

JAN GŁUCHOWSKI  
Toruń

## KONTROLA WYKONYWANIA BUDŻETU

### 1. KONTROLA PARLAMENTARNA WYKONYWANIA BUDŻETU

Wykonywanie budżetu podlega nadzorowi i kontroli; pierwszy sprawuje Rada Ministrów, drugą – Sejm.

Wykonywanie budżetu należy do kompetencji organów wykonawczych. Budżet jest wykonywany przez wielką liczbę jednostek organizacyjnych. Ich zadania w tym zakresie są ustalane w planach finansowych. Plany te muszą być zgodne ze szczegółowym podziałem dochodów i wydatków w budżecie. Zatwierdza się je po uchwaleniu budżetu przez Sejm. Ogólne zasady wykonywania budżetu określa ustawa o prawie budżetowym. Zgodnie z nimi dochody budżetowe powinny być pobierane terminowo, a wydatki – w miarę realizacji zadań w sposób celowy i oszczędny, zgodnie z przeznaczeniem i w granicach ustalonych w budżecie.

Wydatki budżetowe bywają określane nazwą kredytów budżetowych. Finansowanie zadań objętych budżetem wymaga uruchomienia tych kredytów; stanowi ono upoważnienie do dokonywania wydatków. Kredyty dla wykonawców posiadających odrębne części w budżecie (Sejm, Senat, resortowi ministrowie) uruchamia Minister Finansów. Jednostki te – jako główni dysponenti kredytów budżetowych – przeznaczają część tych kredytów na realizowane bezpośrednio zadania, resztę zaś przekazują jednostkom podległym, czyli dysponentom niższych szczebli. Dla zapewnienia równomiernego wykonywania zadań przez dysponentów budżetu kredyty można uruchamiać stopniowo, na okresy krótsze niż rok budżetowy.

Uruchamiane kredyty budżetowe mogą podlegać zablokowaniu, uniemożliwiającemu ich dalsze wykorzystanie. Blokowania kredytów budżetowych dokonują organy finansowe. W trakcie wykonywania budżetu może też

wystąpić konieczność przeprowadzenia w nim zmian. Zmianami tymi mogą być objęte w zasadzie tylko wydatki.

Pobieranie dochodów i dokonywanie wydatków budżetowych związane jest z przyjmowaniem i wypłacaniem środków pieniężnych. Te operacje pieniężne, zarówno gotówkowe jak i bezgotówkowe, stanowią treść obsługi kasowej budżetu. Obsługę kasową budżetu sprawują specjalne organy. Chodzi tu o rozdzielenie podmiotowe dyspozycji pobrania dochodu i dokonania wydatku. Ma to na celu zapewnienie kontroli i zapobiegania nadużyciom. Obsługę kasową budżetu mogą sprawować specjalnie do tego celu powołane jednostki organizacyjne w ramach systemu budżetowego (kasy skarbowe) lub można ją też powierzyć aparatowi bankowemu, co ma miejsce w Polsce.

Wykonywanie budżetu jest na bieżąco rejestrowane. Celowi temu służy rachunkowość budżetowa. Rachunkowość prowadzi wszystkie jednostki budżetowe (wykonawcy budżetu) oraz organy kasowej obsługi budżetu. Rachunkowość budżetowa stanowi podstawę do opracowania sprawozdawczości budżetowej. Sprawozdania okresowe stanowią dla organów finansowych państwa podstawę do bieżącej oceny przebiegu wykonania budżetu. Na podstawie rocznych sprawozdań jednostek budżetowych sprawozdania zbiorcze opracowują poszczególne resorty. Służą one jako podstawa do sporządzenia rocznego sprawozdania z wykonania budżetu państwa. Sprawozdanie to sporządza resort finansów.

Artykuł 39 obowiązującego prawa budżetowego stanowi, że Rada Ministrów sprawuje ogólny nadzór nad wykonaniem budżetu państwa i może wydawać wytyczne w sprawie realizacji tegoż budżetu. Minister Finansów sprawuje natomiast – zgodnie z treścią ust. 2 tego artykułu – ogólną kontrolę realizacji dochodów i wydatków budżetu państwa oraz utrzymania równowagi budżetowej, określanych corocznie ustawą budżetową.

Nadzór sprawowany jest w stosunku do czynności wykonywanych przez podmioty znajdujące się w określonym stosunku zależności funkcjonalnej od organu sprawującego nadzór. W tej sytuacji, na gruncie przepisów prawa budżetowego, nadzór ogólny realizowany przez Radę Ministrów nad wykonaniem budżetu państwa oznacza w istocie rzeczy nadzór nad czynnościami wykonywanymi przez organy realizujące dany budżet.

W odróżnieniu od nadzoru ogólnego sprawowanie nadzoru w jego zwykłej postaci stanowi kompetencję organów wykonujących budżet, a więc pobierających dochody budżetowe i dokonujących wydatków budżetowych. W tej sytuacji niektóre organy występują w podwójnej roli, a mianowicie wykonawcy własnego budżetu i nadzorcy innego budżetu. Syntetyczne ujęcie środków nadzoru, sprawowanego nad wykonaniem budżetu oraz realizację poszczegól-

nych zadań budżetowych, pozwala stwierdzić, że istnieją środki nadzoru, które swoim zakresem obejmują zarówno pobieranie dochodów i dokonywanie wydatków budżetowych, jak i środki nadzoru, które odnoszą się wyłącznie do dokonywania wydatków.

Artykuł 146 Konstytucji stanowi, że Rada Ministrów obowiązana jest przedłożyć Sejmowi sprawozdanie z wykonania budżetu. Rada Ministrów ma również obowiązek skierować do Sejmu sprawozdania z wykonania innych, uchwalanych przez Sejm planów finansowych.

Z przepisami konstytucyjnymi wiążą się postanowienia prawa budżetowego mówiące o tym, że wykonanie budżetu państwa podlega kontroli Sejmu (art. 204). Kontrola sejmowa ma głównie na celu stwierdzenie, czy przestrzegane są zasady gospodarki finansowej. Zasady te zostały sprecyzowane w prawie budżetowym. A to ich wykaz:

- pełna realizacja zadań budżetowych następuje w terminach określonych przepisami;
- realizacja dochodów budżetowych następuje na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów;
- dokonywanie wydatków budżetowych następuje w granicach kwot określonych w budżecie, zgodnie z planowanym ich przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny;
- zlecenie zadań powinno następować na zasadzie wyboru najbardziej korzystnej oferty wykonania;
- składanie zamówień i dokonywanie wydatków na zakup towarów, wykonywanie usług i robót budowlano-montażowych odbywa się w trybie określonym przez Radę Ministrów;
- wydatki nieprzewidziane, których obowiązkowe płatności wynikają z tytułów egzekucyjnych, mogą być pokrywane z budżetu bez względu na poziom środków finansowych zaplanowanych na ten cel; powinny one być zrefundowane w trybie przeniesień wydatków z innych podziałek klasyfikacji budżetowej lub rezerw;
- przeniesienie wydatków budżetowych w budżecie państwa może być dokonywane przez Ministra Finansów;
- zwiększenie planowanych wydatków budżetowych może się odbywać w granicach planowanych rezerw;
- dotacje celowe przyznane gminom na realizację zadań zleconych, nie wykorzystane w danym roku, podlegają zwrotowi do budżetu państwa w części, w jakiej zadanie nie zostało wykonane.

Rząd jest zobowiązany do przedkładania Sejmowi informacji i sprawozdań, które umożliwiają sprawowanie przez Parlament funkcji kontrolnej. Kwestię tę regulują przepisy prawa budżetowego, a konkretnie art. 53 i art. 54.

Minister Finansów jest zobowiązany przedstawić Komisji Polityki Gospodarczej, Budżetu i Finansów oraz Najwyższej Izbie Kontroli informacje o przebiegu wykonania budżetu państwa za I półrocze, w terminie do 10 września tegoż roku.

Rada Ministrów przedstawia Sejmowi i Najwyższej Izbie Kontroli coroczne sprawozdanie z wykonania budżetu państwa do dnia 30 czerwca roku następującego po upływie roku budżetowego. Sprawozdanie to zawiera:

- ocenę realizacji założeń polityki społeczno-gospodarczej wraz z podstawowymi wskaźnikami produkcji, zatrudnienia, dochodu narodowego, obrotów handlu zagranicznego, inwestycji, spożycia, cen i płac, ocenę finansów jednostek gospodarczych, sytuacji dochodowej ludności, bilansu finansowego sektora publicznego oraz bilansu płatniczego;
- dochody i wydatki wynikające z zamknięć rachunków budżetu państwa, sporządzone według szczegółowości i układu ustawy budżetowej;
- dochody i wydatki dotyczące zadań z zakresu administracji rządowej zleconych gminom;
- dochody i wydatki gospodarki pozabudżetowej oraz państwowych funduszy celowych;
- część wyjaśniającą wykonanie budżetu państwa, z uwzględnieniem różnic między budżetem uchwalonym a wykonanym.

Powyższe sprawozdanie stanowi podstawę do sformułowania przez Komisję Polityki Gospodarczej, Budżetu i Finansów wniosku o udzielenie rządowi przez Sejm absolutorium za dany rok budżetowy.

Sejm dokonuje oceny wykonania ustawy budżetowej oraz innych planów finansowych państwa w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania sprawozdania i podejmuje uchwałę w przedmiocie absolutorium. Zanim to nastąpi, Sejm wysłuchuje uprzednio opinii Najwyższej Izby Kontroli, którą przedstawia jej prezes. Przepis konstytucyjny stanowi, że w razie nieotrzymania absolutorium Rada Ministrów podaje się do dymisji.

Parlamentarna kontrola wykonywania budżetu ogranicza się w zasadzie do kontroli sprawowanej przez Sejm. Kompetencje Senatu są w tym względzie bardzo ograniczone. Jak wspomniano wcześniej, w wyniku wprowadzonych zmian Senat debatuje obecnie wyłącznie nad ustawą budżetową. Przepisy konstytucyjne i prawo budżetowe określają wyłącznie uprawnienia kontrolne Sejmu w sprawach budżetowych, pomijając całkowicie izbę wyższą.

Pomimo tej sytuacji zwraca się uwagę na fakt, że nawet dyskusja Senatu nad gotową ustawą budżetową może być uznana za formę kontroli. Podbudowaniem tego sposobu myślenia jest udział w senackich debatach budżetowych kompetentnych przedstawicieli rządu, reprezentujących resort finansów czy urząd planowania.

P. Sarnecki w swej pracy poświęconej Senatowi<sup>1</sup> stwierdza, że ta forma kontroli ma dwa poważne mankamenty. Po pierwsze, jest to kontrola prewencyjna, obejmująca zamierzenia ujęte w ustawie budżetowej, a nie ocena dokonań. Po drugie, Senat dokonuje oceny aktu prawnego – jakim jest ustawa budżetowa – a nie sprawozdania z wykonania budżetu. W rezultacie obrady Senatu nad budżetem rozpoczynają się od sprawozdania Komisji Gospodarki Narodowej, a nie uzasadnienia rządowego. Jest to więc, co najwyżej, typ kontroli pośredniej.

## II. KONTROLA WYKONYWANIA BUDŻETU PRZEZ NIK

Najwyższa Izba Kontroli istnieje w Polsce od zarania uzyskania niepodległości, mimo że przechodziła w tym czasie wiele zmian organizacyjnych. Zakres jej kompetencji obejmował niezmiennie kontrolę finansów publicznych. Instytucje tego typu zyskały sobie powszechne prawo obywatelstwa, mimo istniejącej różnorodności i rozwiązań organizacyjnych.

We Włoszech najwyższą instytucją kontrolną jest Trybunał Obrachunkowy. Wśród czynności kontrolnych Trybunału można wyróżnić funkcje prewencyjne. Wyrażają się one w parafowaniu wszystkich aktów administracji centralnej, które pociągają za sobą wydatki publiczne. W Wielkiej Brytanii funkcje te spełnia sam parlament. W tym celu wyłonił on ze swego grona Komisję Rachunków Publicznych, powołaną do kontroli gospodarki finansowej państwa. W Stanach Zjednoczonych organem kontrolnym jest General Accounting Office, którym kieruje Kontroler Generalny. Instytucja ta ma kilkanaście delegatur krajowych i jest określana mianem kontrolnego ramienia Kongresu. Wreszcie w Czechach istnieje Najwyższy Urząd Kontrolny. Jego zadaniem jest badanie wykorzystania środków budżetu państwa.

Na mocy ustawy z 13 grudnia 1957 r. NIK jest niezależnym organem kontrolnym, podległym Sejmowi. W ustawie tej określono, że g ł ó w n y m z a d a n i e m N I K m i a ł a b y ć k o n t r o l a w y k o-

<sup>1</sup> *Senat RP a Sejm i Zgromadzenie Narodowe*, Warszawa 1995.

nania budżetu państwa. Ponadto instytucja ta miała się zajmować wykonaniem ówczesnych narodowych planów gospodarczych, zabezpieczeniem własności społecznej i dyscypliny finansowej.

NIK zobowiązano do przedkładania Sejmowi uwag do sprawozdań Rady Ministrów z wykonania budżetu wraz z wnioskiem w przedmiocie absolutorium dla rządu. Izba miała obowiązek informować Sejm o ważniejszych kontrolach i corocznie składać sprawozdania ze swej działalności.

Po wielu zmianach organizacyjnych w 1980 r. ustawodawca postanowił wrócić do koncepcji Najwyższej Izby Kontroli jako instytucji kontrolującej działalność naczelných, centralnych i terenowych organów administracji państwowej, wpisując do konstytucji zasadę podporządkowania jej Sejmowi oraz wyboru prezesa NIK przez Sejm i dopisując w 1989 r. – „za zgodą Senatu”.

W obowiązującej po dzień dzisiejszy ustawie o NIK z 8 października 1980 r. zachowano przepis, że Izba bada wykonanie budżetu państwa. NIK przedstawia Sejmowi uwagi do sprawozdań Rady Ministrów i analizę wykonania budżetu.

Uwagi do sprawozdania Rady Ministrów z wykonania ustawy budżetowej prezes NIK przedstawia Prezydium Sejmu. Prezydium Sejmu kieruje do właściwych komisji uwagi, sprawozdania i informacje oraz analizuje wspomniane wnioski i decyduje o nadaniu im dalszego biegu. Izba powiadamiana jest o terminie i porządku dziennym posiedzeń komisji sejmowych. Przedstawiciel NIK, który uczestniczy w posiedzeniu komisji, może zgłaszać uwagi do sprawozdań i informacji przedkładanych komisji przez przedstawicieli rządu bądź inne osoby uczestniczące w posiedzeniu. Przedstawiciel ten jest też zobowiązany udzielać wyjaśnień w sprawach kontroli przeprowadzanych przez Izbę, w tym kontroli wykonania budżetu.

O wadze opinii formułowanych w sprawie budżetu państwa przez NIK świadczy fakt, że w przepisach Małej Konstytucji znalazł się zapis regulujący tę kwestię. W art. 22 ust. 2 zawarte było stwierdzenie, że Sejm podejmie uchwałę w przedmiocie absolutorium po wysłuchaniu opinii Najwyższej Izby Kontroli przedstawionej przez jej prezesa.

Na podkreślenie zasługuje fakt, że działalność NIK w zakresie problematyki budżetowej ogranicza się wyłącznie do formułowania opinii związanej z wykonaniem budżetu. Izba prowadzi również szczegółowe kontrole publicznej gospodarki finansowej i prowadzi prace studyjne z tego zakresu. Są one

przedstawiane organom Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w opracowaniach, które w latach 1993-1994 dotyczyły m.in.:

- wykorzystania dotacji budżetowych udzielanych stowarzyszeniom na realizację zadań zleczanych przez państwo;
- usprawnienia systemu prawa podatkowego i innych wniosków *de lege ferenda* w zakresie systemu finansowego państwa;
- uwag formalnoprawnych do projektu ustawy budżetowej na rok 1994 (druk 203);
- informacji o wynikach kontroli działalności stowarzyszeń ochrony zdrowia finansowanych z budżetu państwa;
- problemów z zakresu prawa budżetowego (DPr. 027-189-94/WJG).

Przejawem sprawowania funkcji kontrolnych w dziedzinie gospodarki budżetowej jest też sformułowanie przez NIK problemów, które wymagają rozstrzygnięcia przy nowelizacji prawa budżetowego. W opracowaniu sporządzonym przez Departament Prawny NIK sformułowano w końcu 1994 następującą listę tych problemów:

- kwestia charakteru prawnego budżetu państwa oraz „dyrektywności” limitów wydatków budżetowych;
- przenoszenia środków budżetowych z wydatków bieżących na wydatki inwestycyjne;
- zagadnienia związane z dotacjami celowymi na dofinansowanie zadań własnych gmin;
- dotacje celowe z budżetu państwa na zadania z zakresu administracji rządowej zlecane gminom;
- dotacje z budżetu państwa na dofinansowanie działalności prowadzonej w formie gospodarki pozabudżetowej;
- zasady przyznawania i rozliczeń dotacji dla jednostek niepaństwowych na realizację zleconych zadań państwa;
- pojęcie „przeznaczenia” środków dotacji z budżetu;
- sprawy przyznawania środków zgodnie z przeznaczeniem, lecz podmiotom nieuprawnionym;
- odpowiedzialność za przekroczenie wydatków budżetowych oraz dokonywanie zmian w budżecie lub planie finansowym jednostek i zakładów budżetowych;
- sprawy odpowiedzialności ministrów (kierowników urzędów centralnych) za naruszenie dyscypliny budżetowej;
- szczególne zasady gospodarki finansowej w niektórych resortach;
- treść ustaw budżetowych.

Zakres i treść wymienionych wyżej kwestii wskazuje na bardzo poważne angażowanie się Izby w sprawy związane z wykonywaniem budżetu i doskonaleniem tego procesu.

#### THE CONTROL OF THE BUDGET MAKING

##### S u m m a r y

The paper addresses some aspects of the control of the making of the budget of the state, leaving aside the analysis of the problems of the making of communal budgets. The author presents the control made by the Sejm and the Supreme Control Chamber. The parliamentary control is carried out first of all by the Sejm whose task is to pass a budget law (preventive control) and assessment of its making by the Cabinet. As the follow-up of this control is to take a law to give or refuse to grant a vote of approval for the government. The Senate has very limited competencies in this scope. They are reduced to a debate over a ready budget law (preventive control). The author stresses the role of the Supreme Control Chamber in the process of the control of the making of the state budget. This institution proposes to the Sejm some remarks concerning reports of the Cabinet and analysis of the budget making. The Sejm takes up decision as to the vote of approval having heard the opinion of the Supreme Control Chamber. Its reports formulate also some problems connected with the making of the budget law, being the basis of further works to the effect that the rules of that law are made perfect.

*Translated by Jan Kłos*