

## Efektywność wykorzystania wolnych środków w planowaniu budżetowym województw

Kacper Siwek\*

**Streszczenie:** Wolne środki rozumiane jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu JST, wynikające z rozliczeń z tytułu wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych, stanowią istotny zasób środków finansowych. Brak uregulowań prawnych określających obowiązek ich wykorzystania jako źródła finansowania deficytu lub rozchodów budżetowych prowadzi do kumulowania środków pieniężnych w kolejnych latach budżetowych i podejmowania nieefektywnych decyzji o wysokości zaciąganego długu publicznego przez JST. W artykule podjęto próbę dokonania oceny zakresu i kierunków wykorzystania wolnych środków w procesie planowania budżetowego na przykładzie województw.

**Słowa kluczowe:** jednostki samorządu terytorialnego, województwa, wolne środki, planowanie budżetowe

### Wprowadzenie

Jednostki samorządu terytorialnego (JST), uwzględniając aktualną sytuację społeczno-gospodarczą, stale rosnące oczekiwania mieszkańców, a także prawne ograniczenia zaciągania zobowiązań dłużnych, powinny dążyć do jak najbardziej efektywnego gromadzenia oraz wydatkowania znajdujących się w ich dyspozycji środków publicznych. Podejmując decyzje o poziomie i sposobie sfinansowania deficytu budżetowego, zarówno w ujęciu rocznym, jak i w perspektywie wyznaczonej przez ramy wieloletniej prognozy finansowej (WPF), władze lokalne i regionalne powinny gospodarować znajdującymi się w ich posiadaniu zasobami w sposób jak najbardziej efektywny. Szczególnie dotyczy to samorządów województw z uwagi na ich ograniczony zakres samodzielności finansowej oraz niedostateczne możliwości pozyskiwania dochodów bieżących (Surówka, 2008).

Celem opracowania jest wykazanie, że brak prawnych uregulowań wskazujących na zakres i kierunek wykorzystywania wolnych środków prowadzi do nieefektywnych decyzji w procesie planowania i wykonania budżetu. Autor stawia tezę, że obowiązujące przepisy o finansach publicznych poprzez brak uregulowań określających zakres i kierunki rozdysponowywania wolnych środków nie sprzyjają efektywnemu ich wykorzystaniu, umożliwiając zaciąganie nowych zobowiązań finansowych tworzących dług publiczny oraz finansowanie

---

\* Kacper Siwek, doktorant Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wydziału EZiT, Urząd Miejski w Świdnicy, e-mail: kacper.siwek@ue.wroc.pl.

wydatków bieżących środkami pozostałymi po zaciągniętych w latach ubiegłych kredytach, pożyczkach czy emisjach obligacji.

W artykule przedstawiono uwarunkowania prawne wskazujące na możliwości wykorzystania wolnych środków oraz sformułowano krytyczne uwagi dotyczące obowiązujących uregulowań. Zaprezentowano również wyniki badań pozwalające określić zakres i kierunki wykorzystania wolnych środków zarówno na etapie planowania, jak i wykonania budżetów samorządów województw w Polsce w latach 2012–2015. Do analizy wykorzystano uchwały budżetowe, sprawozdania budżetowe oraz WPF udostępniane na stronach internetowych Ministerstwa Finansów i poszczególnych województw.

### 1. Wolne środki w planowaniu budżetowym JST

Planowanie można zdefiniować jako proces projektowania pożądanego obrazu przyszłości oraz wskazanie metod i dróg jego najefektywniejszego osiągnięcia (Dylewski, 2014). Szczególną rolę planowania upatruje się w procesach, w których zaangażowane są środki publiczne, racjonalność gospodarki finansowej wymaga bowiem, aby zarządzanie nimi nie było spontaniczne, a planowane (Piotrowska-Marczak, Uryszek, 2009). S. Owsiak (2002) stwierdza, że konieczność planowania wydatków publicznych wynika z natury gospodarki środkami publicznymi, która wymaga przyjęcia *ex ante* planowanych dochodów i wydatków w formie ustawy lub uchwały. Uzasadnieniem planowania budżetowego jest ograniczony zakres środków publicznych, które mogą być pozyskane do budżetu, oraz rozszerzenie się zakresu zadań sektora publicznego, w następstwie którego następuje wzrost wydatków publicznych (Smolny, M. Gałęcka, 2014).

W literaturze podkreśla się konieczność traktowania planowania budżetowego, między innymi z uwagi na jego złożoność, w ujęciu procesowym. Wskazuje się, że przez pojęcie planowania budżetowego należy rozumieć proces, który składa się z szeregu następujących działań (Dylewski, Filipiak, Gorzałczyńska-Koczkodaj 2006), do których zalicza się:

- określenie priorytetów budżetowych,
- określenie trybu i harmonogramu prac nad projektem budżetu JST,
- przygotowanie systemu założeń, parametrów oraz wzorów zestawień rzeczowych i finansowych, które będą wykorzystywane do budowania planów ogólnych JST,
- integrowanie planów jednostkowych w zbiorczy plan dochodów i wydatków (projekcja łącznych dochodów i zgłoszonych potrzeb),
- weryfikację i urealnienie projekcji dochodów budżetowych,
- wybór zadań przeznaczonych do finansowania w danym roku budżetowym i w latach następnych,
- ustalenie wielkości wydatków i rozchodów, które nie znajdują pokrycia w dochodach,
- określenie zapotrzebowania na źródła finansowania (inne dochody budżetowe) zadań nieznajdujących pokrycia w dochodach budżetu na podstawie planów poszczególnych jednostek organizacyjnych JST,

- określenie dostępności i realności pozyskania źródeł finansowania JST z uwzględnieniem źródeł wewnętrznych i zewnętrznych (w tym przede wszystkim relacje przychodów i rozchodów),
- ustanowienie systemu kontroli realizacji planu oraz systemu zarządzania finansami,
- rozwinięcie procedur dostosowania i korygowania planu do zmian w otoczeniu wewnętrznym i zewnętrznym jednostki samorządu.

Procesy planowania w zarządzaniu JST powinny dotyczyć takich obszarów, jak: zasoby majątkowe, finansowe, kadrowe i społeczne (Dylewski, 2007). Co oczywiste, z punktu widzenia planowania budżetowego JST najważniejszym jego obszarem będą zasoby finansowe obejmujące wszystkie źródła finansowania działalności tych jednostek (zarówno wewnętrzne, jak i zewnętrzne). Fazą procesu planowania budżetowego, na którą należy zwrócić szczególną uwagę, będzie zatem określenie dostępności i realności pozyskania źródeł finansowania zadań JST. Z tym etapem procesu planowania budżetowego nieodłącznie związane jest zagadnienie równoważenia budżetu.

Stosownie do uregulowań prawnych<sup>1</sup> JST do pokrycia deficytu budżetowego mogą wykorzystywać zarówno źródła wewnętrzne, jak i zewnętrzne. Do źródeł zewnętrznych zaliczyć można przychody pochodzące z kredytów, pożyczek lub ze sprzedaży papierów wartościowych wyemitowanych przez JST, do źródeł wewnętrznych zaś przychody z prywatyzacji majątku JST, nadwyżki budżetowe z lat ubiegłych oraz przychody pochodzące z wolnych środków. Wybór źródeł finansowania deficytu powinien być jednak poprzedzony analizą wskazującą na potencjalne koszty i korzyści z ich zastosowania.

Ustawodawca nie zdecydował się na wprowadzenie do systemu prawnego finansów publicznych legalnej definicji wolnych środków (Lipiec-Warzecha, 2011). Wskazuje natomiast na tę kategorię, wyliczając katalog przychodów mogących stanowić źródła pokrycia deficytu<sup>2</sup>, i określa ją jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu JST wynikające z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych. Do wolnych środków zalicza się również uzyskane w poprzednich okresach spłaty pożyczek udzielonych przez JST (Salachna, 2014).

Wolne środki tworzą zatem zasoby finansowe, które pozostają po zaciągniętych i niewykorzystanych kredytach, pożyczkach lub wyemitowanych papierach wartościowych bądź spłatach udzielonych przez samorządy pożyczek i które mogą być wykorzystane na pokrycie deficytu budżetowego. Przepisy ustawy o finansach publicznych nie przewidują jednak obowiązku zaangażowania posiadanych już zasobów finansowych w postaci wolnych środków na żadnym etapie planowania budżetu, ani w ujęciu rocznym, ani w ujęciu wieloletnim. Powoduje to sytuację, w której JST pozostawiają niewykorzystane środki pieniężne na rachunkach bankowych, decydując się jednocześnie na finansowanie deficytu z nowo zaciąganych kredytów, pożyczek lub emisji obligacji.

<sup>1</sup> Por. art. 217 ust. 2 u.f.p.

<sup>2</sup> Por. art. 217 ust. 2 pkt 6 u.f.p.

## 1. Efektywność wykorzystania wolnych środków w równoważeniu budżetów

Zapewnienie równowagi budżetowej, jak wskazano w poprzednim rozdziale, jest jednym z elementów składających się na proces planowania budżetowego. Równoważenie budżetu JST może dotyczyć roku budżetowego i znajduje swój wyraz w uchwalanym przez organ stanowiący budżecie. Z punktu widzenia stabilności finansowej (szczególnie województw) niezwykle istotne jest jednak zapewnienie równowagi w ujęciu wieloletnim, co z kolei przejawia się w uchwalanej WPF.

Oba wymienione wyżej narzędzia planowania powinny wspierać efektywne wykorzystanie zasobów finansowych samorządów. Instrumenty te nie mogą być wyłącznie aktami normatywnymi, ale muszą służyć efektywnemu zarządzaniu zasobami JST (Filipiak 2011). To, w jakim zakresie narzędzia te będą służyły efektywności, uzależnione jest od jakości uregulowań prawnych zapewniających lub nawet wymuszających efektywność. Znajduje to swoje uzasadnienie, bowiem proces planowania budżetowego zdeterminowany jest przede wszystkim przez wymogi prawne.

Samo pojęcie efektywności to jedna z najbardziej złożonych i podstawowych kategorii ekonomicznych stanowiących jednocześnie istotne kryterium w procesie podejmowania decyzji dotyczących kierunków wydatkowania i alokacji środków publicznych (Zioło, 2014). Efektywność może być również utożsamiana z brakiem marnotrawstwa (Samuelson, Nordhaus, 1999). Za efektywne działania uznaje się te pozwalające na maksymalizację efektów przy określonym poziomie dostępnych środków lub minimalizację środków w celu uzyskania określonych efektów (Peter-Bombik, Kozuch, 2013). Najogólniej efektywność oznacza rezultaty podejmowanych działań opisanych relacją efektów do poniesionych nakładów (Guziejewska, 2008).

Na gruncie ustawy o finansach publicznych wskazuje się na zasadę racjonalnego wydatkowania środków budżetowych, która wyrażona została w art. 44 ust. 3 u.f.p. Wprowadza ona wymóg dokonywania wydatków publicznych w sposób celowy i oszczędny z zachowaniem najlepszych efektów z danych nakładów.

Mając na względzie zasadę racjonalności gospodarowania środkami publicznymi oraz zaprezentowane powyżej rozumienie efektywności, negatywnie należy ocenić przysługujące samorządom prawo równoważenia budżetu za pomocą wolnych środków. Zastrzeżenia może budzić zarówno przewidziana w ustawie o finansach publicznych możliwość wykorzystania wolnych środków do zrównoważenia budżetu bieżącego (wewnętrzznego), jak i zrównoważenia budżetu ogólnego.

Możliwość pokrycia deficytu bieżącego dotyczy zarówno etapu planowania budżetu, jak i jego wykonania. Choć z pozoru wydaje się, że jest to atrakcyjne rozwiązanie dla samorządów, szczególnie dla tych, które mają trudności w pokryciu wydatków bieżących dochodami bieżącymi, to jednak jest niekorzystne z punktu widzenia ustawowych regulacji określających sposób wyliczenia indywidualnego wskaźnika zadłużenia. Poziom tego wskaźnika uzależniony jest bowiem od różnicy pomiędzy dochodami bieżącymi

a wydatkami bieżącymi. Im jest ona wyższa, tym poziom wskaźnika osiąga wyższe wartości. Kwota wolnych środków nie oddziałuje w żaden sposób na poziom wskaźnika, umożliwia jedynie zapewnienie formalnej równowagi bieżącej budżetu w sytuacji braku zrównoważenia wydatków bieżących dochodami bieżącymi. Jak się wskazuje w literaturze (Pomorska, Szolno-Koguc, 2011), JST, planując korzystanie z zasilania zwrotnego (zaciągania zobowiązań dłużnych), powinna dążyć do takich relacji w sekcji bieżącej budżetu, w których nie będzie mieć miejsca finansowanie wydatków bieżących nadwyżką budżetową lub wolnymi środkami.

Poza wyrażonymi powyżej kwestiami dotyczącymi zasadności zastosowania wolnych środków jako źródła zrównoważenia budżetu operacyjnego poważne wątpliwości może budzić również stworzenie przez ustawodawcę prawa (nie obowiązku) angażowania wolnych środków na finansowanie deficytu ogólnego.

Po pierwsze, należy zauważyć, iż wolne środki stanowią „pozostałości” po niewykorzystanych kredytach, pożyczkach lub wyemitowanych papierach wartościowych, które w latach ubiegłych zostały zaciągnięte na finansowanie wydatków majątkowych. Stworzenie możliwości zaangażowania tych środków na pokrycie deficytu budżetowego bez wskazania, że ma ono dotyczyć wyłącznie deficytu, który wynika ze zwiększenia planu wydatków majątkowych, łamie zasadę, w myśl której zaciągane zobowiązania zwrotne powinny finansować wydatki majątkowe. Nawet jeżeli pierwotnie kredyty, pożyczki lub wyemitowane papiery wartościowe zaciągnięte zostały w celu sfinansowania wydatków majątkowych, to w kolejnych latach niewykorzystane w części środki finansowe z tych tytułów mogą być wykorzystane na finansowanie wydatków bieżących.

Po drugie, ustawa o finansach publicznych nie przewiduje bezwzględnego obowiązku pokrycia planowanego deficytu budżetowego ani rozchodów budżetowych wolnymi środkami w roku budżetowym, na który uchwalany jest budżet. Nie przewiduje również możliwości wykorzystania wolnych środków do zrównoważenia budżetu w latach następnych i wskazania ich jako źródła sfinansowania deficytu i/lub rozchodów w WPF<sup>3</sup>. W ten sposób część samorządów pomimo środków finansowych, które pozostają do ich dyspozycji, nie decyduje się na ich zaangażowanie w pokrycie deficytu, kumulując w ten sposób zasoby finansowe. Co oczywiste, może to rodzić poważne skutki finansowe dla ich budżetów. Brak pokrycia deficytu budżetowego wolnymi środkami będzie wymuszał konieczność zbilansowania budżetu poprzez zaciągnięcie kolejnych zobowiązań dłużnych i ponoszenia kosztów ich pozyskania. W ten sposób samorzady będą ponosić większe koszty obsługi zadłużenia niż w sytuacji, gdyby te środki zaangażowały, pokrywając deficyt w pierwszej kolejności ze środków, które pozostały z lat ubiegłych. W tym kontekście powstaje pytanie o racjonalność prowadzonej gospodarki finansowej. Zwracają na to uwagę zarówno przedstawiciele

---

<sup>3</sup> Orzecznictwo RIO wskazuje wręcz na brak możliwości wykorzystania wolnych środków jako źródła pokrycia deficytu lub spłaty rozchodów budżetowych w latach przyszłych i ujmowania ich w wieloletnich prognozach finansowych. Por. np. uchwała RIO w Łodzi z 14.09.2012 (OwSS 2013/1/96-98) i uchwała RIO we Wrocławiu z 11.01.2012 (LEX nr 1726250).

nauki, jak i praktyki (Wróblewska, 2015; Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, 2014), podkreślając obowiązek oszczędnego i efektywnego gospodarowania posiadanymi zasobami.

Po trzecie, brak obowiązku zaangażowania wolnych środków na finansowanie planowanego deficytu budżetowego lub rozchodów budżetowych oraz brak monitorowania sytuacji finansowej ze strony służb odpowiedzialnych za budżet samorządu może doprowadzić do „samoistnego” zaangażowania się wolnych środków na pokrycie deficytu lub rozchodów budżetowych w trakcie roku budżetowego lub na etapie wykonania budżetu. To z kolei może być negatywnie ocenione przez organy nadzoru jako dopuszczenie do naruszenia kompetencji przypisanych przez ustawodawcę organowi stanowiącemu. Angażowanie do finansowania deficytu i rozchodów budżetu wolnych środków należy do wyłącznej właściwości organu stanowiącego<sup>4</sup>.

Po czwarte, dopuszczenie możliwości finansowania deficytu za pomocą wolnych środków nie sprzyja przejrzystości przepływów finansowych JST (Lipiec-Warzecha, 2011). Ustawa o finansach publicznych jako dopuszczalne źródła finansowania deficytu budżetowego wskazuje: przychody zwrotne, wolne środki oraz nadwyżki z lat ubiegłych. W sytuacji wystąpienia nadwyżki budżetowej roku bieżącego przy jednoczesnym skumulowanym deficycie budżetowym oraz niewykorzystanych środkach pieniężnych z tytułu przychodów zwrotnych, nie będąc ekspertem z zakresu finansów publicznych, niełatwo zorientować się w faktycznej sytuacji finansowej JST.

## **2. Zakres i kierunki wykorzystania wolnych środków w równoważeniu budżetów województw**

Badania przeprowadzono na podstawie informacji z uchwał budżetowych województw z lat 2012–2015 udostępnionych na stronach internetowych województw, sprawozdań budżetowych o deficycie/nadwyżce – Rb-NDS oraz WPF sporządzonych przez województwa, dostępnych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (według stanu bazy na 20 marca 2016 r.<sup>5</sup>). Z uwagi na brak dostępnych sprawozdań za IV kwartał 2015 roku na dzień pisania artykułu do badań wykorzystano sprawozdania za III kwartał 2015 roku.

Z danych przedstawionych w tabelach 1 i 2 wynika, że samorzady województw dysponowały znacznymi rezerwami w postaci wolnych środków na koniec każdego roku. Udział wolnych środków w dochodach ogółem samorządów województw wahał się w przedziale od 4,98 do 6,24% w latach 2012–2015. Poziom wolnych środków wyraźnie wzrósł w 2015 roku i był najwyższy w całym analizowanym okresie zarówno w liczbach bezwzględnych, osiągając poziom ponad 1,1 mld zł, jak i względnych liczonych jako udział w dochodach ogółem – 6,24%.

<sup>4</sup> Por. uchwała nr III/98/2011 Składu Orzekającego RIO we Wrocławiu z 28.04.2011.

<sup>5</sup> [www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/sprawozdania-budzetowe](http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/sprawozdania-budzetowe).

**Tabela 1**

Udział wolnych środków w dochodach budżetowych ogółem samorządów województw w latach 2012–2015

Wyszczególnienie	2012	2013	2014	2015 (III kwartał)
	wykonanie	wykonanie	wykonanie	plan/wykonanie
Dochody ogółem (mln zł)	15 236,09	16 120,72	17 745,62	17 821,41 (plan)
Wolne środki (mln zł)	842,34	949,92	883,36	1112,09 (wykonanie)
Udział wolnych środków w dochodach ogółem (%)	5,53	5,89	4,98	6,24

Źródło: opracowanie własne na podstawie uchwał budżetowych województw i sprawozdań Rb-NDS.

Jeszcze wyraźniej o poziomie wolnych środków będących w dyspozycji województw świadczyć może relacja wolnych środków wyliczona dla tych województw, które osiągnęły ujemny wynik finansowy, co zaprezentowano w tabeli 2. Relacja ta osiągnęła najniższy poziom w 2014 roku – 45,96%, najwyższy zaś w 2015 roku – 68,76%. Oznacza to, że w 2015 roku województwa, które zaplanowały ujemny wynik finansowy, mogły go pokryć w 68,76% środkami finansowymi pozostałymi po zaciągniętych zobowiązaniach dłużnych.

**Tabela 2**

Relacja wolnych środków do deficytów budżetowych samorządów województw w latach 2012–2015

Wyszczególnienie	2012	2013	2014	2015 (III kwartał)
	wykonanie	wykonanie	wykonanie	plan/wykonanie
Deficyt budżetowy (mln zł)	1376,91	1455,38	1767,21	1435,18 (plan)
Wolne środki w dyspozycji (mln zł)	842,34	935,25	812,14	986,89 (wykonanie)
Udział wolnych środków w deficytach budżetowych (%)	61,18	64,26	45,96	68,76

Źródło: opracowanie własne na podstawie uchwał budżetowych województw i sprawozdań Rb-NDS.

Stan wolnych środków na przestrzeni lat 2012–2015 wykazywał tendencję rosnącą. Możliwy do zaangażowania poziom wolnych środków na pokrycie deficytu bądź spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań dłużnych wzrósł z 842,34 mln zł w 2012 roku do 1112,09 mln zł w 2015 roku.

Na moment uchwalania budżetów poziom zaangażowania wolnych środków był stosunkowo niski, co powtarzało się w każdym kolejnym roku. W trakcie roku budżetowego jednak samorzady wykorzystywały coraz większe środki na finansowanie deficytów lub spłatę rozchodów budżetowych, przy czym niektóre z województw (lubelskie, mazowieckie, warmińsko-mazurskie, wielkopolskie) w ogóle nie planowały wolnych środków na etapie uchwalania swoich budżetów w żadnym roku. Wynikać to może z ostrożności w planowaniu wolnych środków przed ostatecznym rozliczeniem dochodów i wydatków za rok budżetowy. Ustalenie ostatecznego poziomu wolnych środków możliwe jest bowiem dopiero po



**Tabela 3**

Poziom wolnych środków zaplanowany na pokrycie deficytu lub spłatę rozchodów (mln zł) na początek roku budżetowego (na podstawie uchwał budżetowych), na koniec roku budżetowego (na podstawie sprawozdań Rb-NDS) oraz poziom dostępnych wolnych środków

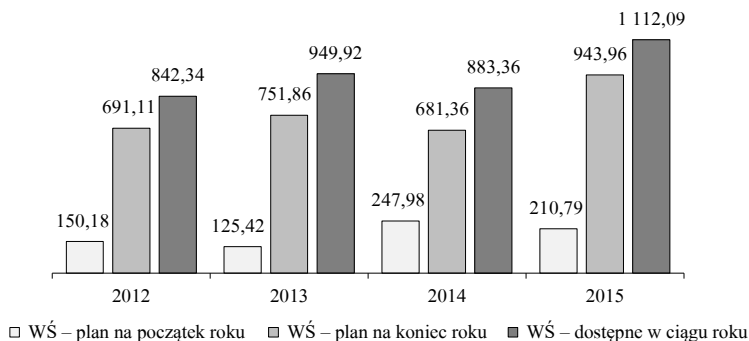
Województwo	2012		2013			2014			2015			
	WŚ – plan na początek roku	WŚ – plan na koniec roku	WŚ w dyspozycji	WŚ – plan na początek roku	WŚ – plan na koniec roku	WŚ w dyspozycji	WŚ – plan na początek roku	WŚ – plan na koniec roku	WŚ w dyspozycji	WŚ – plan na początek roku	WŚ – plan na koniec roku	WŚ w dyspozycji
Dolnośląskie	0,00	34,71	51,13	8,47	46,71	80,57	22,76	87,93	89,02	0,73	82,31	82,49
Kujawsko-pomorskie	25,00	25,00	63,39	30,00	30,00	67,10	8,39	24,39	66,38	40,41	51,31	67,67
Lubelskie	0,00	44,52	44,52	0,00	53,05	53,05	0,00	28,62	28,78	0,00	114,12	114,12
Lubuskie	0,00	25,98	33,35	0,21	20,28	26,32	6,09	16,48	34,14	17,75	25,16	32,45
Łódzkie	43,28	69,29	69,61	0,00	26,45	29,79	0,00	28,94	47,86	0,00	30,54	30,95
Małopolskie	0,00	69,21	72,50	5,61	36,20	46,66	70,80	44,36	65,47	45,51	56,00	69,95
Mazowieckie	0,00	19,04	19,04	0,00	43,04	43,04	0,00	15,05	15,05	0,00	97,55	115,12
Opolskie	11,03	8,59	13,53	4,30	3,64	14,66	6,28	13,89	23,36	2,17	8,57	10,08
Podkarpackie	6,30	35,67	60,48	24,80	24,77	68,30	43,49	58,81	90,57	31,48	127,94	128,12
Podlaskie	0,00	0,52	16,62	16,11	27,71	29,71	0,00	7,17	20,72	0,00	23,82	29,63
Pomorskie	16,00	88,90	90,00	1,08	52,94	53,30	0,00	68,95	72,16	23,05	52,23	102,66
Śląskie	6,62	125,36	160,95	34,86	126,42	135,37	88,86	93,54	93,54	0,38	22,34	22,34
Świętokrzyskie	6,78	0,00	0,00	0,00	80,95	120,50	1,30	40,01	80,83	33,68	73,08	118,58
Warmińsko-mazurskie	0,00	23,82	26,73	0,00	24,12	25,96	0,00	18,25	20,53	0,00	77,76	86,70
Wielkopolskie	0,00	51,00	51,00	0,00	104,59	104,59	0,00	80,56	80,56	0,00	59,44	59,44
Zachodnio-pomorskie	35,17	69,50	69,50	0,00	50,98	50,98	0,00	54,41	54,41	15,63	41,80	41,80
Razem	150,18	691,11	842,34	125,42	751,86	949,92	247,98	681,36	883,36	210,79	943,96	1 112,09

Źródło: opracowanie własne na podstawie uchwał budżetowych województw i sprawozdań Rb-NDS.

zaksięgowaniu wszystkich dochodów i wydatków oraz sporządzeniu sprawozdań budżetowych, a ich ujawnienie następuje dopiero w sprawozdaniu Rb-NDS o deficycie/nadwyżce za I kwartał nowego roku budżetowego.

Należy również zauważyć, że do końca 2014 roku rósł poziom środków, które nie były wykorzystywane w ogóle do finansowania deficytu i/lub rozchodów budżetowych, co zaprezentowano w tabeli 4 (niewykorzystane wolne środki do końca 2014 r. osiągnęły poziom 202 mln zł). Z kolei w 2015 roku poziom wolnych środków niezaangażowanych na pokrycie deficytu i/lub rozchodów budżetowych był nieco mniejszy (według stanu na III kwartał) i wyniósł 168,13 mln zł. Świadczy to o kumulowaniu wolnych środków przez samorządy województw i może być traktowane jako działanie mające na celu utworzenie swego rodzaju rezerw, które będą mogły być wykorzystane w przyszłości.





**Rysunek 1.** Poziom wolnych środków dla województw, planowanych i dostępnych w latach 2012–2015 (mln zł)

Źródło: opracowanie własne na podstawie uchwał budżetowych województw i sprawozdań Rb-NDS.

**Tabela 4**

Poziom wolnych środków będących w dyspozycji województw oraz zaplanowanych w budżetach województw w latach 2012–2015 na finansowanie deficytów i/lub rozchodów budżetowych (mln zł)

Wyszczególnienie	2012	2013	2014	2015 (III kwartał)
Wolne środki w dyspozycji	842,34	949,92	883,36	1112,09
Wolne środki zaangażowane w budżecie	691,11	751,86	681,36	943,96
Wolne środki niewykorzystane	151,22	198,06	202,00	168,13

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań Rb-NDS.

W tabeli 4 przedstawiono relację niewykorzystanych wolnych środków do poziomu planowanych wydatków budżetowych po zmianach (na koniec roku). Relacja ta dla wszystkich województw oscylowała w latach 2012–2014 wokół 1%, osiągając poziom od 0,88 do 1,08%. Wydaje się, że taki poziom niezaangażowania wolnych środków na finansowanie deficytu lub rozchodów budżetowych jest zgodny z podejściem prezentowanym w literaturze przedmiotu, zgodnie z którym nie należy planować wykorzystania wolnych środków w pełnym zakresie, zakładając, że wszystkie posiadane zasoby zostaną wykorzystane. W końcu roku, na który konstruowany jest budżet, powinny pozostać wolne środki w wysokości około 1% (Misiąg, 2005). Analizując poziom zaangażowania wolnych środków do finansowania deficytów lub rozchodów budżetowych dla poszczególnych województw, łatwo zauważyć, iż nie wszystkie województwa wykorzystywały posiadane zasoby z tytułu wolnych środków w stopniu zgodnym z przytoczonym zaleceniem. Zdecydowanie powyżej 1% planowanych wydatków w kolejnych latach wolne środki nie były wykorzystywane przez województwo kujawsko-pomorskie i świętokrzyskie – relacja niewykorzystanych wolnych środków do

planowanych wydatków na koniec roku osiągała poziom około 5%. Dla województwa podkarpackiego relacja ta wahała się w poszczególnych latach w granicach od 2,23 do 3,55%. W 2014 roku wolne środki nie zostały wykorzystane w istotnym stopniu również przez województwo lubuskie (3,20%) i łódzkie (2,41%). W pełnym zakresie wolne środki były zaangażowane w każdym roku lat 2012–2014 przez województwa: mazowieckie, wielkopolskie i zachodniopomorskie. Niemal całkowitą kwotę wolnych środków wykorzystywało również województwo lubelskie.

**Tabela 5**

Relacja wolnych środków niezaangażowanych w budżetach województw na sfinansowanie deficytu lub rozchodów do planowanych wydatków budżetowych na koniec roku (%)

Województwo	2012	2013	2014	2015 (III kwartał)
Dolnośląskie	0,97	2,10	0,06	0,01
Kujawsko-pomorskie	4,66	4,59	4,57	1,66
Lubelskie	0,00	0,00	0,01	0,00
Lubuskie	1,45	0,92	3,20	1,33
Łódzkie	0,03	0,42	2,41	0,05
Małopolskie	0,27	0,90	1,68	1,12
Mazowieckie	0,00	0,00	0,00	0,63
Opolskie	1,11	2,40	1,90	0,33
Podkarpackie	2,50	3,55	2,23	0,01
Podlaskie	2,50	0,27	1,26	0,56
Pomorskie	0,11	0,04	0,35	5,49
Śląskie	2,11	0,45	0,00	0,00
Świętokrzyskie	0,00	4,85	5,57	5,54
Warmińsko-mazurskie	0,39	0,18	0,17	0,87
Wielkopolskie	0,00	0,00	0,00	0,00
Zachodniopomorskie	0,00	0,00	0,00	0,00
Razem	0,88	1,08	0,99	0,88

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań Rb-NDS.

Próbując wskazać na poziom wolnych środków wykorzystywanych na pokrycie deficytu lub rozchodów budżetowych na etapie planowania budżetu, należy zauważyć, że obecnie obowiązujące przepisy ustawy o finansach publicznych nie wprowadzają wymogu jednoznacznego wskazania kwoty wolnych środków przeznaczonych odrębnie na finansowanie deficytu budżetowego i/lub rozchodów. Na podstawie będących przedmiotem badania uchwał budżetowych nie było możliwe ustalenie w sposób jednoznaczny kwoty wolnych środków przeznaczanych przez województwa oddzielnie na finansowanie deficytu budżetowego lub rozchodów. W związku z powyższym badania przeprowadzono na podstawie rocznych sprawozdań Rb-NDS, w których prezentuje się wolne środki ujęte na finansowanie deficytu budżetowego.

**Tabela 6**

Poziom wolnych środków zaplanowanych w budżetach województw na finansowanie deficytów i rozchodów budżetowych w latach 2012–2015 (mln zł)

Wyszczególnienie	2012	2013	2014	2015 (III kwartał)
Wolne środki zaangażowane w budżecie	691,11	751,86	681,36	943,96
Wolne środki zaplanowane na finansowanie deficytu	628,34	634,11	413,95	619,49
Wolne środki zaplanowane na finansowanie rozchodów	62,77	117,75	267,41	324,47

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań Rb-NDS.

Przyjmując, iż w świetle zapisów ustawowych wolne środki mogą być przeznaczane jedynie na pokrycie deficytu budżetowego i/lub finansowanie rozchodów budżetu, ustalono zakres i kierunki ich wykorzystania w planowaniu budżetowym, przyjmując zasadę, że wolne środki zaangażowane w budżecie w części niesłużącej do pokrycia deficytu będą służyć finansowaniu rozchodów.

Z danych przedstawionych w tabeli 6 wynika, iż w zdecydowanej części wolne środki, którymi dysponowały województwa, zaangażowane były na pokrycie deficytu budżetowego. W mniejszym zakresie wolne środki służyły do finansowania rozchodów budżetowych. Z roku na rok zmniejszał się jednak planowany zakres finansowania deficytów wolnymi środkami na rzecz planowania finansowania rozchodów. Udział wolnych środków wykorzystanych na pokrycie deficytu w wolnych środkach ogółem zaangażowanych w budżetach kolejnych lat wyniósł odpowiednio: 90,92, 84,34, 60,75%, a w 2015 roku (według stanu na III kwartał) 65,63%.

Zakres wykorzystania będących w dyspozycji województw wolnych środków do sfinansowania wydatków bieżących nieznajdujących pokrycia w dochodach bieżących zbadano, porównując poziom dochodów i wydatków bieżących na etapie uchwalania budżetów województw (na podstawie uchwał budżetowych) oraz na etapie ich wykonania (na podstawie sprawozdań Rb-NDS). Wyniki przedstawiono w tabeli 7.

**Tabela 7**

Różnica pomiędzy dochodami a wydatkami bieżącymi planowana (na podstawie uchwał budżetowych) oraz wykonana (na podstawie sprawozdań Rb-NDS)

Województwo	2012		2013		2014		2015 (III kwartał)	
	plan	wykonanie	plan	wykonanie	plan	wykonanie	plan	wykonanie
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Dolnośląskie	93,12	360,41	86,24	131,49	34,22	-23,32	48,19	145,17
Kujawsko-pomorskie	63,17	91,20	54,90	74,92	64,71	82,40	44,97	56,40
Lubelskie	27,10	77,46	74,42	96,07	58,69	92,03	122,89	80,19
Lubuskie	13,81	32,97	159,04	44,94	163,51	67,26	28,87	43,12
Łódzkie	65,35	50,27	118,61	96,49	129,43	103,55	75,00	91,32
Małopolskie	74,91	120,74	93,40	113,63	67,81	126,08	77,64	124,05

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Mazowieckie	76,66	237,41	282,04	180,52	0,42	123,82	335,48	426,09
Opolskie	47,47	38,48	54,42	63,06	54,27	45,66	48,24	38,09
Podkarpackie	106,98	122,18	79,36	127,84	150,73	174,47	145,22	105,83
Podlaskie	2,36	45,67	19,09	82,89	10,15	64,14	8,49	39,79
Pomorskie	64,27	73,45	83,99	106,80	111,33	162,40	80,45	121,92
Śląskie	154,58	155,37	127,07	159,10	37,98	52,13	178,35	290,24
Świętokrzyskie	65,05	80,80	41,61	41,09	43,99	89,54	33,08	76,51
Warmińsko-mazurskie	41,64	59,45	42,50	77,55	63,96	99,20	81,64	64,11
Wielkopolskie	32,95	111,83	114,59	155,01	138,58	218,61	86,23	168,94
Zachodniopomorskie	23,40	63,52	42,40	36,97	54,76	92,57	506,05	68,17

Źródło: opracowanie własne na podstawie uchwał budżetowych województw i sprawozdań Rb-NDS.

Zestawione dane w sposób jednoznaczny potwierdzają, że w latach 2012–2015 województwa zarówno na etapie planowania, jak i wykonania budżetów co do zasady nie korzystały z możliwości sfinansowania części wydatków bieżących niezajdujących pokrycia w dochodach bieżących, wykorzystując do tego celu znajdujące się w ich zasobach wolne środki. Wyjątek stanowiło województwo dolnośląskie, które w 2014 roku osiągnęło ujemny wynik wykonania budżetu w części operacyjnej na poziomie –23,32 mln zł. W tym przypadku poziom będących w dyspozycji województwa wolnych środków wyniósł 89,03 mln zł i w pełni wystarczał na „dorównoważenie” części operacyjnej budżetu województwa.

## Uwagi końcowe

Efektywne wykorzystanie znajdujących się we władaniu samorządów zasobów finansowych powinno stanowić nadrzędną zasadę gospodarowania środkami publicznymi. Przeprowadzone badania dotyczyły wyłącznie województw. W celu potwierdzenia zasadności zaproponowanych zmian w zakresie uregulowań prawnych należałoby przeprowadzić rozszerzone analizy obejmujące wszystkie szczeble JST.

Wydaje się, że aktualne brzmienie przepisów ustawy o finansach publicznych nie w pełni realizują ten postulat. Brak jednoznacznych przepisów ustanawiających obowiązek wykorzystania już posiadanych zasobów w postaci wolnych środków do finansowania deficytu budżetowego lub rozchodów budżetowych sprzyja kumulowaniu środków pozostałych po zaciągniętych kredytach, pożyczkach lub wyemitowanych obligacjach w budżetach województw. Choć jak wykazały badania, nie jest to zjawisko powszechne i nie dotyczy wszystkich województw, to jednak poziom wolnych środków pozostających w dyspozycji tych samorządów jest na tyle istotny, że może uzasadniać wprowadzenie do ustawy o finansach publicznych regulacji wskazujących obowiązek ich wykorzystania w pierwszej kolejności, przed podjęciem decyzji o finansowaniu deficytu lub rozchodów budżetowych za pomocą przychodów zwrotnych.

Zmian ustawowych może wymagać również kwestia obowiązku określania faktycznych kierunków rozdysponowania wolnych środków na etapie tworzenia budżetu, ustawodawca nie wskazuje bowiem wprost na konieczność jednoznacznego określenia kwoty wolnych środków, która zostanie wykorzystana na pokrycie deficytu, która zaś rozchodów. W tym przypadku zasadne wydaje się także ograniczenie możliwości rozdysponowywania wolnych środków na finansowanie wydatków bieżących w trakcie roku budżetowego. Obecne uregulowania prawne dopuszczają możliwość sfinansowania zwiększonego w trakcie roku deficytu budżetowego powstałego w wyniku korekty wydatków bieżących, co oznacza w praktyce złamanie złotej zasady budżetowej zakazującej finansowania deficytu bieżącego przychodami pochodzącymi z kredytów, pożyczek czy też emisji obligacji. Tak skonstruowane unormowania prawne z pewnością nie sprzyjają efektywności wykorzystania przez samorządy posiadanych zasobów ani realizacji zasady przejrzystości finansów publicznych.

Jak się wydaje, korekty wymagałaby też wprowadzona ustawą możliwość równoważenia budżetu w części bieżącej na etapie uchwalania budżetu oraz jego wykonania. Choć w przypadku województw sytuacja taka wystąpiła wyłącznie w jednym roku i dotyczyła tylko jednej jednostki samorządu terytorialnego, to nie można wykluczyć, iż będzie ona miała miejsce w kolejnych latach i dotyczyć będzie większej liczby jednostek. Postulat ten wydaje się istotny na tyle, iż jego realizacja może mieć zasadnicze znaczenie z punktu widzenia stabilności finansowej województw w perspektywie długookresowej, szczególnie w kontekście zakresu wyposażenia tego szczebla samorządu terytorialnego w wydajne źródła dochodów własnych.

## Literatura

- Dylewski, M. (2007). *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania, procedury, modele*. Warszawa: Difin.
- Dylewski, M. (2014). Ewolucja procesów planistycznych w JST. W: S. Franek, M. Będziaszek (red.), *Zarządzanie finansami publicznymi. Planowanie wieloletnie, efektywność zadań publicznych, benchmarking* (s. 70–82). Warszawa: Difin.
- Dylewski, M., Filipiak, B., Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. (2006). *Finanse samorządowe. Narzędzia. Decyzje. Procesy*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Filipiak, B. (2011). *Finanse samorządowe: nowe wyzwania, bieżące i perspektywiczne*. Warszawa: Difin.
- Guziejewska, B. (2008). Efektywność finansów samorządu terytorialnego. *Gospodarka Narodowa*, 5–6, 71–89.
- Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych (2014). *Zadłużenie jednostek samorządu terytorialnego. Przestrzeganie ustawowych limitów zadłużenia i jego spłaty*. Łódź. Pobrane z: [www.rio.gov.pl](http://www.rio.gov.pl) (22.03.2016).
- Lipiec-Warzecha, L. (2011). *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Misiąg, W. (2005). *Planowanie budżetowe w samorządach*. Warszawa: Municipium.
- Owsiak, S. (2002). *Budżet władz lokalnych. Narzędzie zarządzania*. Warszawa: PWE.
- Peter-Bombik, K., Kożuch, A.J. (2013). Efektywne zarządzanie długiem jednostek samorządu terytorialnego w świetle obowiązujących regulacji prawnych. W: A. Frączkiewicz-Wronka (red.), *Efektywność zarządzania organizacjami publicznymi i jej pomiar* (s. 245–255). Katowice: Wyd. UE w Katowicach.
- Piotrowska-Marczak, K., Uryszek, T. (2009). *Zarządzanie finansami publicznymi*. Warszawa: Difin.
- Pomorska, A., Szołno-Koguc, J. (2011). *Ekonomiczne i prawne uwarunkowania i bariery redukcji deficytu i długu publicznego*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Salachna, J.M. (2014). *Budżet samorządowy i wieloletnia prognoza finansowa*. Gdańsk: ODDK.

- Samuelson, P.A., Nordhaus, W.D. (1999). *Ekonomia*. Warszawa: PWN.
- Smolny, K., Gałęcka, M. (2014). Zasady budżetowe w świetle zagadnienia planowania wieloletniego. W: S. Franek, M. Będziaszek (red.), *Zarządzanie finansami publicznymi. Planowanie wieloletnie, efektywność zadań publicznych, benchmarking* (s. 171–184). Warszawa: Difin.
- Surówka, K. (2008). Źródła dochodów a samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. *Zeszyty Naukowe UE w Krakowie*, 778, 43–60.
- Ustawa z 27.08.2009 o finansach publicznych. Dz.U. 2013, poz. 885, z późn. zm.
- Wróblewska, G. (2015). Zarządzanie długiem jednostki samorządu terytorialnego – problemy praktyczne. *Finanse Komunalne*, 1–2, 99–109.
- Zioło, M. (2014). Ekonomiczne i prawne instrumenty zapewnienia efektywności wydatków gmin. W: S. Franek, M. Będziaszek (red.), *Zarządzanie finansami publicznymi. Planowanie wieloletnie, efektywność zadań publicznych, benchmarking* (s. 395–407). Warszawa: Difin.

#### THE EFFICIENCY OF USING UNUSED FUNDS IN A VOIVODSHIPS BUDGETARY PLANNING

**Abstract:** Unused funds as surplus of cash resources in the current account of the local government unit, resulting from settlements of commitments from issued securities, credits and loans from past years pose a meaningful finance resources. The lack of legal regulations defining the duty to use them as source of covering a budgetary deficit or budgetary outlays, leads to accumulation of cash resources and taking inefficient decisions of the local government units concerning the level public debt. In this paper were made to judge the legal regulations of the Public Finance Act and conducted the surveys aim to show the range and directions of using the unused funds in the budgetary planning process based on the example of the voivodships.

**Keywords:** self-government units, voivodships, unused funds, budgetary planning

#### Cytowanie

- Siwek, K. (2016). Efektywność wykorzystania wolnych środków w planowaniu budżetowym województw. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 6 (84/2), 85–98. DOI: 10.18276/frfu.2016.6.84/2-08.