

Rozdział I. Podstawowe zagadnienia prawne sektora finansów publicznych

1. Uwagi wprowadzające

Konstytucja RP w rozdziale X pt. „Finanse publiczne” określa reguły dotyczące zasad gromadzenia i wydatkowania środków publicznych oraz zarządzania długiem państwowym. FinPubU reguluje kwestie dotyczące funkcjonowania budżetów publicznych (rządowego oraz samorządowego). Ustawa wprowadziła zmiany w organizacji sektora finansów publicznych, ustaliła stabilne zasady dokonywania wydatków ze środków publicznych oraz nałożyła zakres obowiązków sprawozdawczo-informacyjnych na wszystkie podmioty sektora finansów publicznych.

Jako zasadnicze cele założeń FinPubU projektodawcy wskazali¹:

- 1) wzmocnienie oraz poprawę przejrzystości finansów publicznych, które mają zapewnić przede wszystkim ograniczenie form organizacyjno-prawnych jednostek sektora finansów publicznych;
- 2) wprowadzenie rozwiązań w zakresie budżetu zadaniowego;
- 3) przyjęcie stabilnych rozwiązań sprzyjających prowadzeniu racjonalnej gospodarki finansowej w budżecie państwa oraz budżetach jednostek samorządu terytorialnego, w tym uzupełnienie przepisów dotyczących zasad gospodarowania środkami publicznymi poprzez wprowadzenie możliwości udzielania ulg w spłacie określonych w ustawie nieopodatkowanych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym;
- 4) wprowadzenie nowych regulacji usprawniających oraz wzmacniających system audytu wewnętrznego;

¹ Z uzasadnienia do ustawy o finansach publicznych z 2009 r., druk Nr 1101.

- 5) wprowadzenie norm ostrożnościowych w budżecie państwa oraz w budżetach JST;
- 6) wprowadzenie zmian w zakresie gospodarowania środkami europejskimi i innymi środkami pochodzącymi ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi.

Ustawa zdefiniowała kluczowe terminy, takie jak: środki publiczne, deficyt i nadwyżka sektora finansów publicznych, państwowy dług publiczny. Określiła zakres sektora finansów publicznych, formy prawne jednostek tego sektora, zasady gospodarki finansowej tych jednostek. Ustawa zdefiniowała zakres przedmiotowy finansów publicznych, co ma charakter podstawowy dla funkcjonowania gospodarki finansowej państwa².

Sektor finansów publicznych w nauce prawa finansowego oznacza zorganizowaną strukturę określoną normami prawnymi, obejmującą wyspecyfikowane instytucje publiczne oraz zawiera instrumenty finansowe umożliwiające realizację funkcji publicznych³. System ten ma za zadanie zapewnić finansowanie zadań o charakterze ogólnopaństwowym, zadań lokalnych realizowanych przez JST oraz świadczeń społecznych na rzecz osób fizycznych i innych podmiotów⁴. Według komentatorów FinPubU sektor publiczny to państwowe i samorządowe instytucje i jednostki organizacyjne, finansowane (wyłącznie lub głównie ze środków Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego), wykonujące na zasadach niekomercyjnych zadania publiczne przepisane państwu i samorządowi terytorialnemu⁵. Od strony formalno-prawnej sektor finansów publicznych określa FinPubU⁶. Sektor ten tworzy kilkanaście wymienionych ustawą jednostek i podmiotów, które są wewnętrznie zróżnicowane, możemy wśród nich wyróżnić jednostki posiadające osobowość prawną i takie, które nie posiadają osobowości prawnej. Ustawa też przewiduje, że w celu wykonywania zadań publicznych na podstawie odrębnych ustaw mogą być tworzone inne państwowe i samorządowe osobowości prawne. Forma prawno-organizacyjna i spektrum objętych jednostek i zagadnień unormowanych przedmiotową ustawą jest szeroki.

Zadaniem autorki nie jest jednak kompleksowe omawianie wszystkich jednostek sektora finansów publicznych w kontekście IGB. Nie byłoby to ani ce-

² M. Frysztak, A. Nowak-Far, w: *Ustawa o finansach publicznych* (red. W. Misiąg), 2017, s. 9.

³ E. Kotowska, *Sektor Finansów Publicznych po zmianach, Postępy Techniki Przetwórstwa Spożywczego* 2010, Nr 2, s. 120.

⁴ M. Daniluk, *Podstawy finansów*, Warszawa 2005, s. 191–192.

⁵ E. Malinowska-Misiąg, W. Misiąg, *Finanse publiczne w Polsce*, Warszawa 2007, s. 22.

⁶ Art. 9 FinPubU.

lowe, ani możliwe w ramach jednego opracowania. Dlatego autorka ogranicza się do prezentacji założeń i konstrukcji sektora finansów publicznych w świetle niektórych pojęć używanych w FinPubU.

W tym rozdziale autorka analizuje zmiany form organizacyjno-prawnych na przykładzie jednostek sektora finansów publicznych, omawiając w ogólnym zarysie ich funkcjonowanie na tle struktury IGB, co jest podstawowym tematem monografii. Autorka wskazuje, że przyjęte rozwiązania FinPubU w pierwszym rządzie koncentrują się na działalności podejmowanej przez jednostki sektora finansów w zakresie wykonywania zadań publicznych (względ na interes publiczny). Ustawodawca w stosunku do sektora finansów publicznych formułuje generalną zasadę, że podmioty sektora finansów realizują zadania publiczne w celach niekomercyjnych i wyjątkowo dopuszcza osiąganie zysku tylko przez niektóre z nich, posiadające osobowość prawną, a także świadczące zadania, usługi publiczne (IGB).

Jednostki sektora finansów publicznych są tworzone w celu realizacji zadań publicznych i mogą funkcjonować wyłącznie w formach określonych w FinPubU. Katalog form, w jakich może działać sektor finansów publicznych, jest zamknięty i obejmuje podmioty zróżnicowane pod względem formy zarówno prawnej, jak i organizacyjnej. W obrębie sektora finansów publicznych można wyróżnić jednostki posiadające osobowość prawną (np. agencje wykonawcze, IGB, uczelnie publiczne, Polską Akademię Nauk, ZUS) i jednostki, które nie posiadają osobowości prawnej (np. państwowe i samorządowe jednostki budżetowe).

W ramach uwag wstępnych autorka omawia w ogólnym zarysie funkcjonowanie niektórych jednostek sektora finansów publicznych.

Dla jasności rozważań autorka porównuje je z IGB, która jest tematem przewodnim niniejszej monografii, wykazując istniejące różnice wynikające z komercyjnego charakteru działalności tej instytucji. Powyższe uwagi autorka w sposób syntetyczny ilustruje dwiema tabelami (zob. rozdz. 1 pkt 4). Zaprezentowane w nich rozwiązania prawno-organizacyjne dotyczą tylko części podmiotów sektora finansów publicznych wymienionych w FinPubU⁷ z IGB, o podobnym rzeczowo charakterze działania i celu (realizujących zadania publiczne).

⁷ W art. 9 pkt 3, 4, 5, 7 FinPubU.

2. Pojęcie i konstrukcja sektora finansów publicznych

Finanse publiczne⁸ obejmują procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem. Na uwagę zasługuje, że ustawa w swych założeniach przyjęła menedżerskie podejście do zarządzania sektorem finansów publicznych (osiąganie zysku). Zarazem wprowadziła instrumenty finansowe typowe dla sektora administracji publicznej w postaci planowania zadaniowego (w ujęciu zadań), a także odpowiedzialność za wyniki finansowe, co cechuje przedsiębiorstwa. Ustawa posługuje się pojęciem „jednostki sektora finansów publicznych” w znaczeniu podmiotowym, oznaczającym określony typ podmiotu sektora finansów publicznych.

Pojęcie „sektor finansów publicznych” jest często używane zamiennie z pojęciem „sektor publiczny”. Przychody jednostek sektora finansów publicznych z prowadzonej działalności oraz innych źródeł nie są dochodami publicznymi. Podstawą tworzenia jednostek sektora finansów publicznych jest FinPubU⁹ określająca procedury tworzenia tych podmiotów, ich organizacji, zakres działania „gospodarki finansowej podmiotów sektora finansów publicznych”. Do sektora finansów publicznych zaliczane są także „inne państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, banków i spółek prawa handlowego”.

W wykazie instytucji zaliczonych do sektora finansów publicznych nie wymienienia się Skarbu Państwa. Jednak ustawodawca nie wyklucza Skarbu Państwa z sektora finansów publicznych, o czym świadczy tytuł rozdziału 4 w dziale II FinPubU – „Ogólne zasady zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektora finansów publicznych”. Tym samym Skarb Państwa jako osoba prawna¹⁰, która posiada własne, charakterystyczne cechy ustrojowe i organizacyjne, włączony został w system sektora finansów publicznych.

FinPubU stanowi podstawową formę sterowania stosunkami gospodarczymi w sektorze finansów publicznych. Ustala ona ogólne zasady organizacji i funkcjonowania gospodarki jednostek sektora finansów publicznych. Regulacja stosunków gospodarczych i sterowania procesami gospodarczymi

⁸ Zgodnie z art. 3 FinPubU.

⁹ Art. 8 FinPubU.

¹⁰ Art. 33 i 34 KC.

w podmiotach finansów publicznych została oparta na metodzie cywilistycznej, w związku z czym metoda zarządzania administracyjnego została w ustawie ograniczona do niezbędnego minimum. Wyrazem tego jest zwiększenie stopnia samodzielności jednostek sektora finansów publicznych prowadzących działalność gospodarczą oraz realizacja ekwiwalentności świadczeń w ramach stosunków umownych. Pozytywne znaczenie w regulacji działalności gospodarczej jednostek sektora finansów publicznych ma rezygnacja organów administracji z bezpośredniego kierowania procesami gospodarczymi w tych jednostkach. Cele działalności gospodarczej jednostek sektora finansów publicznych zostały zarazem podporządkowane planom gospodarczym poprzez określenie zadań gospodarczych, wielkości usług i robót, zakresu inwestycji.

Uregulowania w FinPubU wpływają (z wyjątkami zastrzeżonymi w ustawie) bezpośrednio na funkcjonowanie IGB – nowej stosunkowo formy organizacyjnej zaliczonej do sektora finansów publicznych.

3. Zmiany istniejących form organizacyjno-prawnych sektora finansów publicznych

Jednym z głównych celów FinPubU było stworzenie warunków dla skutecznej konsolidacji fiskalnej finansów oraz zapewnienie właściwych standardów jawności i przejrzystości funkcjonowania sektora finansów publicznych m.in. poprzez zmniejszenie rozdrobnienia organizacyjnego jednostek¹¹. W wyniku FinPubU – ustawy systemowej – zostały zlikwidowane niektóre formy organizacyjno-prawne w sektorze publicznym, w zamian wprowadzono nowe formy organizacyjno-prawne oraz dokonano zmian w zasadach gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych. Nowe zasady gospodarki finansowej dotyczą również nowo utworzonych jednostek organizacyjnych.

W terminie do 31.12.2010 r. uległy likwidacji wszystkie gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych i zakłady budżetowe podlegające państwowym jednostkom budżetowym. Zadania publiczne realizowane przez gospodarstwa pomocnicze i zakłady budżetowe przy zachowaniu ciągłości świadczenia usług zostały przejęte przez jednostki budżetowe lub specjalnie powołane w tym celu IGB – agencje wykonawcze. Zakłady budżetowe zachowały możli-

¹¹ M. Postuła, Zmiany w organizacji oraz zasadach gospodarki finansowej sektora finansów publicznych a procesy konsolidacji fiskalnej, w: Celowość i oszczędność wydatków publicznych (red. H. Kuzińska), Warszawa 2015, s. 145–165.

wość funkcjonowania przy jednostkach samorządu terytorialnego (w gminach, powiatach i województwach), przy czym zakres ich działalności uległ ograniczeniu do zadań wskazanych w FinPubU¹² jako zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego. Ustawa w ten sposób usankcjonowała istnienie w sektorze finansów publicznych podsektor finansów samorządu terytorialnego w postaci formy zakładu budżetowego. Nową formą organizacyjno-prawną obok IGB są agencje wykonawcze, będące państwowymi osobami prawnymi powołanymi na podstawie ustawy w celu realizacji zadań państwa. Zasady funkcjonowania agencji wykonawczych są wzorowane na przepisach unijnych, które dopuszczają, ażeby te podmioty realizowały niektóre zadania w zakresie zarządzania programami wspólnotowymi¹³.

Kolejny obszar zmian form organizacyjnych sektora finansów obejmował przekształcenie już istniejących funduszy celowych, przewidziano możliwość powoływania państwowych funduszy celowych, funkcjonujących jako rachunki bankowe. Wszystkie dotychczasowe samorządowe fundusze celowe zostały włączone bezpośrednio do budżetu właściwych jednostek samorządu terytorialnego. Państwowe fundusze celowe są powoływane ustawowo, nie posiadają osobowości prawnej, ich przychody pochodzą ze środków publicznych, a koszty są przeznaczone na realizację wyodrębnionych, wskazanych ustawowo zadań. Forma organizacyjna obsługi rachunków tworzących fundusz celowy pozostała do wyboru przez ministra lub inny organ wskazany w ustawie tworzącej fundusz¹⁴.

Institucje gospodarki budżetowej są stosunkowo nowymi formami organizacyjno-prawnymi w sektorze finansów i są znaczącym elementem procesów konsolidacyjnych finansów publicznych w Polsce. Od samego początku ich powstania zasady funkcjonowania IGB były systematycznie dostosowywane do uwarunkowań rynkowych. IGB są państwowymi osobami prawnymi. Osobowość prawną uzyskują z chwilą wpisu do KRS i formalnie stają się wówczas „przedsiębiorstwami”. W art. 26 FinPubU dopuszcza się prowadzenie przez nie działalności „innej niż podstawowa”, wątpliwości jednak wzbudza to, czy IGB mogą wykonywać zadania inne niż publiczne.

Procesy przekształceń sektora finansów publicznych związane z reorganizacją spowodowały ujednolicenie zasad gospodarki finansowej, w tym planowania i sprawozdawczości. Mankamentem FinPubU jest pozostawienie jednak

¹² Art. 14 FinPubU.

¹³ Rozporządzenie 58/2003.

¹⁴ Art. 29 FinPubU.

rozdrobienia form organizacyjnych podmiotów sektora finansów, co utrudnia zapewnienie właściwych standardów jawności i przejrzystości funkcjonowania sektora.

4. Formy zorganizowania jednostek sektora finansów publicznych – próba porównania ich cech z IGB

FinPubU oprócz zmian w zakresie zasad funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych wprowadza nowe rodzaje tych jednostek (agencje wykonawcze, IGB). Obszar zmian dotyczył też przekształceń już istniejących jednostek, jak np. fundusze celowe. Zachowana została również możliwość działania samorządowych zakładów budżetowych przy jednostkach samorządu terytorialnego (gminach, powiatach i województwach), przy czym zakres ich działalności uległ ograniczeniu do sfery związanej konkretnie z zadaniami własnymi jednostek samorządu terytorialnego¹⁵. Wymienione podmioty są zaliczane do sektora finansów publicznych i podstawowym celem ich działalności jest realizacja zadań publicznych, z tym że różni je forma, organizacja oraz zakres ich samodzielności finansowej. Ustawa wprowadziła metody nowego zarządzania środkami publicznymi – tzw. budżet zadaniowy w jednostkach sektora finansów¹⁶. Agencje wykonawcze, IGB, dysponenci państwowych funduszy celowych oraz państwowe osoby prawne, zgodnie z określonym przepisem FinPubU sporządzają plany finansowe w układzie zadaniowym na rok budżetowy i dwa kolejne lata¹⁷. Ustawa ta objęła także obowiązkiem uchwalenia planów JST (gminy, powiaty i województwa) w postaci wieloletniej prognozy finansowej¹⁸. Należy zauważyć, że budżet zadaniowy w Polsce, mimo podstaw prawnych w FinPubU, nie ma charakteru prawnego, lecz jest to kategoria eko-

¹⁵ Art. 14 i 18 FinPubU.

¹⁶ Termin „środki publiczne” pokrywa się z pojęciem „środki na cele publiczne” użytym w art. 216 ust. 1 Konstytucji RP. E. Chojna-Duch, Podstawy systemu finansów publicznych, w: Prawo finansowe (red. E. Chojna-Duch, H. Litwińczuk), Warszawa 2009, s. 51. Środki publiczne są określone poprzez wyliczenie ich kategorii w art. 5 ust. 1 FinPubU.

¹⁷ Art. 32 FinPubU.

¹⁸ Wieloletnia prognoza finansowa JST stanowi instrument wieloletniego planowania finansowego w jednostkach samorządu terytorialnego. Inicjatywa w sprawie sporządzenia projektu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej i jej zmiany należą wyłącznie do zarządu JST.

nomiczna¹⁹. Budżet zadaniowy w Polsce podlega wielu określonym prawom regułom objętym ustawą budżetową. Stanowi on załącznik do projektu ustawy budżetowej na dany rok²⁰.

FinPubU jest podstawowym aktem prawnym określającym procedury tworzenia, organizacji, zakres działania gospodarki finansowej instytucji sektora finansów publicznych takich podmiotów, jak²¹:

- 1) jednostki budżetowe;
- 2) samorządowe zakłady budżetowe;
- 3) agencje wykonawcze;
- 4) instytucje gospodarki budżetowej;
- 5) państwowe fundusze celowe.

Autorka w tym miejscu podejmie próbę porównania cech wybranych podmiotów sektora finansów publicznych²², działających na podstawie FinPubU, poprzez analizę i ocenę przyjętych rozwiązań organizacyjnych w stosunku do IGB.

Jednostki budżetowe to jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych²³, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek – odpowiednio – dochodów budżetu państwa albo budżetu JST (tzw. metoda finansowania brutto). Cechą charakterystyczną jednostek budżetowych jest to, że pełnią one funkcje reprezentanta interesów Skarbu Państwa albo JST i podejmują za nie czynności cywilnoprawne. Jednak każda czynność cywilnoprawna państwowej jednostki organizacyjnej jest czynnością Skarbu Państwa dokonaną w jego imieniu i na jego rzecz. Nie mogą one być zatem podmiotem prawa własności nieruchomości albo obiektu budowlanego niezwiązanego trwale z gruntem. Prawo własności w tym przypadku przysługuje nie tym jednostkom, ale Skarbowi Państwa albo JST jako osobom prawnym²⁴. Możemy wyodrębnić trzy grupy jednostek budżetowych, których zasady funkcjonowania wynikają z przepisów FinPubU. Pierwszą grupę stanowią jednostki budżetowe nieposiadające oso-

¹⁹ E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, M. Tyniewicki, U. Zawadzka-Pąk, Nowe regulacje w zakresie wieloletniości finansów publicznych w Polsce i ich ewolucja, Warszawa 2014, s. 2.

²⁰ RM przedstawia Sejmowi i NIK w terminie do 31 maja roku następnego roczne sprawozdanie z wykonania ustawy budżetowej wraz z informacją o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym Planu Finansowego Państwa.

²¹ E. Malinowska-Misiąg, w: Ustawa o finansach publicznych (red. W. Misiąg), 2017, s. 22.

²² Art. 9 pkt 3, 4, 5, 7 FinPubU.

²³ Art. 11–13 FinPubU.

²⁴ C. Kosikowski, Nowa ustawa, s. 105–107.

owości prawnej, np.: urzędy państwowe, policja, wojsko, ministerstwa. Do drugiej grupy należą jednostki budżetowe, które są jednostkami podległymi samorządowej władzy wykonawczej (gminne, powiatowe lub wojewódzkie jednostki budżetowe). Natomiast trzecią grupę tworzą jednostki budżetowe, które są zaliczane do sądów oraz organów kontroli państwowej i ochrony prawa (np. NIK). Przedmiotem działalności jednostek budżetowych jest z reguły świadczenie usług o charakterze nieodpłatnym, jednak bez prowadzenia działalności gospodarczej i sprzedaży usług. Jednostki budżetowe działają na podstawie statutu określającego w szczególności nazwę, siedzibę i przedmiot działalności. Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków, zwany „planem finansowym jednostki budżetowej”. Państwowe jednostki budżetowe są tworzone, łączone i likwidowane przez ministrów, kierowników urzędów centralnych, wojewodów oraz inne organy działające na podstawie odrębnych przepisów. Samorządowe jednostki budżetowe są tworzone przez organy stanowiące JST (na podstawie uchwał organów stanowiących JST). Jednostki budżetowe mogą dokonywać wydatków tylko do wysokości określonej w obowiązującym budżecie i planie finansowym.

Obowiązująca FinPubU nie przewiduje dalszego funkcjonowania państwowych zakładów budżetowych. Ustawa dopuszcza tylko funkcjonowanie samorządowych zakładów budżetowych, które dotyczą sfery związanej ściśle z zadaniami własnymi JST²⁵. Zakres działania samorządowych zakładów budżetowych jest wskazany w ustawie w katalogu zamkniętym i mogą one realizować zadania własne JST, które dotyczą m.in. gospodarki mieszkaniowej i gospodarowania lokalami użytkowymi, wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, zieleni gminnej i zadrzewień, kultury fizycznej i sportu, cmentarzy. Samorządowy zakład budżetowy jest komunalną jednostką organizacyjną sektora finansów publicznych i nie posiada osobowości prawnej. Jest to taka jednostka organizacyjna sektora finansów publicznych, która odpłatnie wykonuje wyodrębnione zadania, pokrywając koszty swojej działalności z uzyskanych przychodów własnych (zasada samofinansowania netto) oraz ma możliwość otrzymania dotacji z budżetu JST. Samorządowy zakład budżetowy może otrzymać następujące rodzaje dotacji budżetowych²⁶: dotacje na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe dla nowo utworzonego zakładu samorządowego; dotacje przedmiotowe, które nie

²⁵ Art. 14 FinPubU.

²⁶ Art. 15 FinPubU.

mogą przekroczyć 50% kosztów działalności; dotacje podmiotowe; dotacje celowe na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji; dotacje celowe na zadania bieżące finansowane z udziałem środków unijnych lub pochodzących ze źródeł zagranicznych. Dotacje z budżetu, z których rozlicza się dany zakład, nie mogą jednak przekroczyć 50% kosztów jego działalności, przy czym ograniczenie to nie dotyczy dotacji inwestycyjnych oraz dotacji celowych na zadania bieżące finansowane z udziałem środków unijnych lub pochodzących ze źródeł zagranicznych²⁷. FinPubU nie wymaga więc, aby koszty działalności zakładu budżetowego były pokrywane w całości z osiąganych przychodów własnych, ani też nie określa, w jakiej części mają one być pokrywane z przychodów własnych. Tworząc zakład budżetowy, organ stanowiący JST określa: nazwę i siedzibę zakładu, przedmiot jego działalności. Samorządowy zakład budżetowy jest tworzony, likwidowany oraz może być przekształcony w inną formę organizacyjną przez organ stanowiący JST (np. radę gminy, radę powiatu).

Agencja wykonawcza jest państwową osobą prawną tworzoną na podstawie odrębnej ustawy w celu realizacji zadań państwa²⁸. Zasady jej działania określa ustawa, którą ją tworzy. Statut nadaje minister sprawujący nadzór nad agencją. Zasady funkcjonowania agencji wykonawczych określa ustawa powołująca ją do życia. Agencje wykonawcze powoływane są na czas określony. Wzorowane są na zasadach przyjętych dla funkcjonowania agencji wykonawczych działających w UE, które realizują niektóre zadania w zakresie zarządzania programami wspólnotowymi²⁹. Podstawą gospodarki finansowej agencji wykonawczych jest roczny plan finansowy, sporządzony w układzie finansowo-rzeczowym, także w układzie zadaniowym, obejmującym m.in. zestawienie zadań w ramach planowanych kosztów na dany rok budżetowy. W planie dochodów i wydatków agencji wykonawczej planowane wydatki nie powinny być wyższe od planowanych dochodów. W planie finansowym mogą być dokonywane zmiany po uzyskaniu zgody ministra sprawującego nadzór nad agencją. Agencja wykonawcza może otrzymywać dotacje z budżetu państwa w zakresie określonym w odrębnych ustawach³⁰. Nie każda agencja wykonawcza bez względu na przedmiot działania może otrzymywać dotacje celowe na dofinansowanie lub pełne finansowanie kosztów inwestycji oraz wykony-

²⁷ Art. 15 ust. 6 FinPubU.

²⁸ Art. 18–22 FinPubU.

²⁹ Rozporządzenie 58/2003.

³⁰ M. Kosek-Wojnar, K. Maj-Waśniowska, Funkcjonowanie, s. 217.

wanych zadań państwowych. Agencja wykonawcza jest obowiązana corocznie wpłacać do budżetu państwa – jednostki budżetowej obsługującej ministra sprawującego nadzór nad tą agencją nadwyżkę środków finansowych ustalonych na koniec roku, pozostającą po uregulowaniu zobowiązań podatkowych (metoda rozliczania z budżetem netto). W obrocie cywilnoprawnym agencje wykonawcze są podmiotami odrębnymi od Skarbu Państwa, co oznacza, że mogą otrzymywać pożyczki z budżetu państwa i zawierać we własnym imieniu i na własny rachunek umowy potrzebne do wykonywania określonych w statucie zadań państwowych.

Autorka zwraca uwagę, że przed wejściem w życie FinPubU działały w systemie budżetowym tzw. agencje państwowe lub państwowe agencje rządowe³¹. Obecnie agencje rządowe stały się agencjami wykonawczymi. Ustawy tworzące te agencje określiły ich kształt organizacyjno-prawny, cele, do realizacji których zostały powołane, oraz zasady prowadzenia gospodarki finansowej.

Instytucja gospodarki budżetowej posiada osobowość prawną, którą uzyskuje z chwilą wpisu do KRS. Może być powoływana wyłącznie jako państwowa jednostka i utworzona jedynie przez organy administracji rządowej. Ma nadany statut i posiada regulamin organizacyjny. Odpłatnie wykonuje wyodrębnione zadania publiczne. Z uzyskanych przychodów pokrywa koszty swojej działalności oraz zobowiązania. IGB nie odprowadza do budżetu państwa swojej nadwyżki budżetowej – środki te tworzą zysk instytucji pozostający do jej dyspozycji i przeznaczony na finansowanie inwestycji i pokrycia straty netto. Koszty IGB mogą być ponoszone tylko w ramach posiadanych środków finansowych obejmujących uzyskane przychody oraz środki z poprzedniego okresu. Instytucja gospodarki budżetowej może otrzymywać dotację z budżetu państwa na realizację zadań publicznych, jeżeli odrębne ustawy tak stanowią. Nowo utworzonej instytucji może być przyznana jednorazowa dotacja na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe. Może dokonywać zmiany przychodów i kosztów w trakcie roku budżetowego po uzyskaniu zgody organu wykonującego funkcje organu założycielskiego (zmiany nie mogą spowodować zwiększenia dotacji z budżetu państwa i pogorszenia planowanego wyniku finansowego). Posiada możliwość elastycznego prowadzenia działalności innej niż podstawowa za zgodą organu wykonującego funkcję organu założycielskiego (wymóg określenia w statucie). Przywołany zespół cech IGB

³¹ Przepisy art. 92 PWFFinPubU z 1.1.2012 r. ustanowiły, że agencjami wykonawczymi stały się dotychczas działające agencje rządowe, m.in. Agencja Nieruchomości Rolnych, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa, Agencja Mienia Wojskowego, Agencja Rynku Rolnego.

ma wstępny charakter i stanowi punkt wyjścia dla dalszych rozważań. Wymienione elementy funkcjonowania IGB zostaną szczegółowo omówione i rozwinięte w dalszej części pracy.

FinPubU przewiduje możliwość powoływania państwowych funduszy celowych funkcjonujących jako rachunki bankowe³². Państwowe fundusze celowe są powoływane ustawowo przez odrębne ustawy i nie posiadają osobowości prawnej. Na zasadzie wyjątku osobowość prawną posiadają Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych³³. Przychody funduszy pochodzą ze środków publicznych, a koszty są przeznaczone na realizację wyodrębnionych wskazanych ustawowo zadań państwowych³⁴. Fundusz celowy oznacza gwarantowanie pewnych – określonych ustawowo – środków na finansowanie celów bez względu na bieżącą sytuację budżetu. Dysponentem państwowego funduszu celowego może być minister lub inny organ wskazany w ustawie będącej podstawą utworzenia funduszu. Autorka zwraca uwagę na fakt, że brak jest konkretnej definicji ustawowej funduszu. Niemniej ze względu na rodzaj działalności państwowe fundusze celowe możemy podzielić ogólnie na³⁵:

- 1) związane z ubezpieczeniami społecznymi;
- 2) związane z funkcjami socjalnymi państwa;
- 3) prywatyzacyjne;
- 4) związane z bezpieczeństwem i obronnością kraju;
- 5) związane z nauką, kulturą i kulturą fizyczną.

FinPubU reguluje szczegółowo zasady funkcjonowania państwowych funduszy celowych i ich organizacji, gospodarki finansowej i nadzoru nad nimi. Państwowy fundusz sporządza plan finansowy, w ramach którego sporządza się plan dochodów i wydatków ujmowanych w terminie ich zapłaty. Państwowe fundusze mogą być dotowane z budżetu państwa, o ile ustawa będąca podstawą prawną działalności funduszu przewiduje takie źródło jego przychodów (przykładowo dotacje na Fundusz Ubezpieczeń Społecznych i Fundusz Emerytalno-Rentowy). Państwowe fundusze celowe mogą także udzielać pożyczek jednostkom samorządu terytorialnego, jeżeli ustawa tworząca fundusz tak stanowi³⁶.

³² Art. 29 ust. 4 FinPubU.

³³ *M. Postuła*, *Zmiany*, s. 14.

³⁴ Art. 29 FinPubU.

³⁵ *E. Malinowska-Misiąg*, w: *Ustawa o finansach publicznych* (red. *W. Misiąg*), 2017, s. 104.

³⁶ Art. 29 i 90 FinPubU.

Tabela 1. Zestawienie cech porównawczych czterech wybranych podmiotów sektora finansów publicznych wymienionych w art. 9 pkt 3, 4, 5, 7 FinPubU z IGB

Forma organizacyjno-prawna	Podstawa/Sposób tworzenia	Podstawa działania	Osobowość prawna	Odpowiedzialność za zobowiązania	Zakres działalności	Obowiązek przeprowadzenia audytu wewnętrznego	Sposób wykonywania zadań publicznych	Metoda rozliczeń z budżetem
Jednostki budżetowe	FinPubU	Statut	Nie posiada	1) Skarb Państwa 2) JST	Świadczenie usług o charakterze nieodpłatnym/wykonywanie zadań administracyjnych	Jeżeli kwota ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej dochodów lub kwota wydatków przekroczyła wysokość 40 000 000 zł	Nieodpłatnie	Brutto
Samorządowe zakłady budżetowe	FinPubU	Ustawa	Nie posiada	JST	Zadania własne określone w art. 14 FinPubU	Jeżeli ujęta w uchwale budżetowej JST kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 000 zł	Odpłatnie	Netto
Agencje wykonawcze	Odrębna ustawa	Odrębna ustawa oraz statut	Państwowa osoba prawna	Skarb Państwa	Realizacja zadań publicznych	Jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 000 zł	Odpłatnie	Netto

Forma organizacyjno-prawna	Podstawa/Spółstwo tworzenia	Podstawa działania	Osobowość prawna	Odpowiedzialność za zobowiązania	Zakres działalności	Obowiązek przeprowadzenia audytu wewnętrznego	Sposób wykonywania zadań publicznych	Metoda rozliczeń z budżetem
Instytucje gospodarki budżetowej	FinPubU	Statut	Posiada osobowość prawną z chwilą wpisu do KRS	Skarb Państwa	Realizacja zadań publicznych	Jest dopuszczalne jedynie w ściśle określonych warunkach wskazanych w art. 278 FinPubU	Odpłatnie	Netto
Państwowe fundusze celowe	Odrębna ustawa	Ustawa	Nie posiada	Skarb Państwa	Zadania należące do organów publicznych (państwowych/samorządowych), które mogłyby być finansowane z budżetu, lecz z pewnych względów uznano, iż dla ich realizacji należy stworzyć odrębne budżety	Jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wyśokość 40 000 000 zł	Przychody muszą pochodzić ze środków publicznych	Stanowi wyodrębniony rachunek bankowy

Źródło: Opracowanie własne.

Tabela 2. Zestawienie cech wspólnych czterech wybranych podmiotów sektora finansów publicznych wymienionych w art. 9 pkt 3, 4, 5, 7 FinPubU z IGB

Forma organizacyjno-prawna	Cechy wspólne
Jednostki budżetowe	1) należą do sektora finansów publicznych; 2) mogą funkcjonować wyłącznie w formach określonych w FinPubU; 3) są finansowane ze środków publicznych, gospodarują środkami publicznymi; 4) wyłącznym przedmiotem ich działalności jest wykonywanie zadań publicznych (co do zasady w sposób niekomercyjny); 5) nie są osobami fizycznymi; 6) podstawą gospodarki finansowej jest plan finansowy; 7) udostępnianie informacji publicznej w rozumieniu ustawy z 6.9.2001 r. o dostępie do informacji publicznej (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 902 ze zm.); 8) zobowiązania składają się na państwowy dług publiczny zgodnie z art. 72 ust. 1 FinPubU.
Samorządowe zakłady budżetowe	
Agencje wykonawcze	
Instytucje gospodarki budżetowej	
Państwowe fundusze celowe	

Źródło: Opracowanie własne.

5. IGB jako jednostka sektora finansów publicznych

Instytucja gospodarki budżetowej definiowana jest jako jednostka sektora finansów publicznych tworzona w celu realizacji zadań publicznych, która wykonuje odpłatnie wyodrębnione zadania oraz pokrywa koszty swojej działalności i zobowiązania z uzyskiwanych przychodów³⁷. Instytucje gospodarki budżetowej obowiązują zasada samofinansowania, z pewnym wyjątkiem (możliwości otrzymania dotacji z budżetu państwa).

Instytucja gospodarki budżetowej może być utworzona w dwóch trybach: podstawowym (od podstaw) zgodnie z FinPubU lub uproszczonym w wyniku przekształcenia istniejącego gospodarstwa pomocniczego lub zakładu budżetowego.

³⁷ M. Korolewska, Leksykon budżetowy, www.sejm.gov.pl. Istnieje obowiązek zamieszczania planów finansowych IGB w ustawie budżetowej (art. 122 ust. 1 pkt 1 lit. b FinPubU) – w załączniku do ustawy.