

EUGENIUSZ TEGLER

REZERWY I NADWYŻKI W TERENOWEJ GOSPODARCE BUDŻETOWEJ

Studium Administracyjne Wyższej Szkoły Pedagogicznej w Szczecinie,
ul. Łukasieńskiego 43, 71-215 Szczecin

Streszczenie. Tematem pracy jest problematyka rezerw i nadwyżek występujących w budżetach terenowych, a w tym rezerwa na nieprzewidziane wydatki wraz z pozostałymi środkami rezerwowymi pozostawionymi na etapie planowania w budżetach wyższego szczebla, terenowy fundusz zasobowy spełniający jednocześnie rolę rezerwy kasowej oraz nadwyżka budżetowa, stanowiąca *de facto* jedną z rezerw budżetowych.

Rezerwy i nadwyżki spełniają dużą rolę w terenowej gospodarce budżetowej i mają bezpośredni wpływ na ustawowo zagwarantowany terenowym organom władzy i administracji państwowej zakres samodzielności budżetowej, będącej elementem składowym szerzej pojętej samodzielności finansowej i gospodarczej.

W dotychczasowej praktyce samodzielność tę ograniczały często coroczne ustawy budżetowe i inne akty prawne. Analiza i ocena funkcjonowania instytucji rezerw i nadwyżek budżetowych stanowi podstawę do sformułowania niektórych wniosków *de lege lata* i *de lege ferenda*.

Słowa kluczowe: gospodarka budżetowa – rezerwy – nadwyżki – terenowa gospodarka.

1. WPROWADZENIE

Formalną i materialną podstawę działalności terenowych organów władzy i administracji państwowej stanowią budżety, uchwalane przez rady narodowe na okresy roczne. Każdy budżet obejmuje dochody i wydatki, usystematyzowane według jednolitej klasyfikacji budżetowej. Dochody pochodzą ze źródeł określonych w prawie budżetowym i w ustawach budżetowych. Składają się one z dwóch zasadniczych części: z dochodów własnych i dochodów wyrównawczych.

Wydatki budżetów terenowych przeznaczone są na sfinansowanie wszystkich ustawowych zadań należących do własności rad narodowych¹. Jeżeli

¹ Zgodnie z art. 24 ustawy z dnia 20 lipca 1983 r. o systemie rad narodowych i samorządu terytorialnego (Dz. U. 1983 nr 41, poz. 185) do właściwości rad narodowych i ich organów należą wszystkie sprawy dotyczące rozwoju terenu, zaspokajania potrzeb ludności, a także inne sprawy z zakresu władzy i administracji państwowej, nie zastrzeżone ustawowo na rzecz innych organów.

organom terenowym zlecono realizację określonych dodatkowych zadań, powinny im być jednocześnie zapewnione odpowiednie środki finansowe.

Drugim obok budżetu zasadniczym źródłem finansowania zadań rad narodowych są fundusze celowe, przeznaczone przede wszystkim na finansowanie programów i zadań o charakterze szczególnym. Tak więc podstawą i zarazem granicą ich samodzielności są dochody budżetowe i środki funduszy celowych.

Po stronie wydatków każdy budżet zawiera dwie grupy wydatków: środki „rozdzielone”, tj. przeznaczone na finansowanie bieżących i inwestycyjnych zadań rzeczowych wynikających z pięcioletnich i rocznych planów społeczno-gospodarczych, oraz środki „nierozdzielone”, stanowiące określoną rezerwę na różne nieprzewidziane wydatki. Analogiczne rezerwy pozostawione są w budżetach wojewódzkich i w odpowiednich częściach budżetu centralnego. Służą zarówno zabezpieczeniu odpowiednich środków na finansowanie własnych nieprzewidzianych wydatków, jak i udzielaniu budżetom niższego stopnia dodatkowych dotacji w toku realizacji budżetu.

Poszczególne rodzaje rezerw mają zróżnicowany charakter, podobnie jak zróżnicowane są zasady ich tworzenia i wykorzystywania. Niezależnie jednak od ich charakteru prawnego, wszystkie rezerwy spełniają przede wszystkim funkcję „zabezpieczającą”, która sprowadza się do tego, że zapobiegają one skutkom nieprzewidzianych zdarzeń, umożliwiają zwiększenie środków finansowych wszędzie tam, gdzie planowane w budżecie kredyty okazały się niewystarczające, oraz gdy zachodzi konieczność zachowania bieżącej równowagi między dochodami i wydatkami oraz udzielania budżetom niższego stopnia lub podległym radom narodowym jednostkom dotacji lub zwrotnych zasiłków kasowych.

Z punktu widzenia proceduralnego można rozróżnić dwa rodzaje rezerw: rezerwy wkomponowane w każdy budżet jednostkowy, czyli zaplanowane w odpowiedniej wysokości po stronie wydatków bez szczegółowego przeznaczenia oraz rezerwy nie ujęte w budżecie, a stanowiące stały zapas środków finansowych, umożliwiający dokonywanie bieżących wydatków bez względu na stan zrealizowanych w tym samym czasie dochodów. Te ostatnie rezerwy gromadzone są z reguły na wyodrębnionym rachunku bankowym.

Oprócz rezerw wkomponowanych może pojawiać się tzw. „nadwyżka budżetowa”, stanowiąca dodatnią różnicę między stanem zrealizowanych dochodów i wydatków. Nadwyżka ta przechodzi na rok następny i może być wykorzystywana – po spełnieniu określonych w prawie budżetowym wymogów – na sfinansowanie dodatkowych zadań. Tym samym nadwyżka budżetowa stanowi swoistą rezerwę, którą rady narodowe dysponują wraz z pozostałymi środkami rezerwowymi.

Przedmiotem rozważań będą wyłącznie rezerwy i nadwyżki występujące w budżetach terenowych. Stosowne rozwiązania systemowe w tej dziedzinie mają bowiem bezpośredni wpływ na kształtowanie przedmiotowego działania rad narodowych, a zatem są jednym z istotnych czynników określa-

jących granicę samodzielności organów terenowych. Dla uniknięcia ewentualnych wątpliwości co do trafności łączenia problematyki rezerw i nadwyżek budżetowych należy podkreślić, iż tylko pozornie są to dwie zupełnie odrębne instytucje. W istocie bowiem – pomimo odmiennej konstrukcji prawnej – nadwyżka budżetowa stanowi również rodzaj rezerwy pozostawionej do dyspozycji danej rady narodowej. Stąd rezerwy *sensu stricto* i nadwyżka budżetowa mają wiele cech wspólnych, co uzasadnia celowość łącznego ich rozpatrywania. W literaturze finansowej podkreśla się ponadto, iż za koniecznością równoległego i równoczesnego rozpatrywania rezerw i nadwyżek w gospodarce budżetowej przemawia fakt, iż w planowaniu budżetowym instytucje te traktowane są często zamiennie. Oznacza to, że rezerwa może być planowana jako wydatek budżetowy, zmniejszając tym samym możliwość uzyskania nadwyżki budżetowej, zaś planowana nadwyżka stanowi jedno ze źródeł pokrycia planowanych kredytów², a w związku z tym jest trwale zaangażowana w finansowaniu zasobów budżetowych³.

2. REZERWY BUDŻETOWE

Pod pojęciem rezerwy budżetowej rozumie się na ogół nie rozdzielone środki pieniężne, przeznaczone na wydatki z góry nie określone⁴. U podstaw instytucji rezerw budżetowych tkwi dążenie do wydzielenia z ogólnej puli środków budżetowych określonej części, która umożliwi w przyszłości finansowanie takich zadań, jakie na etapie planowania nie były lub nie mogły być przewidziane. Tworzenie rezerw w budżetach terenowych wynika zatem z dwóch zasadniczych przesłanek: z braku możliwości dokładnego i szczegółowego przewidywania przyszłości oraz z konieczności zrealizowania określonych wydatków uzasadnionych nadzwyczajnymi okolicznościami⁵.

Z tego punktu widzenia rozróżnia się dwa zasadnicze rodzaje rezerw budżetowych: rezerwy na działalność w przyszłych okresach oraz rezerwy o charakterze „ubezpieczającym”. Pierwsze z nich dotyczą działania, którego cel, środki i okres realizacji są znane i skonkretyzowane już w momencie ich tworzenia, przy czym gromadzone w tej formie środki finansowe odpowiadają ilościowo i jakościowo celom, na które będą wykorzystywane w przyszłości. Natomiast rezerwy „ubezpieczające” mają zabezpieczyć realizację wszystkich podejmowanych w przyszłości działań przez wyeliminowanie ryzyka niepewności, jednakże sposób i okres wykorzystywania nie są jeszcze

² Zwłaszcza wówczas, gdy przewidywana nadwyżka planowana jest w budżecie po stronie dochodów jako jedno ze źródeł pokrycia planowanych na rok następny wydatków.

³ Z. Pirożyński: Rezerwy i nadwyżki w gospodarce budżetowej, „Finanse”, 1967 nr 11, s. 8.

⁴ *Mała encyklopedia prawa*, Warszawa 1980, s. 637.

⁵ E. Tegler: *Elastyczność budżetów terenowych*, Szczecin 1978, s. 136; J. Głuchowski: *Rezerwy budżetowe*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych PRL*, t. 2, Wrocław 1982, s. 537.

skonkretyzowane w momencie ich tworzenia. Ich rodzaj i wielkość opiera się bowiem na prawdopodobieństwie wystąpienia zdarzeń, które w przyszłości będą wymagały zaangażowania stosownych środków budżetowych⁶.

W literaturze przedmiotu spotyka się także podział na rezerwy o charakterze ogólnym i rezerwy celowe. Różni je zakres swobody czasowej, kompetencyjnej i ekonomicznej, aczkolwiek wspólna dla nich jest funkcja redystrybucyjna, jaką one spełniają⁷. Reasumując można zatem przyjąć, iż rezerwy budżetowe to część środków pieniężnych, które w chwili uchwalenia budżetu nie mają jeszcze ściśle określonego przeznaczenia. Sposób ich rozdysponowania konkretyzuje się bowiem dopiero z chwilą ich uruchomienia⁸. Następuje to poprzez otwarcie odpowiedniego kredytu budżetowego, które nie powoduje zwiększenia ogólnej kwoty budżetu po stronie wydatków, a polega tylko na przesunięciu stosownych środków między właściwymi symbolami klasyfikacji budżetowej.

Nieco odmiennie przedstawia się to zagadnienie w odniesieniu do wypracowanej nadwyżki budżetowej. Zaangażowanie stosownych środków w wyniku jej podziału powoduje równoczesne zwiększenie ogólnej kwoty budżetu danej jednostki, tak po stronie dochodów, jak i wydatków.

W dotychczasowej praktyce budżetowej w Polsce Ludowej znane były w zasadzie trzy rodzaje rezerw: właściwa rezerwa budżetowa na nieprzewidziane wydatki, rezerwa kasowa i fundusz zasobowy. W budżetach terenowych instytucja rezerw pojawiła się dopiero po 1950 r., tj. po systemowej reformie terenowych organów władzy i administracji państwowej i towarzyszącej jej reformie systemu budżetowego, której efektem było między innymi wprowadzenie instytucji budżetów zbiorczych. Do tego bowiem czasu w budżetach samorządowych (rad narodowych) żadnych rezerw nie tworzone, a ewentualne dotacje, pożyczki i zapomogi udzielane były bądź bezpośrednio z budżetu centralnego bądź też ze scentralizowanego funduszu zapomogowo-pożyczkowego, przekształconego w 1948 r. w Samorządowy Fundusz Wyównawczy.

Najstarszą formą rezerw w budżetach terenowych jest rezerwa na nieprzewidziane wydatki. W latach 1952–1954 rezerwa taka tworzona była wyłącznie na szczeblu wojewódzkim, a począwszy od 1954 r. także na szczeblu powiatów. W prawie budżetowym z 1958 r. instytucję rezerwy na nieprzewidziane wydatki rozszerzono na budżety terenowe wszystkich szczebli, z tym że jej uchwalenie zależało od uznania zainteresowanej rady narodowej. Prawo budżetowe określało jedynie górną granicę takiej rezerwy, która nie mogła być wyższa niż 1,5% kwoty wydatków budżetowych. Jednakże

⁶ Pirożyński: *Rezerwy...*, s. 7.

⁷ N. Gajl: *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1980, s. 187 n.

⁸ Z. Pirożyński: *Zagadnienia dyrektywności i elastyczności budżetu państwowego jako planu finansowego*, *Studia finansowe*, z. 4, Warszawa 1977, s. 46; L. Kurowski, M. Weralski: *Prawo finansowe*, Warszawa 1970, s. 90.

w uzasadnionych przypadkach wielkość rezerwy mogła być za zgodą prezydium rady narodowej wyższego stopnia zwiększona ponad granicę określoną w prawie budżetowym. Instytucję rezerwy budżetowej utrzymało również prawo budżetowe z 1970 r.⁹, które przewiduje obligatoryjne tworzenie w każdym budżecie terenowym rezerwy na wydatki nieprzewidziane, a ponadto także możliwość tworzenia innych rezerw celowych na wydatki, których podział nie może być dokonany przed uchwaleniem budżetu.

Swoistym novum było przyjęte w prawie budżetowym rozwiązanie dotyczące wielkości rezerwy na nieprzewidziane wydatki, którą ustala każdorazowo ustawa budżetowa dla zbiorczych budżetów województw. W jej granicach wojewódzkie rady narodowe ustalają wysokość rezerwy dla budżetu jednostkowego WRN oraz dla budżetów jednostkowych stopnia podstawowego. W praktyce przyjęto zasadę, iż w corocznych ustawach budżetowych rezerwa ta ustalana jest w wysokości 0,5% kwoty planowanych wydatków bieżących.

Prawo do tworzenia rezerwy na nieprzewidziane wydatki ma niewątpliwie duże znaczenie praktyczne, zwłaszcza dla uelastyczenia terenowej gospodarki budżetowej. Rezerwa ta umożliwia prowadzenie racjonalnej i niezakłóconej gospodarki środkami budżetowymi, w tym także dokonywanie wydatków, które nie były planowane w budżecie, a w toku jego realizacji okazały się niezbędne. Stwarza to poczucie pewności i zarazem stanowi element rozszerzający samodzielność budżetową organów terenowych. Nie można jednak nie zauważyć, że samodzielność tę ogranicza obligatoryjne ustalanie wielkości rezerwy w corocznych ustawach budżetowych. Takie rozwiązanie nie wydaje się trafne, gdyż nie wpływa na trwałość ustalonych zasad. Należy również podkreślić, iż do roku 1981 coroczne ustawy budżetowe zawężyły postanowienia prawa budżetowego, ograniczając procentową wielkość rezerwy na nieprzewidziane wydatki do kwoty wydatków bieżących, co automatycznie wpływało na jej rozmiary.

Zasygnalizowane tu ujemne strony zostały dostrzeżone przez ustawodawcę; począwszy od roku 1982 ustala się bowiem wspomnianą rezerwę w jednolitej dla wszystkich budżetów wysokości 0,5% wydatków bieżących. Ponadto w ustawie budżetowej na rok 1983 określono tylko dolną granicę rezerwy, wynoszącą nie mniej niż 0,5% globalnej kwoty wydatków bieżących. Jeszcze dalej poszła ustawa budżetowa na rok 1984, która zawiera postanowienie, że w budżetach terenowych tworzy się rezerwę budżetową na wydatki nieprzewidziane w wysokości określonej przez właściwą radę narodową.

Takie uregulowanie wielkości rezerwy budżetowej wydaje się ze wszech miar trafne i pożądane z punktu widzenia samodzielności budżetowej organów terenowych. Nikt bowiem bardziej niż one nie ma tak dogłębnego rozeznania co do rozmiarów faktycznych potrzeb terenowych i realnych

⁹ Ustawa z dnia 25 listopada 1970 r. Prawo budżetowe (Dz. U. 1970, nr 29, poz. 244).

możliwości finansowych. Należy również podkreślić, iż tworzenie rezerwy na nieprzewidziane wydatki jest korzystne dla rad narodowych. Z jednej bowiem strony uruchomienie środków rezerwowych pozwala na minimalizację skutków złego lub niezbyt dokładnego planowania i na finansowanie wydatków o charakterze nadzwyczajnym, z drugiej zaś nie wykorzystana w danym roku rezerwa powiększa wypracowaną nadwyżkę budżetową. W ten sposób do stosunkowo rygorystycznych zasad gospodarki budżetowej, która siłą rzeczy jest gospodarką w wysokim stopniu scentralizowaną, wprowadza się pewien pożądany element elastyczności, zapewniający ciągłość finansowania niektórych zadań.

Oprócz właściwej rezerwy na nieprzewidziane wydatki mogą być w budżetach terenowych zlokalizowane inne rezerwy planowane, występujące najczęściej w postaci rezerwy na inwestycje i kapitalne remonty, rezerwy na czyny społeczne i rezerwy na fundusz płac w administracji państwowej. Tego typu rezerwy gromadzone są z reguły w budżetach jednostkowych stopnia wojewódzkiego i przeznaczane na zwiększenie środków na określone cele, w tym również na finansowe popieranie czynów społecznych¹⁰. Rezerwy te nie budzą na ogół zastrzeżeń.

Jak już wspomniano, określony wpływ na rozmiary terenowej gospodarki budżetowej mają także rezerwy gromadzone na szczeblu centralnym. Z nich to budżetom wojewódzkim udzielane są dodatkowe środki w postaci zwiększonej dotacji celowej lub wyrównawczej. Praktyka pozostawiania na tym szczeblu dyspozycji zbyt dużych rezerw oceniana jest na ogół krytycznie. Podkreśla się przy tym, iż tworzenie tego typu rezerw jest formą scentralizowania środków budżetowych na wyższych szczeblach zarządzania¹¹ i jednocześnie instrumentem odgórnego oddziaływania na decyzje budżetowe rad narodowych¹². Wpływa to na zawężenie zakresu elastyczności budżetów terenowych¹³ i na ograniczenie samodzielności rad narodowych¹⁴. Dlatego też postuluje się ograniczenie nadmiernych rezerw na szczeblu centralnym lub nawet całkowitą ich likwidację¹⁵. Ten ostatni postulat wydaje się

¹⁰ Pomoc finansowa państwa, zlokalizowana na etapie planowania w budżetach wojewódzkich, przeznaczona jest na popieranie czynów społecznych o charakterze inwestycyjnym i nieinwestycyjnym. Środki te występują zazwyczaj w postaci dwóch oddzielnych rezerw.

¹¹ J. Kaleta: *Rady narodowe a gospodarowanie budżetem*, „Rada Narodowa, Gospodarka, Administracja”, 1981 nr 10, s. 10.

¹² W. Łączkowski: *Kompetencje organów państwa w zakresie autoryzacji budżetu*, Poznań 1968, s. 102.

¹³ J. Wierzbiński: *Znaczenie wieloletniego planowania budżetowego dla decentralizacji zarządzania gospodarką terenową*, [w:] *Przebudowa systemu budżetowego*, Warszawa 1974, s. 80 n.

¹⁴ J. Kaleta: *Rola finansów w procesie decentralizacji zarządzania*, „Problemy Rad Narodowych”, z. 38, Wrocław 1977, s. 125.

¹⁵ Z. Pirożyński: *Budżet i planowanie finansowe w województwie*, „Rada Narodowa, Gospodarka, Administracja”, 1981 nr 3, s. 9.

jednak zbyt daleko idący. Nie ulega natomiast wątpliwości, że tego typu rezerwy nie powinny być wykorzystywane jako element przetargowy i instrument scentralizowania terenowej gospodarki budżetowej.

3. REZERWA KASOWA

Rezerwa kasowa to pewien stały zapas środków pieniężnych, którego celem jest zapewnienie nieprzerwanego i niezakłóconego wykonywania budżetu. Służy w zasadzie pokrywaniu chwilowych niedoborów, mających swe źródło w nieterminowym lub mało rytmicznym wykonywaniu dochodów. Rezerwa kasowa jest wyodrębniona z budżetu. Jej związek z budżetem może przejawiać się w toku realizacji poprzez uzupełnienie stałego zapasu środków do określonego przepisami prawno-finansowymi normatywu. Pozwala to stwierdzić, że w konstrukcji rezerwy kasowej tkwią pewne elementy gospodarki funduszowej, przejawiające się właśnie w jej rachunkowym wyodrębnieniu i przechodzeniu na rok następny¹⁶.

Instytucję rezerwy kasowej wprowadzono do terenowej gospodarki budżetowej w roku 1952. Przetrwała ona do roku 1970, po czym na podstawie nowego prawa budżetowego zastąpiono ją terenowym funduszem zasobowym, który spełnia podobne, lecz nie identyczne funkcje. W okresie jej funkcjonowania istniał obowiązek tworzenia rezerwy kasowej we wszystkich budżetach terenowych. Początkowo jej wysokość ustalono na $\frac{1}{12}$ kwoty rocznych wydatków danego budżetu, a następnie na 5% wydatków zmniejszonych o kwotę dotacji celowych.

Rezerwę kasową tworzą i uzupełniają z części planowanych dochodów budżetowych i z nadwyżki. U podstaw tworzenia rezerwy kasowej leżało niewątpliwie dążenie do uelastycznienia gospodarki budżetowej rad narodowych, zwłaszcza na początku każdego nowego okresu budżetowego. Określony normatywnie stały zapas środków umożliwiał dokonywanie niezbędnych wydatków bez względu na stan realizacji zaplanowanych dochodów¹⁷. Rezerwa kasowa spełniała zatem rolę instrumentu zachowania równowagi w toku wykonywania budżetu, a ponadto służyła częściowej redystrybucji środków pieniężnych w obrębie systemu budżetów terenowych. Z niej to bowiem budżetom niższego stopnia w razie pilnej potrzeby mogły być udzielane zwrotne zasiłki kasowe.

Z perspektywy czasu instytucję rezerwy kasowej można oceniać pozytywnie. Należy ją traktować jako udaną próbę doskonalenia systemu budżetów terenowych poprzez uruchamianie mechanizmu stwarzającego możliwości niezakłóconego dokonywania wydatków, bez względu na każdorazowy stan zrealizowanych dochodów. Nie wydaje się natomiast, by istniała uzasadniona

¹⁶ T. Dębowska-Romanowska: *Nadwyżka budżetowa, rezerwa kasowa i zasiłek kasowy w gospodarce budżetowej rad narodowych*, „Finanse”, 1967 nr 9, s. 15.

¹⁷ Tegler: *Elastyczność...*, s. 141.

potrzeba zbyt szczegółowego unormowania zasad tworzenia i wykorzystywania rezerwy kasowej, zwłaszcza zaś obligatoryjnego określania jej wielkości.

W nowym prawie budżetowym, które weszło w życie z dniem 1 stycznia 1971 r. rezerwę kasową zastąpiono nie znaną dotąd instytucją funduszu zasobowego, w którym można dopatrywać się zarówno pewnych pozytywnych elementów właściwych istniejącemu w pierwszych latach Polski Ludowej komunalnemu funduszowi zapomogowo-pożyczkowemu i samorządowemu funduszowi wyrównawczemu oraz rezerwie kasowej.

4. FUNDUSZ ZASOBOWY

Fundusz zasobowy to stały zapas rezerwowych środków pieniężnych, jakimi organy terenowe dysponują na cele przewidziane w prawie budżetowym. Konstrukcyjnie fundusz ten zbliżony jest do pozabudżetowych funduszy celowych, tworzonych z określonych źródeł i przeznaczonych na finansowanie ściśle określonych zadań rzeczowych. Podobnie jak jego pierwowzór w postaci rezerwy kasowej, fundusz zasobowy gromadzony jest poza budżetem, na wyodrębnionym rachunku bankowym. Jego wielkość nie wpływa zatem na rozmiary dochodów lub wydatków budżetowych. Związek funduszu zasobowego z właściwym budżetem terenowym sprowadza się do tego, że źródłem jego tworzenia i zasilania jest część wypracowanej nadwyżki budżetowej, a środki tego funduszu służą realizacji zadań bezpośrednio powiązanych z gospodarką budżetową.

Fundusz zasobowy stanowi *sui generis* rezerwę kasową, która zapewnia nie tylko równowagę budżetową w okresach słabszej realizacji dochodów, ale równocześnie zapewnia pokrycie niedoboru budżetowego, który z różnych przyczyn może wystąpić na koniec roku¹⁸, a ponadto służy innym celom, które wykraczają poza ramy ścisłej rezerwy kasowej.

Stosownie do przepisów prawa budżetowego, fundusz zasobowy tworzony był początkowo obligatoryjnie przez rady narodowe stopnia wojewódzkiego, powiatowego i miejskiego. W gminach (gromadach) i osiedlach fundusz taki mógł być tworzony za zgodą wojewódzkiej rady narodowej lub jej prezydium. W wyniku reformy organów terenowych i nowego podziału terytorialnego kraju wprowadzono obowiązek tworzenia funduszu zasobowego przez rady narodowe wszystkich stopni.

Fundusz zasobowy tworzy się z odpowiedniej części nadwyżki budżetowej. Prawo budżetowe obliguje wojewódzkie rady narodowe do przeznaczania na fundusz zasobowy co najmniej 10% nadwyżki, a rady stopnia podstawowego odpowiednio 5% nadwyżki budżetowej. Jednocześnie wprowadzono zasadę, że analogiczną część nadwyżki (5%) rady narodowe stopnia podstawo-

¹⁸ Wypowiedź K. Wiewóry podczas redakcyjnego spotkania dyskusyjnego na temat samodzielności budżetowej rad narodowych. [w:] „Rada Narodowa, Gospodarka, Administracja”, 1981 nr 17–18, s. 9.

wego przekazują na wojewódzki fundusz zasobowy. Oznaczało to *de facto* partycypację wojewódzkich rad narodowych w części nadwyżki budżetowej wypracowanej przez rady gminne i miejskie.

W następnych latach do zasad tworzenia i rozdysponowania funduszu zasobowego wprowadzono stosunkowo liczne i częste zmiany. Między innymi ustawa budżetowa na rok 1976 zaleciła przekazanie na ten fundusz całości nierozdysponowanych środków nadwyżek budżetowych z lat ubiegłych. Natomiast począwszy od roku 1980 coroczne ustawy budżetowe upoważniają rady narodowe do ustalania we własnym zakresie wysokości funduszu zasobowego w relacji procentowej do kwoty wydatków bieżących. Ponadto wprowadzono zasadę, iż na fundusz zasobowy dokonuje się odpisu w wysokości nie przekraczającej czwartej części ponadplanowo zrealizowanych dochodów.

Fundusz zasobowy przeznaczony był początkowo na pokrycie niedoborów własnego budżetu jednostkowego i budżetów rad niższego stopnia oraz na pokrycie niedoboru środków obrotowych podległym radom narodowym przedsiębiorstw. Ponadto z tego funduszu budżetom niższego stopnia udzielane były zwrotne zasiłki kasowe. Od roku 1976 funduszowi temu nadano charakter terenowego funduszu zasobowego, spełniającego jednocześnie rolę rezerwy kasowej. Równocześnie rozszerzono zakres zadań, jakie mogą być finansowane z terenowego funduszu zasobowego. Stosownie do postanowień zawartych w corocznych ustawach budżetowych, terenowy fundusz zasobowy może być przeznaczony na:

- a) pokrycie niedoboru własnego budżetu terenowego na koniec roku,
- b) pierwsze wyposażenie przedsiębiorstw terenowych i zakładów lub brygad remontowo-budowlanych oraz pokrycie niedoboru środków obrotowych tych jednostek,
- c) pomoc w spłacie kredytów bankowych zaciągniętych na finansowanie inwestycji,
- d) udzielanie zwrotnych zasiłków kasowych zakładom budżetowym i gospodarstwom pomocniczym,
- e) udzielanie w ciągu roku zwrotnych zasiłków kasowych budżetom terenowym stopnia podstawowego oraz na pokrycie niedoborów tych budżetów, jeżeli nie mogą one być wyrównane z ich własnego funduszu zasobowego albo z własnej nadwyżki budżetowej.

O udzielaniu z terenowego funduszu zasobowego zwrotnego zasiłku kasowego decyduje terenowy organ administracji państwowej, natomiast o przeznaczeniu go na pozostałe cele – właściwa rada narodowa. Podział kompetencji w tym przedmiocie między terenowe organy władzy i administracji wydaje się raczej dyskusyjny. Są to bowiem z reguły indywidualne decyzje typu administracyjnego, związane z bieżącym kierowaniem terenową działalnością finansowo-budżetową, do czego z mocy przepisów upoważnione są organy administracji terenowej (wojewodowie, prezydenci i naczelnicy). Nie ma zatem racjonalnej potrzeby obarczania nimi rad narodowych, które

z racji swoich ustrojowych funkcji powinny skoncentrować się wokół problemów społeczno-gospodarczych regionu, a w dziedzinie gospodarki budżetowej – wokół ustalania podstawowych proporcji i głównych kierunków finansowania zadań rzeczowych.

W literaturze finansowej instytucja terenowego funduszu zasobowego oceniana jest na ogół pozytywnie. Podkreśla się, iż z teoretycznego punktu widzenia jego konstrukcja wydaje się mieć wiele zalet. Umożliwia ona bowiem dwustronną redystrybucję środków z góry określonych, a wykorzystywanie nadwyżek budżetowych na pokrycie niedoborów w budżetach różnych stopni stanowi formę funduszu kompensacyjnego, który może być również przeznaczony na udzielanie zwrotnych zasiłków kasowych¹⁹. Aczkolwiek wywodom tym nie można zaprzeczyć, nie sposób jednak nie zauważyć, iż obligatoryjność tworzenia i zasilania funduszu zasobowego wyłącznie z nadwyżki budżetowej stanowi *de facto* ograniczenie swobody dysponowania nią przez rady narodowe, co – niezależnie od intencji ustawodawcy – stanowi przejaw scentralizowania decyzji. Biorąc przy tym pod uwagę ustawowo zagwarantowaną radom narodowym samodzielność w dysponowaniu wygospodarowanymi nadwyżkami budżetowymi, może nasuwać się wątpliwość, czy fundusz zasobowy jest niezbędny do prawidłowego funkcjonowania terenowej gospodarki budżetowej. Teoretycznie bowiem nie ma – jak się wydaje – przeszkód, by jego rolę przejęła bądź rezerwa budżetowa na nieprzewidziane wydatki, bądź bezpośrednio nadwyżka budżetowa.

Struktura i główne kierunki wydatkowania środków terenowych funduszy zasobowych nie odbiegają w zasadzie od celów, na jakie przeznaczona jest rezerwa na nieprzewidziane wydatki i nadwyżka budżetowa. Owa zbieżność celów i zadań wydaje się być dodatkowym argumentem przemawiającym za połączeniem terenowego funduszu zasobowego z rezerwą na nieprzewidziane wydatki. Aby taka rezerwa mogła spełniać zarówno rolę ubezpieczającą, jak i stałego zapasu środków pieniężnych dla zachowania bieżącej równowagi budżetowej, gromadzone na niej środki powinny być wystarczająco wysokie. Rezerwa taka powinna mieć charakter rezerwy pozabudżetowej, a więc nie planowanej w budżecie, lecz gromadzonej na wyodrębnionym rachunku bankowym. Nie wydaje się przy tym konieczne, by istniały uzasadnione przeciwwskazania przekazywania radom narodowym uprawnienia do określania jej dolnej lub górnej granicy. Nie ma także potrzeby zbyt rygorystycznego określania w przepisach prawa budżetowego lub w corocznych ustawach budżetowych wielkości odpisów z nadwyżki budżetowej na rzecz tak rozumianej rezerwy.

¹⁹ N. Gajl, R. Ciałkowski: *Budżety miejskich rad narodowych w latach 1950–1970*, „Problemy Rad Narodowych”, z. 24, Wrocław 1972, s. 148.

5. NADWYŻKA BUDŻETOWA

Pojęcie nadwyżki budżetowej nie jest zdefiniowane w obowiązujących przepisach prawa budżetowego. Jest to jednak instytucja niezwykle istotna, budząca wiele sporów i dyskusji. Źródła tego szczególnego zainteresowania problematyką nadwyżek budżetowych tkwią przede wszystkim w tym, iż instytucja ta traktowana jest jako wyraz daleko idącej samodzielności budżetowej terenowych organów władzy i administracji państwowej. Niekiedy wręcz podkreśla się, iż uprawnienie organów terenowych do zachowania wypracowanej nadwyżki budżetowej i do swobodnego przeznaczania jej na finansowanie ponadplanowych i pozaplanowych zadań społeczno-gospodarczych stanowi najważniejszy i zarazem najbardziej syntetyczny bodziec w systemie budżetów terenowych²⁰.

Nadwyżka budżetowa powstaje w wyniku realizacji dochodów i wydatków. W toku wykonywania budżetu pojawiają się różne okoliczności, które wpływają na pewne odchylenia *in plus* lub *in minus* od założeń planowanych. Praktycznie więc po zakończeniu właściwego okresu budżetowego²¹ w każdym budżecie terenowym występuje określona różnica między kwotą zrealizowanych dochodów i wydatków, która stanowi nadwyżkę lub niedobór²². Nadwyżka budżetowa wynika zatem ze współzależności pomiędzy faktycznie wykonanymi dochodami i wydatkami budżetowymi²³.

Pod pojęciem nadwyżki budżetowej rozumie się na ogół dodatnią różnicę między dochodami i wydatkami danego budżetu jednostkowego lub zbiorczego²⁴. Jeżeli nadwyżka występuje w budżecie zbiorczym, kompensuje ona zarazem niedobory w budżetach jednostkowych. Wielkość nadwyżki ustalana jest przez porównywanie wpłat i wypłat kasowych. Kwota, o którą zrealizowane dochody (wpłaty) przekraczają zrealizowane wydatki (wypłaty), powiększa w efekcie zasoby budżetowe danej jednostki²⁵.

Instytucja nadwyżek budżetowych pojawiła się w terenowej gospodarce budżetowej stosunkowo późno, bo dopiero w 1958 r., kiedy to radom narodowym po raz pierwszy przyznano prawo do samodzielnego dysponowa-

²⁰ J. Górecki: *Bodźce finansowe w systemie budżetów terenowych*, „Gospodarka i Administracja Terenowa”, 1965 nr 6, s. 14; Z. Pirożyński: *W sprawie nadwyżek budżetowych rad narodowych*, „Finanse”, 1961 nr 2, s. 17.

²¹ W budżetach terenowych nadwyżka lub niedobór występuje tylko po zakończeniu właściwego okresu budżetowego, natomiast na etapie planowania budżety te są zrównoważone dochodami i wydatkami.

²² E. Tegler: *Gospodarka finansowa gminnych rad narodowych*, Szczecin 1976, s. 56.

²³ Głuchowski: *Nadwyżka budżetowa*, [w:] *System instalacji...*, s. 362.

²⁴ J. Kaleta: *Gospodarka budżetowa*, Warszawa 1977, s. 339; J. Bielak: *Założenia do projektu ustawy o prawie budżetowym*, „Finanse”, 1981 nr 9, s. 32.

²⁵ H. Sochacka-Krysiak: *Nadwyżka budżetowa w gospodarce terenowej*, „Studia Finansowe”, z. 30, Warszawa 1981, s. 169.

nia wygospodarowaną nadwyżką²⁶. Cytowane już prawo budżetowe z 1970 r. wprowadziło obowiązującą do dziś zasadę, że nadwyżka budżetowa, po rozliczeniu nie wykorzystanych dotacji celowych i dokonaniu obowiązkowych odpisów na terenowy fundusz zasobowy, pozostaje do dyspozycji danej rady narodowej, która może ją przeznaczyć na dodatkowe sfinansowanie według własnego uznania określonych potrzeb lokalnych.

W praktyce jednak, zwłaszcza w drugiej połowie lat siedemdziesiątych, prawo do swobodnego dysponowania nadwyżkami budżetowymi ograniczono w większym lub mniejszym stopniu corocznymi ustawami budżetowymi. Wprowadzały one niekiedy zakaz rozdysponowania nadwyżki w ogóle bądź też obowiązek przeznaczania jej na określone w ustawach cele, lub nakazywały odprowadzenie całości, lub części, na terenowy fundusz zasobowy, a w latach 1976–77 na rzecz budżetu centralnego²⁷. Z punktu widzenia interesów rad narodowych było to odczuwane jako przejaw centralizacji i zarazem jako ingerencja w ich ustawowo zagwarantowany zakres samodzielności budżetowej.

Źródłem nadwyżki budżetowej są zazwyczaj ponadplanowo zrealizowane dochody bądź nie w pełni wykorzystane kredyty. Na tym tle wysuwana jest niekiedy koncepcja „weryfikacji”, której celem ma być wyodrębnienie tej części, która pochodzi z niezrealizowanych wydatków, przy czym rady narodowe miałyby prawo do samodzielnego dysponowania tylko nadwyżką składającą się z ponadplanowych dochodów. Pozostałą natomiast część nadwyżki proponuje się przekazać do budżetu centralnego²⁸. Tego rodzaju propozycje uzasadnia się koniecznością międzyszczeblowej redystrybucji środków budżetowych, stworzenia instrumentu zapobiegającego tendencjom do niepełnej realizacji planowanych w budżecie wydatków, i innymi argumentami. Abstrahując jednak od trudności natury technicznej, weryfikacja nadwyżek w celu wyodrębnienia z nich i przekazywania do budżetu centralnego części pochodzącej z nie zrealizowanych w pełni wydatków nie wydaje się uzasadniona względami merytorycznymi. Oznaczałoby to poważne osłabienie zainteresowania rad narodowych i ich organów wykonawczych oszczędnym i celowym wydatkowaniem środków budżetowych.

Należy również zwrócić uwagę na powszechnie praktykowaną – zwłaszcza w latach siedemdziesiątych – zasadę uwzględniania przewidywanej nadwyżki budżetowej przy ustalaniu przez organy nadrzędne wielkości środków wyrównawczych dla budżetów niższego stopnia. Sprowadzało się to do tego, że im wyższa była przewidywana nadwyżka, tym mniejszą kwotę dotacji wyrównawczej przyznano radzie narodowej na rok następny. Po-

²⁶ Podstawa prawna; ustawa z dnia 1 lipca 1958 r. o rozliczeniu nadwyżek budżetów terenowych na koniec 1957 r. (Dz. U. 1958, nr 45, poz. 222).

²⁷ E. Tegler: *Niektóre zmiany systemu budżetowego w „świecie ustaw budżetowych z lat 1976–1979*, „Przegląd Zachodniopomorski”, Szczecin 1979 z. 4, s. 125 n.

²⁸ Z. Pirożyński: *W sprawie nadwyżek...*, s. 24; A. Komar: *Założenia reformy prawa budżetowego*, „Finanse”, 1982 nr 7, s. 47.

dobna praktyka prowadziła w prostej linii do pozbawienia lub co najmniej poważnego ograniczenia możliwości dysponowania nadwyżkami budżetowymi²⁹ i stanowiła antybodziec efektywnego, racjonalnego i oszczędnego gospodarowania³⁰.

Prawo do dysponowania wygospodarowanymi nadwyżkami budżetowymi umacnia materialną bazę rad narodowych i pozwala na gromadzenie dodatkowych środków na sfinansowanie uzasadnionych potrzeb lokalnych, a zarazem stanowi wyraz ich samorządności i samodzielności. Dlatego też jakakolwiek ingerencja w tę sferę działalności jest dotkliwie odczuwana w praktyce. Na tym tle w literaturze finansowej zwraca się uwagę na pewną niekonsekwencję w gospodarowaniu nadwyżkami budżetowymi w świetle obowiązujących przepisów. O ile bowiem prawo budżetowe i ustawa o radach narodowych³¹ stanowią, że wygospodarowane nadwyżki budżetowe rady narodowe wykorzystują według swobodnego uznania dla realizacji swoich zadań, o tyle w bieżącej działalności zależy to faktycznie od przepisów szczegółowych wydawanych przez resort finansów³².

6. PODSUMOWANIE I WNIOSKI

Reasumując należy stwierdzić, iż instytucja rezerw i nadwyżek wprowadza do terenowej gospodarki budżetowej pewien pożądany element stabilności, gdyż zabezpiecza przed skutkami nieprzewidzianych zdarzeń, jakie mogą się w tej gospodarce pojawiać. Są one jednocześnie wyrazem uelastycznienia zasad wykonywania budżetów, a prawo do swobodnego dysponowania nadwyżką budżetową jest przejawem samodzielności rad narodowych i terenowych organów administracji państwowej w dziedzinie finansowo-budżetowej.

W świetle aktualnych rozwiązań systemowych, wprowadzonych obowiązującym od 1971 r. prawem budżetowym, uzupełnianym corocznymi ustawami budżetowymi, wydaje się, iż w budżetach terenowych istnieje nadmierna ilość rezerw, które w zasadzie spełniają podobną lub zbliżoną funkcję. W związku z tym uzasadniony jest postulat ograniczenia systemu rezerw do dwóch zasadniczych rodzajów: rezerwy budżetowej na nieprzewidziane wydatki i nadwyżki budżetowej, stanowiącej w swej istocie również swoistą rezerwę na ponadplanowe lub pozaplanowe wydatki.

Rezerwa budżetowa na nieprzewidziane wydatki powinna być tworzona – podobnie jak dotychczas – z części nie rozdysponowanych, a planowanych w każdym budżecie wydatków bieżących w wysokości ustalonej przez zainteresowaną radę narodową. Mogłaby ona jednocześnie pełnić rolę obecnego

²⁹ M. Weralski: *Polityka budżetowa*, Warszawa 1971, s. 191.

³⁰ J. Kaleta: *Kierunki reformy prawa budżetowego*, „Finanse”, 1981 nr 12, s. 21.

³¹ W przypisie 1 cytowana ustawa o systemie rad narodowych samorządu terytorialnego.

³² Głuchowski: *Nadwyżka...*, s. 373 n.

terenowego funduszu zasobowego i rezerwy kasowej. W tym celu rezerwa ta powinna być gromadzona na wyodrębnionym rachunku bankowym, a nie wykorzystana jej część przechodzić na rok następny.

Jeżeli natomiast chodzi o nadwyżkę budżetową, to powinna ona być w całości (po rozliczeniu dotacji celowych) pozostawiona bez jakichkolwiek ograniczeń do dyspozycji poszczególnych rad narodowych. Prawo budżetowe powinno zagwarantować samodzielne jej wykorzystywanie bądź jako źródła planowanych dochodów, bądź też jako rezerwy przeznaczonej na finansowanie pilnych potrzeb lokalnych.

Należałoby też postulować, by przyznane radom narodowym uprawnienia – nie tylko zresztą w dziedzinie rezerw i nadwyżek budżetowych – nie były w praktyce tak często jak dotychczas zmieniane lub ograniczane – ani corocznymi ustawami budżetowymi, ani tym bardziej aktami prawnymi niższego rządu. Pewna względna stabilność systemu prawnego jest bowiem niezbędnym warunkiem umożliwiającym radom narodowym prawidłowe wykonywanie ich ustrojowych i społeczno-gospodarczych funkcji.

EUGENIUSZ TEGLER

RESERVES AND SURPLUSES IN REGIONAL BUDGETARY ECONOMY

Summary

The subject of the paper is the problem of reserves and surpluses occurring in regional budgets and its object the reserve for unforeseen expenses together with the remaining reserve means left in the phase of planning in budgets of higher levels, regional wage-fund being at the same time the cash reserve and budgetary surplus being de facto a kind of budgetary reserve.

Reserves and surpluses in regional budgetary economy have the direct influence on the statutorily guaranteed to the regional authorities and organs of state administration scope of budgetary independence which is an element of the more broadly understood financial and economic independence.

But as it results from practice, this independence is sometimes limited by annual budgetary acts or laws issued by the Ministry of Finance. Analysis and estimation of functioning of the institution of budgetary reserves and surpluses is the basis for the conclusions *de lege lata* and *de lege ferenda* drawn up in the last part of the paper.

ЭУТЕНИУШ ТЕГЛЕР

РЕЗЕРВЫ И ИЗЛИШКИ В МЕСТНОМ ХОЗЯЙСТВЕННОМ БЮДЖЕТЕ

Резюме

Темой работы является проблематика резервов и излишек, встречающихся в местных бюджетах, а ее предметом — резервы на неожиданные расходы, расходы с другими резервными средствами, установленными на этапе планирования в бюджетах верхних властей, местный фонд, заработной платы — исполняющий одновременно роль кассового резерва, а также бюджетные излишки, исполняющие роль бюджетного резерва.

Резервы и излишки в местном бюджетном хозяйствовании влияют непосредственно на законно гарантированный местным органам государственной власти и администрации размер (предел) бюджетной, финансовой самостоятельности, являющейся составной частью финансовой и хозяйственной самостоятельности.

Однако, как доказывает практика, самостоятельность эта ограничивается иногда ежегодными бюджетными законами или юридическими договорами, издаваемыми (объявляемыми) финансовыми ведомствами.

Анализ и оценка существования (функционирования — в польском тексте) бюджетных резервов и излишек являются (становятся) основой сформированных (выдвинутых) в заключении работы выводов *de lege lata* и *de lege ferenda*.

Praca przyjęta przez Redakcję 24 VII 1984.