych, tzn. jeżeli zaciągnięte zobowiązanie przewidziane było na więcej niż jeden rok, wynikające z niego płatności w kolejnych latach stanowią płatności wynikające ze zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich. Innymi słowy, w danym roku budżetowym dopuszczalne jest zaciąganie zobowiązań wymagających spełnienia świadczenia (dokonania wydatku) w tym roku, które mieszczą się w limicie środków jednostki pomniejszonym o kwoty, które w danym roku powinny być wydatkowane w związku z wcześniej zaciągniętymi zobowiązaniami.

A zatem zawarte w art. 46 ust. 1 u.f.p. sformułowanie „zobowiązania do sfinansowania w danym roku” musi uwzględnić w wysokości obciążeń wynikających z zaciągniętego zobowiązania dla roku, w którym jest ono zaciągane, istniejące płatności, takie jak: wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenia społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne, a także płatności wynikające ze zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich<sup>22</sup>. Zasada pierwszeństwa obowiązywania realizacji zobowiązań publicznoprawnych jest *expressis verbis* wyrażona w treści wspomnianego artykułu<sup>23</sup>.

Kolejna kwestia, powiązana z powyższą, to bezwzględnie obowiązująca zasada pierwszeństwa realizacji zobowiązań o charakterze publicznoprawnym. Oznacza ona, że limit wartości zobowiązań do sfinansowania w danym roku budżetowym pomniejszają wydatki szczególne, wyżej przytoczone, objęte pierwszeństwem ich realizacji. Pierwszeństwo w finansowaniu wydatków szczególnych nie oznacza, że mogą być ponoszone w dowolnej wysokości. One również objęte są limitem wartości zobowiązań ustanowionym przez komentowaną regulację. Nadanie szczególnego statusu tym wydatkom wiąże się z tym, że w sytuacji, gdy pozosta-

<sup>20</sup> *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządowych*, red. P. Walczak, Warszawa 2021 [dostęp Legalis].

<sup>21</sup> W. Misiąg, *Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2019 [dostęp Legalis].

<sup>22</sup> *Ustawa o finansach publicznych*, red. P. Walczak, *op. cit.*

<sup>23</sup> „Jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne”.





jące do dyspozycji jednostki SFP środki nie wystarczą do pokrycia wszystkich wydatków, w pierwszej kolejności pokrywa się te, o szczególnym statusie, przy czym jednostka SFP powinna zapewnić możliwość realizacji tych szczególnych wydatków do końca roku budżetowego<sup>24</sup>.

Odniesienia do przedmiotowego zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań znajdują się w ust. 2 omawianego artykułu. Zgodnie z jego treścią zarząd JST może ustalić dla podległych lub nadzorowanych jednostek dodatkowe ograniczenia zaciągania zobowiązań lub dokonywania wydatków. Zatem znajduje się w nim upoważnienie dla zarządów JST do ustalenia dodatkowych, idących dalej niż to określono w art. 46 ust. 1 u.f.p., ograniczeń w zaciąganiu zobowiązań lub dokonywaniu wydatków. Jego mocą zarząd JST może ustalić dla podległych lub nadzorowanych jednostek dodatkowe ograniczenia o charakterze<sup>25</sup>:

- przedmiotowym, tzn. ograniczone jest zaciąganie zobowiązań związanych z wybranymi celami, np. wyłączenie możliwości dokonywania wydatków na zakup wskazanych rodzajów towarów i usług,
- kwotowym, tzn. zmniejsza się limit zobowiązań wynikający z art. 46 ust. 1 do określonej wysokości,
- czasowym, tzn. ogranicza się możliwość zaciągania zobowiązań na określony przedział czasowy lub bezterminowo, np. wprowadza się ograniczenia w zaciąganiu zobowiązań skutkujących wydatkami do zrealizowania po zakończeniu roku budżetowego.

Ze względu na dość ogólne brzmienie omawianego przepisu, wymienione formy ograniczenia mogą stosowane być pojedynczo lub łącznie wszystkie. Jak wynika z jego analizy, zarządy JST mają duży wpływ na gospodarkę finansową podległych lub nadzorowanych przez siebie jednostek.

## Upoważnienie do zaciągania zobowiązań – zakres podmiotowy

Zakres podmiotowy upoważnienia do zaciągania zobowiązań wyznacza ogólna norma kompetencyjna art. 53 ust. 1 u.f.p., zgodnie z którą kierownik jednostki SFP jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej, w tym także za zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne. Kompetencje te w odniesieniu do kierownika samorządowej jednostki budżetowej zostały uszczegółowione w art. 261 tej ustawy, zgodnie z którym może on w celu realizacji zadań zaciągać zobowiązania pieniężne do wysokości kwot wydatków określonych w planie finansowym jednostki. Przytoczony przepis jednocześnie formułuje zakaz zaciągania zobowiązań pieniężnych ponad kwoty wydatków zatwierdzonych w tym planie. Kwoty te w trakcie roku mogą ulegać zmianie, o ile – co jest wyrazem

<sup>24</sup> Ustawa o finansach publicznych, red. Z. Ofiarski, *op. cit.*

<sup>25</sup> *Ibidem.*





samodzielności finansowej samorządu terytorialnego – zmieniony uprzednio zostanie budżet gminy (powiatu, województwa) skutkujący zmianą planu finansowego jednostki budżetowej.

Ustawa o finansach publicznych mocą art. 53 ust. 2 umożliwia kierownikowi jednostki powierzenie określonych obowiązków w zakresie gospodarki finansowej (czyli także w zakresie zaciągania zobowiązań) pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki. Jak wynika z powołanego przepisu, samo powiadomienie pracownika o powierzeniu obowiązków z prawnego punktu widzenia jest niewystarczające, by ponosił on odpowiedzialność. Powód podkreśliła GKO w jednym ze swoich orzeczeń<sup>26</sup>, stwierdzając, iż powierzenie obowiązków w zakresie gospodarki finansowej ma na celu uświadomienie pracownikowi, że za ewentualne nieprawidłowości w zakresie mu powierzonym będzie ponosił odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tak jakby był kierownikiem jednostki. W orzeczeniu tym wymieniono także istotne warunki, jakie muszą być spełnione przy powierzaniu obowiązków pracownikowi:

- muszą mieścić się w pojęciu „gospodarka finansowa”,
- muszą być jasno sprecyzowane,
- muszą zostać powierzone w dokumencie o określonej formie, np. w odrębnym imiennym upoważnieniu lub w regulaminie organizacyjnym jednostki,
- powierzenia dokonuje wyłącznie kierownik.

W literaturze przedmiotu zwraca się uwagę, że o ile osoba zaciągająca zobowiązania w imieniu jednostki SFP powinna być upoważniona do reprezentowania jednostki, o tyle osoba reprezentująca jednostkę nie zawsze musi mieć upoważnienie do zaciągania zobowiązań finansowych. Upoważnione do zaciągania zobowiązań jednostki SFP są osoby, którym je powierzono<sup>27</sup>.

W strukturze władzy samorządu terytorialnego prawo do zaciągania zobowiązań przyznane jest organom wykonawczym. Organy te zaciągają zobowiązania na podstawie postanowień uchwały budżetowej i uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej (dalej: WPF) zgodnie z zawartymi w tych aktach limitami i upoważnieniami udzielonymi przez organ stanowiący. W gminie kompetencja, uregulowana w art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym, dotyczy wójta (burmistrza, prezydenta miasta) – jednoosobowego organu wykonawczego. Sformułowanie, że wójtowi przysługuje wyłączne prawo do „zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy” jest poddawane krytyce jako oczywiste i wynikające z samej istoty budżetu, stąd niepotrzebne, gdyż wystarczającym upoważnieniem do zaciągania tego rodzaju

<sup>26</sup> Orzeczenie GKO z 28 lutego 2013 r., BDF1/4900/113/111/12/3432, LEX nr 1728382.

<sup>27</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Ustawa o finansach publicznych*, op. cit.



zobowiązań jest uchwała budżetowa określająca kwoty wydatków na poszczególne cele<sup>28</sup>.

Nieco odmiennie kształtują się uprawnienia do zaciągania zobowiązań w powiatach i województwach samorządowych, co wynika z faktu rozdzielenia funkcji kierownika jednostki (odpowiednio: starosta i marszałek województwa) od organu wykonawczego (odpowiednio: zarząd powiatu i województwa). Przy czym to zarządowi (a nie jednoosobowo staroście czy marszałkowi województwa) przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, zgodnie z upoważnieniami udzielonymi przez radę powiatu bądź sejmik województwa<sup>29</sup>.

Upoważnienie do zaciągania zobowiązań dla zarządu JST, jak wynika z art. 228 ust. 1 u.f.p., może być elementem fakultatywnym uchwały w sprawie WPF. Udzielone jest ono przez organ stanowiący *expressis verbis* w treści uchwały, którą każda jednostka samorządu terytorialnego musi podjąć. Pomimo faktu, że upoważnienie jest fakultatywne, w praktyce prawie wszystkie uchwały je zawierają, stąd warto omówić je szczegółowo. Upoważnienie to jest ograniczone przedmiotowo do dwóch kategorii zobowiązań:

- związanych z realizacją zamieszczonych w WPF przedsięwzięć,
- z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy.

Omawiany przepis to przykład wyjątku od reguły zaciągania wyłącznie zobowiązań mających pokrycie w budżecie na dany rok budżetowy. Jeśli z danej umowy zobowiązania obciążają rok, w którym została zawarta, oraz lata przyszłe, to upoważnienie do obciążenia roku bieżącego winno wynikać z obowiązującej uchwały budżetowej (doprecyzowanej planem finansowym danej jednostki), a zobowiązania lat przyszłych winny odpowiadać limitom ujętym w uchwale o WPF dla danego zadania, projektu czy programu bądź ich charakter wskazuje, że są niezbędne do zapewnienia ciągłości działania jednostki. Innych umów może np. dotyczyć, gdy ze względu na specyfikę zobowiązania nie zawierają one określenia kwotowego (w sensie zobowiązaniowym, ponieważ mogą być ujęte stawki za jednostkę dostarczanej usługi), a ponadto służyć mają zapewnieniu ciągłości działania jednostki. To umowy związane z realizacją zadań publicznych, które świadczone powinny być na bieżąco i nieprzerwanie, ich płatności wykraczają poza rok budżetowy, lecz nie mają cech i nie mogą być opisane jako przedsięwzięcie (sama cecha wieloletniości realizacji nie przesądza statusu jako przedsięwzięcia), gdyż trudno przewidzieć, jak w kolejnych

<sup>28</sup> Ustawa o samorządzie gminnym, red. P. Chmielnicki, Warszawa 2022 [dostęp LEX].

<sup>29</sup> Art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie powiatowym; art. 70 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie województwa.



latach kształtować się będą wydatki na ich realizację. Mają one następujące własności<sup>30</sup>:

- związane są z realizacją zadań publicznych, choć samodzielnie nie stanowią o kierunkach i możliwościach rozwoju JST,
- finansowane są z wydatków bieżących jednostek, ale nie przysparzają majątku JST,
- trudny do ustalenia jest okres trwania oraz rzeczywiste koszty,
- ich zawarcie jest niezbędne.

Przykładami takimi są umowy dotyczące zaopatrzenia w niezbędne media (woda, prąd, ciepło itp.), przewozy pasażerskie, utrzymanie dróg. Wieloletnie umowy na ich dostawę są korzystniejsze z ekonomicznego punktu widzenia.

Przedsięwzięcie to nazwane zamierzenie, np. program przebudowy dróg lokalnych w miejscowości<sup>31</sup>:

- o zdefiniowanym celu, którego osiągnięcie daje podstawę do stwierdzenia, że zostało zakończone, np. poprawa bezpieczeństwa w ruchu drogowym,
- o wyznaczonych na jego zrealizowanie parametrach kosztowych,
- o zamkniętym w ramy czasowe okresie wykonywania,
- z wyznaczonymi limitami wydatków w określonych przedziałach czasowych,
- ze wskazaniem jednostki organizacyjnej realizującej/koordynującej wykonywanie przedsięwzięcia, np. Zarząd Dróg Gminnych.

Przedsięwzięcia, mimo braku definicji w ustawie o finansach publicznych (w art. 226 ust. 3 u.f.p. przedstawione są tylko ich własności), to wykraczające poza rok budżetowy programy, projekty i zadania bez względu na to, czy dotyczą inwestycji lub wydatków bieżących i bez względu na źródło finansowania. Cechom tym odpowiada katalog przedstawiony w art. 226 ust. 4 u.f.p., w którym stwierdzono, że to w szczególności programy, projekty lub zadania przewidziane do realizacji w okresie dłuższym niż rok budżetowy, 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.

W razie zmian realizacji danego zadania pociągających za sobą przesunięcia płatności pomiędzy poszczególnymi latami należy dokonać stosowej zmiany uchwały o WPF przed dokonaniem umownej zmiany stosunku zobowiązaniowego. W innym przypadku zaciągający zobowiązanie naraża się na wystąpienie

<sup>30</sup> I. Kołakowski, *Zaciąganie zobowiązań wykraczających poza rok budżetowy (wieloletnich) a zasada roczności budżetu jednostek samorządu terytorialnego w kontekście naruszenia dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2018, nr 1–2, s. 41–53 [dostęp LEX].

<sup>31</sup> P. Walczak, *Zaciąganie przez jednostki samorządu terytorialnego zobowiązań wieloletnich na podstawie umów nienazwanych kreujących dług publiczny w systemie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 7–8, s. 57–64 [dostęp LEX].



niezgodności między kwotami faktycznie obciążającymi dane lata a limitami wydatków przewidzianymi w uchwale dla danego przedsięwzięcia.

W praktyce trudności pojawiają się w sytuacjach, gdy zadanie zaplanowane do realizacji w danym roku i nieujęte w wykazie przedsięwzięć w uchwale o WPF z różnych przyczyn ulega wydłużeniu na lata kolejne, co wiąże się z przesunięciami w harmonogramach płatności, czego z kolei skutkiem jest obciążenie zobowiązaniami lat następných. Najczęściej do takich przypadków dochodzi w ostatnich miesiącach roku budżetowego na skutek wniosków składanych przez wykonawców danych inwestycji/zadań, np. w ostatnich latach w czasie epidemii COVID-19. W takiej sytuacji należy uprzednio wprowadzić dane zadanie (projekt/program) do wykazu przedsięwzięć z odpowiednio realistycznie określonymi limitami wydatków w poszczególnych okresach realizacji, a następnie dokonać zmiany danego zobowiązania.

Zaciągnięcie zobowiązania powinno być poprzedzone kontrasygnatą skarbnika, czyli głównego księgowego budżetu, bądź osoby przez niego upoważnionej. To potwierdzenie, że zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki, nie ma zastrzeżeń do przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości samej umowy i jej zgodności z prawem, a także do kompletności oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentu umowy. Brak kontrasygnaty powoduje bezskuteczność (ale nie nieważność) tak zaciągniętego zobowiązania. Tę bezskuteczność określa się jako warunkową, bowiem skarbnik nie jest podmiotem, od zgody którego uzależniona jest skuteczność złożonego przez stronę oświadczenia woli, ponadto wójt (burmistrz, prezydent miasta, starosta czy – odpowiednio – marszałek) może<sup>32</sup> wymusić złożenie kontrasygnaty przez skarbnika<sup>33</sup>.

Szczególne regulacje przewidziano w ustawie o finansach publicznych (art. 262 ust. 1 i ust. 2) w zakresie upoważnienia do zaciągania pożyczek, kredytów oraz udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji oraz emisji papierów wartościowych. Czynności te, zawierane w imieniu JST, muszą być dokonywane bezpośrednio przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta) albo dwóch członków zarządu powiatu lub województwa, wskazanych w uchwale przez zarząd do wykonania tej czynności. Dla ważności tych czynności konieczna jest kontrasygnata skarbnika. Skarbnik, który odmówi kontrasygnaty, zobligowany jest do dokonania jej na pisemne polecenie przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego, o ile wykonanie polecenia nie stanowi przestępstwa albo wykroczenia (art. 262 ust. 3 u.f.p.).

Dyspozycja zawarta w art. 262 ust. 1 i ust. 2 u.f.p. stanowi *lex specialis*, stąd też brak podpisu skarbnika na dokumentach dotyczących czynności wymienionych

<sup>32</sup> Na podstawie art. 46 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym, art. 48 ust. 4 ustawy o samorządzie powiatowym oraz art. 57 ust. 4 ustawy o samorządzie województwa.

<sup>33</sup> Wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 6 grudnia 2017 r., sygn. akt I ACa 1156/17, <http://orzeczenia.lodz.sa.gov.pl>.



w tym przepisie pociąga za sobą ich nieważność, tzn. że nie istnieją one w obrocie prawnym<sup>34</sup>. Ponadto przy zaciąganiu zobowiązań polegających na zaciąganiu kredytów i pożyczek oraz udzielaniu pożyczek, poręczeń i gwarancji oraz emisji papierów wartościowych przepisy ustawy o finansach publicznych nie przewidują możliwości udzielenia kontrasygnaty przez osobę inną niż skarbnik<sup>35</sup>.

Podsumowując, należy stwierdzić, że podmiotowo do zaciągania zobowiązań w podsektorze samorządowym w okolicznościach omówionych wyżej upoważniony jest kierownik jednostki SFP, inny pracownik bądź kolegialny organ wykonawczy.

## Zaciąganie zobowiązań w kontekście dyscypliny finansów publicznych

Zagadnienie dyscypliny finansów publicznych reguluje obowiązująca od 2005 r. ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Jej celem jest całościowe uregulowanie podmiotowej i przedmiotowej odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i zasad wymiaru kary, uwzględniających przede wszystkim skutki dokonanych naruszeń oraz okoliczności, w jakich do nich doszło<sup>36</sup>.

Dyscyplina finansów publicznych nie została w niej wprost zdefiniowana. Najczęściej charakteryzuje się ją jako przestrzeganie prawnie wyznaczonych reguł ustalania, poboru i egzekucji należności stanowiących środki publiczne, gospodarowanie nimi w jednostkach SFP oraz poza nimi przez podmioty korzystające z tych środków<sup>37</sup>. To stan, którego zapewnienie wiąże się z przestrzeganiem ustalonych norm prawnych, dotyczących szeroko rozumianej gospodarki finansowej środkami publicznymi. Jej naruszenia można dokonać przez<sup>38</sup>:

- zaniechanie wykonania czynności nakazanej prawem, np. nieustalenie należności gminy,
- działanie niezgodne z prawem, związane z niewłaściwym dysponowaniem środkami publicznymi, np. zaciągnięcie zobowiązania z naruszeniem przepisów prawa.

<sup>34</sup> *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz prawno-finansowy*, red. H. Dzwonkowski, G. Gołębiowski, Warszawa 2014 [dostęp LEX].

<sup>35</sup> J. Perucka, *Zasady zaciągania zobowiązań*, *op. cit.*, s. 59–67.

<sup>36</sup> A. Sekuła, R. Fandrejewski, *Zasady, tryb przyznawania i przekazywania dotacji celowych przez jednostki samorządu terytorialnego a naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2016, nr 10, s. 67.

<sup>37</sup> I. Motowilczuk, *Dyscyplina finansów publicznych po zmianach*, Warszawa 2012, s. 7.

<sup>38</sup> A. Sekuła, *Przesłanki i warunki stosowania kar pieniężnych w naruszeniu dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2018, nr 5, s. 13–19.



Niekiedy w definicjach podkreśla się dodatni i ujemny wymiar dyscypliny. Pierwszy, określany dyscypliną finansów publicznych w ujęciu pozytywnym, oznacza system gospodarowania środkami publicznymi, który jest zgodny z ustawą o finansach publicznych. Jeśli odbiega od wyznaczonego modelu, określa się go jako dyscyplinę finansów publicznych w ujęciu negatywnym (zamiennie dyscypliną finansów publicznych *sensu stricto* lub w wąskim ujęciu), rozumianą jako katalog czynów, których popełnienie w sposób czynny, czyli działaniem, lub bierny, tzn. zaniechaniem, uznane jest za na tyle naganne i szkodliwe dla finansów publicznych, że ich popełnienie obwarowane zostało różnymi rodzajami sankcjami<sup>39</sup>. Z analizy przytoczonej interpretacji można wysnuć wniosek, że wąskie ujęcie dyscypliny finansów publicznych jest równoznaczne z jej naruszeniem. Szkodliwość dla finansów publicznych należy rozumieć jako stan, w którym naruszane lub narażone na naruszenie są podlegające ochronie istotne dobra związane z finansami publicznymi<sup>40</sup>.

Przedmiotowy zakres odpowiedzialności przedstawiający czyny zabronione określono w artykułach 5–18c u.o.n.d.f.p. O tym, że kwestia prawidłowości zaciągania zobowiązań została przez ustawodawcę uznana za istotną, świadczy fakt zaliczenia nieprawidłowości w tym zakresie do katalogu naruszeń dyscypliny finansów publicznych. Zawarto je w art. 15 i art. 16 u.o.n.d.f.p. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych zgodnie z treścią:

- art. 15 ust. 1 jest między innymi zaciągnięcie lub zmiana zobowiązania bez upoważnienia określonego uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania lub zmiany zobowiązań przez jednostkę SFP,
- art. 16 ust. 1 jest niewykonanie w terminie zobowiązania jednostki SFP, w tym obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne, którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat albo oprocentowanie tych należności, przy czym zarzuty ze strony zarówno rzeczników dyscypliny finansów publicznych, jak i orzeczenia komisji orzekających w większej liczbie przypadków odnoszą się do pierwszego z wymienionych artykułów.

Kluczowym pytaniem i problemem do rozstrzygnięcia jest ustalenie momentu zaciągnięcia zobowiązania. Do naruszenia dyscypliny finansów publicznych dochodzi, jeżeli w dacie zaciągnięcia zobowiązania nie ma ważnego upoważnienia do tej czynności. Co do zasady zaciągnięcie bez upoważnienia lub z przekroczeniem jego zakresu następuje w chwili podpisania umowy, nawet jeśli zawarcie umowy nie rodzi obowiązku natychmiastowego dokonania wydatku. W sytuacji,

<sup>39</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Warszawa 2012, s. 25–26.

<sup>40</sup> A. Talik, W. Robaczyński, A. Babczuk, *Dyscyplina finansów publicznych: podstawy i zakres odpowiedzialności*, Warszawa 2015, s. 62.



gdy druga strona umowy prawidłowo się z niej wywiąże, jednostka zamawiająca nie może uchylić się od dokonania zapłaty. Dlatego właśnie w momencie zawarcia umowy należy mieć upoważnienie do zaciągnięcia zobowiązania.

Osoba podmiotowo upoważniona do zaciągnięcia zobowiązań przed podpisaniem umów skutkujących ich zaciągnięciem powinna mieć pewność, że w budżecie (planie finansowym) zapewnione są środki w odpowiedniej wysokości do realizacji zobowiązania. W razie niespełnienia tego warunku należy podjąć działania zmierzające do zmiany budżetu (planu finansowego) i dopiero po ich wykonaniu zaciągnąć zobowiązanie. Osoba bez takiego upoważnienia w obowiązującym porządku prawnym nie może zobowiązania zaciągnąć.

## Zaciągnięcie zobowiązań – studia przypadków

Poniżej omówiono trzy orzeczenia GKO, drugiej instancji przy naruszeniach dyscypliny finansów publicznych, w których orzeczono naruszenie dyscypliny przez zaciągnięcie lub zmianę zobowiązania bez upoważnienia określonego uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągnięcia lub zmiany zobowiązań przez JST (gminę) lub samorządową jednostkę budżetową (szkołę).

W pierwszym przypadku gmina reprezentowana przez wójta jako zamawiającego zawarła umowę z zakładem remontowo-budowlanym. Tym samym doszło do zaciągnięcia zobowiązania. Umowa przewidywała rozliczenie fakturami częściowymi i końcową. Po stronie organu stanowiącego była wiedza i akceptacja dla realizacji przedsięwzięcia, czego wyrazem było umieszczenie inwestycji w WPF i zaplanowanie środków w uchwale budżetowej. Część robót zamówienia została prawidłowo zrealizowana, rozliczona i zapłacona w 2013 r. Na dzień 1 stycznia 2014 r. zamawiający miał w budżecie gminy przewidziane środki na powyższą inwestycję w roku 2014 w wysokości niższej niż pozostała do zrealizowania w 2014 r. wartość umowy. Pomimo niezabezpieczenia w budżecie gminy na 2014 r. wystarczającej kwoty wydatków na dokończenie realizacji umowy podstawowej, zaciągnięto kolejne zobowiązania związane z tą inwestycją według następującego schematu: najpierw było zaciągnięcie zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia lub nawet bez upoważnienia, a po czasie, następczo, rada gminy zwiększała plan wydatków na realizację tego zadania. W każdej przedstawionej w orzeczeniu sytuacji zamawiający nie miał w budżecie wystarczających środków.

Zobowiązania zaciągnięte z przekroczeniem planu finansowego były „sanowane” uchwałami rady gminy zmieniającymi ten plan. Następcze sanowanie działań wójta przez radę gminy nie czyni popełnionego naruszenia „formalnym”. Nowelizowanie *post factum* uchwały budżetowej nie powoduje, że nie doszło do naruszenia ładu finansów publicznych





Zdaniem obwinionego naruszenie było wyrazem błędów planistycznych po stronie podległych wójtowi pracowników albo świadomym zawinieniem mającym być może na celu jego zdyskredytowanie. Obwiniony twierdził, że w praktyce to skarbnik przedkładał projekt planu finansowego i rzadko zdarza się, żeby wójt przy podpisywaniu umowy zaglądał w księgi rachunkowe celem sprawdzenia stanu wykonania budżetu, gdyż nie ma faktycznej możliwości dokonywania bieżącej analizy wykonania budżetu. Wszystko odbywa się więc na zasadzie zaufania. Natomiast zdaniem komisji orzekającej nie zwalniało to z odpowiedzialności kierownika jednostki, bowiem ostatecznie to on zawierał umowy, zaciągając tym samym zobowiązanie<sup>41</sup>.

W drugim przypadku dyrektor zespołu szkół, czyli samorządowej jednostki budżetowej, zaciągnął 18 lipca 2018 r. zobowiązania przez zawarcie umów na okres 36 miesięcy. Momentem zaciągnięcia zobowiązania był dzień podpisania umów. Tego dnia środki określone w planie finansowym na 2018 r. na pokrycie zobowiązania były niewystarczające, a więc dokonał tego z przekroczeniem upoważnienia określonego planem finansowym. Dyrektor mógł zaciągnąć zobowiązanie tego dnia obciążające rok 2018 do wysokości pozostałych do dyspozycji środków, natomiast uwzględniając zaangażowanie i wydatki już poniesione w 2018 r. na realizację wcześniej podpisanych umów, zaciągnął zobowiązanie przekraczające plan finansowy. Wniosek o zmianę planu został sporządzony w dniu zawarcia umowy.

Dyrektor nie miał także upoważnienia do zaciągania zobowiązań wykraczających poza rok budżetowy, gdyż zadania realizowane na podstawie umów nie były ujęte w 2018 r. jako przedsięwzięcie w WPF gminy. Wniosek o zwiększenie środków zaplanowanych w WPF na lata 2018–2038 dla zespołu szkół został sporządzony 27 września 2018 r., a faktyczne ujęcie tego przedsięwzięcia w załączniku do WPF nastąpiło uchwałą z 15 marca 2019 r. Odwrócenie prawidłowej kolejności czynności doprowadziło do sytuacji, w której organ uprawniony do ustalania budżetu, planu finansowego lub WPF został faktycznie pozbawiony swoich kompetencji. Aby zaciągnięcie takiego zobowiązania było zgodne z prawem, powinno być zgodne z uchwałą w sprawie WPF.

Dyrektor wprowadził ustnie uzgodnił z naczelnikiem wydziału edukacji możliwość realizacji zadania, jednak ustne wyrażenie zgody, a także dokonywanie przesunięć między paragrafami w celu zagwarantowania środków na opłacenie faktur, nie pozwalają zaciągać zobowiązań nieznajdujących pokrycia w planie wydatków bez upoważnienia do obciążania budżetu w kolejnych latach. Forma pisemna obowiązuje na każdym etapie przygotowania i zatwierdzania planu finansowego. Gdyby celem ustawodawcy było dopuszczenie innego rozwiązania niż forma pisemna planu, wskazałyby je w sposób wyraźny przez np. dopuszczenie wydawania decyzji ustnej, której potwierdzenie powinno nastąpić w formie pisemnej w późniejszym terminie.

<sup>41</sup> Orzeczenie GKO z 30 listopada 2017 r., BDF1.4800.71.2017, LEX nr 2456324.



Upoważnieniem przedmiotowym do zaciągnięcia zobowiązania jest limit wydatków planowanych na dany cel w budżecie. Zaciągnięcie zobowiązania skutkuje naruszeniem dyscypliny finansów publicznych, nawet jeżeli upoważnienie zostało udzielone uchwałą budżetową w niewielkim odstępie czasu po zaciągnięciu zobowiązania. Nie można jej uniknąć, dysponując stosownym upoważnieniem dopiero na datę wymagalności zobowiązania. Artykuł 15 ust. 1 u.o.n.d.f.p. wiąże tę odpowiedzialność z momentem powstania zobowiązania, a nie z datą jego wymagalności.

Obwiniony błędnie uznał, że skoro nie doszło do uszczuplenia środków publicznych, to czyn nie jest szkodliwy dla finansów publicznych. Szkodliwości dla finansów publicznych nie można utożsamiać wyłącznie ze stratami finansowymi ponoszonymi przez jednostkę.

W opisywanej sprawie naruszono przepisy art. 261 ust. 1, art. 228 ust. 2 u.f.p. i uznano dyrektora szkoły za winnego popełnienia czynu określonego w art. 15 ust. 1 u.o.n.d.f.p.<sup>42</sup>.

W ostatniej analizowanej sprawie burmistrz 30 lipca 2015 r., reprezentując gminę, zawarł z bankiem umowę w trybie art. 518 § 1 pkt 3 Kodeksu cywilnego. Zdaniem GKO w wyniku jej podpisania doszło do zawarcia umowy pożyczki do roku 2035, ukrytej pod sformułowaniem „umowa subrogacji”. Umową z bankiem wydłużono terminy spłaty rat kredytu ponad terminy wynikające z dotychczasowych umów kredytu. W dacie zawierania umowy obowiązywała uchwała Rady Miasta z 22 grudnia 2014 r. w sprawie uchwalenia WPF na lata 2015–2026, a zatem nie było prognozy finansowej na lata 2027–2035, mimo że na mocy umowy gmina zaciągnęła zobowiązanie obejmujące ten okres. Taką uchwałą podjęto dopiero 27 sierpnia 2015 r.

Burmistrz, zaciągając zobowiązanie na lata 2027–2035, przekroczył zakres upoważnienia bez uchwały Rady Miasta w sprawie WPF na lata 2027–2035 z naruszeniem przepisów 226 ust. 1 pkt 5, art. 227, art. 231 ust. 1, art. 232 u.f.p.

W SFP zobowiązanie angażujące środki publiczne można zaciągać tylko na podstawie stosownego upoważnienia. Źródłem zakresu przedmiotowego upoważnienia do zaciągnięcia zobowiązań może być uchwała organu stanowiącego JST w sprawie WPF. Zgodnie z art. 227 u.f.p. prognozę kwoty długu, stanowiącą część WPF, sporządza się na okres, na który zaciągnięto oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania. WPF nie może być opracowana na okres krótszy niż okres, na który zaplanowane są przedsięwzięcia tam opisane.

Przepis art. 228 ust. 1 pkt 1 u.f.p. umożliwia zawarcie w uchwale w sprawie WPF uprawnienia dla zarządu JST do zaciągnięcia zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć. Takie upoważnienie zostało zawarte w uchwale z 22 grudnia 2014 r. w sprawie uchwalenia WPF na lata 2015–2026. Brak było upoważnienia dla burmistrza do zaciągnięcia zobowiązań, czy też zmia-

<sup>42</sup> Orzeczenie GKO z 23 stycznia 2020 r., BDF1.4800.86.2019, LEX nr 3105716.



ny warunków dotyczących spłaty zobowiązania już zaciągniętego na okres dłuższy. Zaciągnięcie zobowiązania na okres 2026–2035 mogło nastąpić dopiero po dokonaniu odpowiednich zamian w WPF. Umowy wydłużającej termin spłaty zobowiązań do 2035 r. nie można uznać za umowę niezbędną do zapewnienia ciągłości działania jednostki.

Naruszenie WPF powodujące zaciągnięcie zobowiązań z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania zobowiązań to naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 15 ust. 1 u.o.n.d.f.p., a odpowiedzialność poniósł burmistrz jako osoba podpisująca umowę, a zatem zaciągająca zobowiązanie w imieniu gminy<sup>43</sup>.

## Podsumowanie

Upoważnienie to w rozumieniu słownikowym uprawnienie do dokonania określonej czynności. Upoważnienie do zaciągania zobowiązań przez jednostki SFP uregulowane jest w ustawie o finansach publicznych, a dla JST również w ustawach ustrojowych. Przestrzeganie zawartych w przywołanych ustawach zasad pozwala na zachowanie ładu finansów publicznych, natomiast postępowanie niezgodne z tymi zasadami rodzić może odpowiedzialność dyscyplinarną, o ile określone zachowanie narusza dyscyplinę finansów publicznych.

GKO wielokrotnie wydawała orzeczenia dotyczące problematyki zaciągania zobowiązań. Oprócz wspomnianych wcześniej najczęściej zwracała uwagę na następujące kwestie:

- co do zasady odpowiedzialność za czyn polegający na przekroczeniu zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań ponosi kierownik jednostki, który odpowiada za całość gospodarki finansowej<sup>44</sup>,
- należy określić dokładny czas naruszenia dyscypliny finansów publicznych przez wskazanie dnia, w którym do tego doszło<sup>45</sup>,
- zaciągnięcie zobowiązania powinno być poprzedzone upoważnieniem zawartym w uchwale budżetowej<sup>46</sup>,
- zaciągnięcie zobowiązania odnoszone do umów wieloletnich powinno być zgodne z uchwałą w sprawie WPF<sup>47</sup>,
- dla naruszenia określonego w art. 15 ust. 1 u.o.n.d.f.p istotny jest fakt (np.) przekroczenia upoważnienia do zaciągnięcia zobowiązania; nie ma znacze-

<sup>43</sup> Orzeczenie GKO z 12 czerwca 2017 r., BDF1.4800.19.2017, LEX nr 2341663.

<sup>44</sup> Orzeczenie GKO z 23 stycznia 2020 r., *op. cit.*

<sup>45</sup> Orzeczenie GKO z 30 września 2019 r., BDF1.4800.47.2019, LEX nr 2772226.

<sup>46</sup> Orzeczenie GKO z 23 stycznia 2020 r., *op. cit.*

<sup>47</sup> *Ibidem.*



nia, czy zaciągnięte zobowiązanie jest wymagalne, czy też stanie się wymagalne w terminie przyszłym<sup>48</sup>,

- natomiast jeśli w umowie ustalono termin jako zastrzeżenie umowne, którego spełnienie (nadejście) następuje w kolejnym roku, nie dochodzi do zaciągnięcia zobowiązania przed nadejściem roku budżetowego<sup>49</sup>.

## Bibliografia

### Akty prawne

#### ■ Prawo krajowe

Ustawa z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1360, ze zm.

Ustawa z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, t.j. Dz.U. 2023, poz. 40, ze zm.

Ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1526, ze zm.

Ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2094, ze zm.

Ustawa z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, t.j. Dz.U. 2021, poz. 289, ze zm.

Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1634, ze zm.

#### ■ Prawo unijne

Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1126/2008 z 3 listopada 2008 r. przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady, Dz.Urz. UE L 320 z 2008 r.

### Orzecznictwo

Wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 6 grudnia 2017 r., sygn. akt I ACa 1156/17.

### Literatura

Badurina A., Svaljek S., *Public debt management before, during and after the crisis*, “Financial Theory and Practice” 2012, vol. 36(1), <https://doi.org/10.3326/fintp.36.1.4>.

Cempura A., Kasolik A., *Pojęcie stosunku zobowiązaniowego [w:] Metodyka sporządzania umów gospodarczych*, red. A. Cempura, A. Kasolik, Warszawa 2020.

Dzwonkowski H., *Skutki prawne zaciągania przez samorzady terytorialne kredytów konsolidacyjnych w świetle obowiązujących regulacji ustawy o finansach publicznych wraz z oceną możliwości dokonania zmian w tym zakresie*, „Zeszyty Prawnicze BAS” 2018, nr 3, <https://doi.org/10.31268/zpbas.2018.53>.

Hauser P., *Private Enforcement of the German Debt Brake*, “The Economists’ Voice” 2022, vol. 19, no. 1, <https://doi.org/10.1515/ev-2022-0005>.

<sup>48</sup> Orzeczenie GKO z 12 lipca 2021 r., BDF1.4800.8.2021, LEX nr 3458647.

<sup>49</sup> Orzeczenie GKO z 21 stycznia 2021 r., BDF1.4800.13.2020, LEX nr 3458645.



- Kaczkowski W., *Zaciąganie zobowiązań długoterminowych przez jednostki samorządu terytorialnego przy budżecie nadwyżkowym. Czy mogą być zaciągane zobowiązania niemajątkowe?*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 4.
- Karlikowska M., W Miemiec., Ofiarski Z., Sawicka K., *Ustawa o finansach publicznych*, Wrocław 2010.
- Kołąkowski I., *Zaciąganie zobowiązań wykraczających poza rok budżetowy (wieloletnich) a zasada roczności budżetu jednostek samorządu terytorialnego w kontekście naruszenia dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2018, nr 1–2.
- Korcsmaros E., Machova R., Seben Z., Zsigmond T., *The Regional Innovations Governance: Slovakia with Regard to Convergence Criteria*, „Marketing and Management of Innovations” 2021, nr 1, <https://doi.org/10.21272/mmi.2021.1-13>.
- Lipiec-Warzecha L., *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Warszawa 2012.
- Lipiec-Warzecha L., *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011.
- Maitland-Smith F., *Government financial liabilities beyond public sector net debt*, “Economic & Labour Market Review” 2009, vol. 3, no. 7.
- Misiąg W., *Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz*, Warszawa 2019.
- Motowilczuk I., *Dyscyplina finansów publicznych po zmianach*, Warszawa 2012.
- Perucka J., *Zasady zaciągania zobowiązań w samorządzie terytorialnym a ustalenia kontroli regionalnej izby obrachunkowej*, „Finanse Komunalne” 2011, nr 4.
- Prawo finansów publicznych z kazuami i pytaniami*, red. W. Miemiec, Warszawa 2020.
- Sawicka K., *Samodzielność wydatkowa jednostek samorządu terytorialnego na tle odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 7–8.
- Scarlat C.-F. (Mihai), *The Tax System And Public Debt Management At European Level*, „Annals – Economy Series” 2022, vol. 3.
- Sekuła A., *Przesłanki i warunki stosowania kar pieniężnych w naruszeniu dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2018, nr 5.
- Sekuła A., Fandrejewski R., *Zasady, tryb przyznawania i przekazywania dotacji celowych przez jednostki samorządu terytorialnego a naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2016, nr 10.
- Talik A., Robaczyński W., Babczuk A., *Dyscyplina finansów publicznych: podstawy i zakres odpowiedzialności*, Warszawa 2015.
- Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządowych*, red. P. Walczak, Warszawa 2021.
- Ustawa o finansach publicznych. Komentarz prawno-finansowy*, red. H. Dzwonkowski, G. Gołębiowski, Warszawa 2014.
- Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. Z. Ofiarski, 2021, LEX.
- Ustawa o samorządzie gminnym*, red. P. Chmielnicki, Warszawa 2022.
- Vasa L., Hegedűs S., Lentner C., *Debt Dynamics Among European Municipalities and Their Organizations: Comparative Analysis with Focus on Hungary*, “European Research Studies Journal” 2021, vol. XXIV, no. 1, <https://doi.org/10.35808/ersj/1984>.



Vuongova A., *Limitation of public debt on the verge of financial crisis*, "Financial Law Review" 2020, vol. 20(4), <https://doi.org/10.4467/22996834flr.20.023.13095>.

Walczak P., *Zaciąganie przez jednostki samorządu terytorialnego zobowiązań wieloletnich na podstawie umów nienazwanych kreujących dług publiczny w systemie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2015, nr 7–8.

### Inne

Orzeczenie GKO z 28 lutego 2013 r., BDF1/4900/113/111/12/3432.

Orzeczenie GKO z 12 czerwca 2017 r., BDF1.4800.19.2017.

Orzeczenie GKO z 30 listopada 2017 r., BDF1.4800.71.2017.

Orzeczenie GKO z 22 stycznia 2018 r., BDF1.4800.70.2017.

Orzeczenie GKO z 30 września 2019 r., BDF1.4800.47.2019.

Orzeczenie GKO z 23 stycznia 2020 r., BDF1.4800.86.2019.

Orzeczenie GKO z 21 stycznia 2021 r., BDF1.4800.13.2020.

Orzeczenie GKO z 12 lipca 2021 r., BDF1.4800.8.2021.