



Jolanta Gliniecka*

Uniwersytet Gdański

PRZEJRZYŚĆ I JAWNOŚĆ JAKO REGUŁY GOSPODAROWANIA PUBLICZNYMI ŚRODKAMI PIENIĘŻNYMI

W niniejszym opracowaniu przedstawiam dwie reguły prawa finansowego (budżetowego) wynikające z ustawy o finansach publicznych z 2009 r.¹, ponieważ rozważania nad instytucjami finansowymi (budżetowymi) wydają się ciągle aktualne i uzasadnione, a to ze względu na ich gospodarcze, polityczne i społeczne znaczenie. Gromadzenie i wydatkowanie publicznych środków pieniężnych służy – jak wiemy – wielu celom, w tym m.in. rozwojowi gospodarstwu, przeobrażaniu i realizowaniu polityki społecznej. Warto zarazem dodać, że omawiane poniżej zasady wynikają z norm prawnych, są regułami obowiązującego prawa, a nie ogólnymi zasadami budżetowymi, które teoria ujmuje jako postulaty ponadczasowe.

Ustawa o finansach publicznych wymienia przejrzystość i jawność finansów publicznych w tytule Rozdziału 4 Działu I, co oznacza, że traktuje te kanony jako jedne z najbardziej generalnych, którymi należy się kierować w gospodarowaniu publicznymi środkami pieniężnymi, tzn. przede wszystkim w budżecie państwa i budżetach jednostek samorządu terytorialnego. Na przejrzystość jako ważną regułę w gospodarowaniu środkami pieniężnymi dość wcześnie zwracał uwagę S. Głąbiński, który w 1925 r. napisał, że budżet musi być „przejrzysty, łatwo zrozumiały dla każdego obywatela”². Co się zaś tyczy warunków, jakie muszą być spełnione w celu uzyskania owej przejrzystości budżetu, to te w 1936 r. sformułował M. Małek³. Z kolei M. Weralski dowodził, że „przejrzystość jest jednocześnie postulatem wypływającym z założeń racjonalnej techniki budżetowej i jako taki jest niezależny od warunków społeczno-gospodarczych”⁴.

* j.gliniecka@ug.edu.pl

¹ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.).

² S. Głąbiński, *Nauka skarbowości*, Warszawa–Lwów 1925, s. 147.

³ M. Małek, *Budżet*, [w:] *Encyklopedia Nauk Politycznych*, z. 4 z 1936 r., s. 558.

⁴ M. Weralski, *Budżet państwowy*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych PRL*, t. II: *Instytucje budżetowe*, Ossolineum 1982, s. 48.

Nie da się nie dostrzec, że zasada przejrzystości gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi jest wartością, która wsparta zasadą jawności wpływa na stopień wiarygodności i przewidywalności działań w gospodarce finansowej. Jest zbieżną z ideą gospodarki rynkowej wartością samą w sobie. Dostarczanie informacji na temat procesu podejmowania decyzji i odpowiednia komunikacja z otoczeniem powodują, że wybory i decyzje dysponentów publicznymi środkami pieniężnymi są lepiej rozumiane, co stabilizuje oczekiwania wobec nich, a zarazem zwiększa efektywność prowadzonej polityki finansowej. Ponieważ pojęcie „przejrzystości” nie zostało normatywnie określone, wobec tego o regule przejrzystości w polskim systemie finansowym możemy mówić tylko w oparciu o subiektywne jej rozumienie. Przejrzystość można rozumieć jako cechę ustawy o finansach publicznych, która czyni z niej dokument komunikatywny, klarowny, logicznie uporządkowany, przystępny; przejrzystość jest przeciwieństwem niezrozumienia, zamętu, niejasnego powiązania ze sobą różnych elementów. Zasada przejrzystości gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi przejawia się w zharmonizowanych wymogach mających na celu zapewnienie niezbędnych i wystarczających informacji dotyczących tej gospodarki. Wymaga zatem, by informacje dostarczane o gromadzeniu i wydatkowaniu publicznych środków pieniężnych były adekwatne do oczekiwań publiczności. Ważne również jest to, by były one przekazywane w ustandaryzowany sposób, co każe z kolei zwrócić uwagę na niezbędność jednoznaczności pojęć używanych w każdej dziedzinie, a zatem również i w tym zakresie. Szczególnie, że w prawie finansowym liczba pojęć jest znaczna, zagadnienia są skomplikowane i powiązane nie tylko wzajemnie, ale także z innymi zewnętrznymi dziedzinami i bardzo wiele skutków społecznych zależy od prawidłowej i jednoznacznej interpretacji pojęć przez rozbudowany system organów finansowych. W tej sytuacji chaos pojęciowy byłby niezwykle szkodliwy zarówno społecznie, jak politycznie.

W sferze gospodarki budżetowej tak rozumiana przejrzystość w sposób oczywisty wiąże się ze szczegółowością klasyfikacji dochodów i wydatków budżetowych, o której np. R. Rybarski napisał, że „minimum szczegółowości budżetu jest związane z samą jego istotą”⁵. W tym zakresie ciągle aktualnym problemem jest stopień szczegółowości owej klasyfikacji wyrażający się przede wszystkim w liczbie i rodzaju podziałek budżetowych. Jest pewne, że rozwiązania krańcowe, tzn. budżet bez klasyfikacji i budżet z nadmiernie rozbudowaną klasyfikacją, są nie do przyjęcia, zwłaszcza z punktu widzenia omawianej tu reguły przejrzystości. Budżet pozbawiony klasyfikacji, bez podziału na rodzaje dochodów i wydatków, wyrażający się w jednej ogólnej kwocie dochodów i w jednej ogólnej kwocie wydatków, byłby budżetem pozornym. Przejrzystość jego treści w ogóle by nie istniała, co jednocześnie każe zwrócić uwagę i na to, że nie tylko liczba podziałek klasyfikacji określająca szczegółowość budżetu jest wyznacznikiem jego przejrzystości. Sprawą bodajże ważniejszą jest treść zawarta w poszczególnych

⁵ R. Rybarski, *Nauka skarbowości*, Warszawa 1935, s. 33.

podziałkach klasyfikacyjnych. Pozostawienie w jednej podziałce klasyfikacyjnej ważnej grupy wydatków budżetowych, np. na oświatę, należy ocenić negatywnie z punktu widzenia omawianej tu zasady i przeciwnie: wielka szczegółowość podziału wydatków kancelaryjnych jest bez znaczenia dla jasności budżetu.

Na drugim krańcu można umieścić budżet z bardzo rozwiniętą szczegółowością, z licznymi i wielopoziomowymi podziałkami klasyfikacji dochodów i wydatków. Zrozumienie prawdziwej treści takiego budżetu byłoby także poważnie utrudnione, czy wręcz niemożliwe dla przeciętnego czytelnika, a nawet członka organu przedstawicielskiego (parlamentu albo rady jednostki samorządu terytorialnego), niebędącego ekspertem w sprawach budżetowych. W takich okolicznościach niezbędne wydaje się poszukiwanie rozwiązania kompromisowego, co jednak wcale nie jest takie łatwe, ponieważ zależy od wielu warunków miejsca i czasu. Nie mniej jednak, jeżeli budżet ma być dokumentem, względnie chociażby, przejrzystym, szczegółowość musi być wypadkową między jego czytelnością a wymogami prawnopolitycznymi. Warto bowiem w tym miejscu zwrócić uwagę, że i to znaczenie szczegółowości budżetu – prawnopolityczne – nie może być pominięte. W sensie prawnym klasyfikacja budżetu określa obowiązki wykonawców budżetu w dziedzinie dochodów i ich maksymalne uprawnienia w dziedzinie wydatków. Ten prawny aspekt jest ściśle związany ze znaczeniem politycznym szczegółowości, przede wszystkim wydatków, stwarzając dla poszczególnych dysponentów publicznymi środkami pieniężnymi nieprzekraczalne granice ich dokonywania. Ten aspekt polityczny szczegółowości klasyfikacji wydatków budżetu występuje zarówno w parlamencie, jak i w organach przedstawicielskich poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego, gdzie różne partie polityczne w różny sposób chciałyby widzieć podział środków finansowych na wydatki budżetowe.

Aby uzyskać odpowiedź na pytanie, czy i w jakim stopniu w polskim ustawodawstwie finansowym (budżetowym) występuje zasada przejrzystości, należy przedstawić szczegółowość tego budżetu.

O klasyfikacji budżetowej w ustawie o finansach publicznych z 2009 r. mowa jest kilkakrotnie, a to w art. 39, 41, 114, 116, 119, 235, 236.

W art. 39 ust. 1 mówi się, że dochody i wydatki publiczne oraz przychody jednostek sektora finansów publicznych pochodzące z prowadzonej przez nie działalności, z innych źródeł, a także środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), jak i inne niż wymienione wyżej środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, a niepodlegające zwrotowi, klasyfikuje się według działów i rozdziałów określających rodzaj działalności oraz paragrafów określających rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku oraz środków zagranicznych, o których wspomniano wyżej. Wydatki publiczne klasyfikuje się również według dodatkowej klasyfikacji określającej kody wydatków strukturalnych. Minister Finansów może także, w drodze rozporządzenia,

określić wykaz zadań budżetowych grupujących wydatki według celów (art. 41 ust. 3).

Przychody budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych pochodzące ze sprzedaży papierów wartościowych, prywatyzacji majątku Skarbu Państwa oraz majątku jednostek samorządu terytorialnego, ze spłat pożyczek i kredytów udzielonych ze środków publicznych, z otrzymanych pożyczek i kredytów, z innych operacji finansowych oraz rozchody publiczne, w tym rozchody budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego klasyfikuje się według paragrafów określających źródło przychodu lub rodzaj rozchodu. Minister Finansów określa szczegółową klasyfikację dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków zagranicznych, o których wcześniej wspomniano, z uwzględnieniem Polskiej Klasyfikacji Działalności; określa również szczegółową klasyfikację wydatków strukturalnych, uwzględniając potrzebę identyfikacji takich wydatków, ponoszonych przez jednostki sektora finansów publicznych; może wreszcie określić klasyfikację wydatków o większej niż wspomniana szczegółowości dla zadań z zakresu bezpieczeństwa wewnętrznego i zewnętrznego, z uwzględnieniem specyfiki jednostek realizujących zadania z tego zakresu.

Artykuł 114 mówi o podziale budżetu państwa na części. Części odpowiadają organom władzy publicznej, kontroli, sądom, trybunałom oraz takim organom publicznym, jak Kancelaria Sejmu, Kancelaria Senatu, Kancelaria Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej, Najwyższa Izba Kontroli, Sąd Najwyższy, Krajowa Rada Sądownictwa, Rzecznik Praw Obywatelskich, Rzecznik Praw Dziecka, Krajowa Rada Radiofonii i Telewizji, Generalny Inspektor Ochrony Danych Osobowych, Instytut Pamięi Narodowej – Komisja Ścigania Zbrodni przeciwko Narodowi Polskiemu, Krajowe Biuro Wyborcze i Państwowa Inspekcja Pracy, przy czym dla poszczególnych działów administracji rządowej oraz dla urzędów nadzorowanych przez Prezesa Rady Ministrów ustala się odpowiednio odrębne części budżetu.

W ujęciu przedmiotowym części budżetu państwa określają subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego, rezerwę ogólną, rezerwy celowe, obsługę długu Skarbu Państwa, środki własne Unii Europejskiej, przychody i rozchody związane z finansowaniem potrzeb pożyczkowych budżetu państwa oraz wpłaty nadwyżki środków finansowych agencji wykonawczych. W uzasadnionych przypadkach w budżecie państwa mogą być tworzone części o charakterze podmiotowo-przedmiotowym przeznaczone dla urzędów centralnych nadzorowanych przez ministra, państwowych jednostek organizacyjnych niebędących organami władzy lub administracji rządowej oraz dla zadań ogólnych, jeżeli ich wyodrębnienie jest uzasadnione koniecznością zapewnienia bieżącej kontroli dochodów lub wydatków.

Wydatki budżetu państwa ujmują się w podziale na części, działy i rozdziały klasyfikacji budżetowej wydatków oraz grupy wydatków, z wyodrębnieniem wydatków przeznaczonych na:

- 1) realizację projektów pomocy technicznej programów finansowanych z udziałem środków europejskich i środków przeznaczonych na realizację:
 - a) programów w ramach celu Europejska Współpraca Terytorialna,
 - b) programów, o których mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1638/2006 z dnia 24 października 2006 r. określającym przepisy ogólne w sprawie ustanowienia Europejskiego Instrumentu Sąsiedztwa i Partnerstwa (Dz. Urz. UE L 310 z 09.11.2006, s. 1) oraz programów Europejskiego Instrumentu Sąsiedztwa,
 - c) Norweskiego Mechanizmu Finansowego 2004–2009 i Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego 2004–2009;
- 2) współfinansowanie realizacji programów finansowanych z udziałem środków europejskich i wpłat do wspólnych budżetów pomocy technicznej programów finansowanych z udziałem środków przeznaczonych na realizację programów, o których była mowa wyżej;
- 3) realizację Norweskiego Mechanizmu Finansowego 2004–2009 i Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego 2004–2009.

Dochody budżetu środków europejskich ujmują się w ustawie budżetowej według części klasyfikacji budżetowej oraz programów finansowanych z udziałem środków europejskich, natomiast wydatki tego budżetu ujmują się w podziale na: części i działy klasyfikacji wydatków oraz programy finansowane z udziałem środków europejskich w ramach części i działów klasyfikacji wydatków (art. 119). W trakcie wykonywania budżetu środków europejskich wydatki dokonywane w ramach płatności są klasyfikowane w podziale na części, działy, rozdziały i paragrafy klasyfikacji wydatków.

Artykuł 235 ustawy o finansach publicznych dotyczy klasyfikacji budżetowej stosowanej w uchwałach budżetowych jednostek samorządu terytorialnego. Przewiduje się w nim, iż prognozowane dochody bieżące (przez które należy rozumieć dochody budżetowe niebędące dochodami majątkowymi) i majątkowe (do których zalicza się dotacje i środki przeznaczone na inwestycje, dochody ze sprzedaży majątku oraz dochody z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności) jednostek samorządu terytorialnego ujmują się w podziale według ich źródeł. Dotyczy to w szczególności następujących rodzajów dochodów: z tytułu dotacji i środków na finansowanie wydatków na realizację zadań finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi, innych niż wskazane wyżej.

W planie wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego natomiast wyszczególnia się, w układzie działów i rozdziałów klasyfikacji budżetowej, planowane kwoty wydatków bieżących i wydatków majątkowych, przy czym przez wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego należy rozumieć wydatki budżetowe niebędące wydatkami majątkowymi. W planie wydatków bieżących wyodrębnia się w układzie działów i rozdziałów: wydatki jednostek budżetowych na wynagrodzenia i składki od nich naliczane oraz wydatki związane z realizacją ich statutowych zadań; dotacje na zadania bieżące; świadczenia na rzecz osób fizycznych; wydatki na programy finansowane z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi, innych niż wskazane wyżej, w części związanej z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego; wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego, przypadające do spłaty w danym roku budżetowym oraz obsługę długu jednostki samorządu terytorialnego. W planie wydatków majątkowych zaś wyodrębnia się w układzie działów i rozdziałów wydatki na inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym na programy finansowane z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi, innych niż wskazane wyżej w części związanej z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego; zakup i objęcie akcji i udziałów oraz wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego.

Dodać można, że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może ustalić większą niż zaprezentowana szczegółowość planu dochodów i wydatków budżetu.

Z powyższego przeglądu widać, że samo zrozumienie systemu zasad regulujących szczegółowość budżetu nie jest rzeczą prostą, ponieważ wraca się do nich w ustawie o finansach publicznych kilkakrotnie, w różnych nieco ujęciach i w różnych miejscach, bo w rozdziale dotyczącym jawności i przejrzystości finansów publicznych, dotyczącym ustawy budżetowej i uchwały budżetowej. Przy tym zasady dotyczące szczegółowości budżetów samorządowych ujęte są odrębnie. Nie wchodząc w merytoryczną dyskusję co do słuszności rozwiązania zasady szczegółowości budżetu publicznego w sposób wyżej podany, trzeba zauważyć, że rozwiązanie to nie odpowiada zasadzie przejrzystości. Dla przykładu można przytoczyć fakt, że obok podziału oznaczonego symbolami niekiedy stosowany jest podział bez określania kryteriów klasyfikacyjnych („według kodów”, „według celów”, „według źródeł dochodów”), a także i to, że wyraźne określenie art. 39, iż dochody i wydatki publiczne dzielą się na działy, rozdziały i paragrafy, okazuje się niepełne, ponieważ (art. 114) istnieje także w budżecie państwa ich

podział na części. Trudno też zrozumieć, że raz ustala się, iż dochody i wydatki budżetu państwa ujmują się w ustawie budżetowej według działów, rozdziałów i paragrafów klasyfikacji budżetowej (art. 39), innym razem (art. 114), iż klasyfikuje się je według części, działów, rozdziałów, paragrafów oraz grup wydatków.

Nie chcę dyskutować ze słusnością tych rozwiązań, bo mówię o przejrzystości stworzonego przez nie systemu klasyfikacyjnego, w odniesieniu do którego trzeba za to wyraźnie stwierdzić, przejrzystości tej brakuje. Proklamowana przez ustawodawcę ogólna zasada przejrzystości w sferze gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi się nie broni. Można o niej mówić jedynie w odniesieniu do niektórych fragmentów tego sektora, natomiast nie da się jej potwierdzić w odniesieniu do całości tej gospodarki.

Gospodarka publicznymi środkami pieniężnymi jest jawna.

Zasada jawności w gospodarowaniu publicznymi środkami pieniężnymi ma dwa aspekty: polityczny i ekonomiczny. Potrzeba informacji o działalności państwa w sektorze finansów publicznych, o założeniach, przesłankach i przewidywanych skutkach polityki finansowej jest związana z demokratyczną kontrolą nad nią. Ma ona chronić przed wpływami grup interesu (gospodarczych, społecznych) w określaniu jej priorytetów.

W innej płaszczyźnie jawność działalności państwa w wymiarze finansowym, w sferze prowadzonej polityki finansowej (budżetowej) wiąże się z powołaną wcześniej regułą przejrzystości. Publiczne wyjaśnianie przez jakąkolwiek jednostkę dysponującą publicznymi środkami pieniężnymi swoich wyborów i decyzji w sektorze finansów publicznych, jak również przesłanek i założeń polityki finansowej i jej skutków można traktować również jako sedno odpowiedzialności demokratycznej⁶. Trudności w prowadzeniu dobrej polityki informacyjnej sprowadzają się do potrzeby wyważenia jej wpływu na mechanizmy rynkowe.

W literaturze przedmiotu podkreśla się, że jawność w gospodarowaniu publicznymi środkami pieniężnymi może mieć znaczenie zarówno formalne jak i materialne. Od strony formalnej jest ona realizowana poprzez udostępnianie publiczności przebiegu prac związanych z procedurą budżetową, danych cyfrowych i dokumentów dotyczących finansów publicznych⁷. Jawność w sensie materialnym oznacza możliwość faktycznego poznania i zrozumienia procesów, składających się na publiczne gospodarowanie środkami pieniężnymi, z czym wiąże się ich jasność i czytelność merytoryczna, co w praktyce jest złożone i wiele trudniejsze do realizacji niż jawność formalna. Kanon ten może być realizowany

⁶ Por.: K. Baran, *Niezależność versus odpowiedzialność*, „Nowe Życie Gospodarcze” 2001, nr 20; W. Miśsiąg, A. Niedzielski, *Jawność i przejrzystość finansów publicznych w Polsce w świetle standardów Międzynarodowego Funduszu Walutowego*, Raport Instytutu Badań nad Gospodarką Rynkową 2001, s. 5

⁷ Por. R. Rybarski, *Nauka skarbowości*, s. 33.

jedynie wówczas, gdy gromadzenie i wydatkowanie publicznych środków pieniężnych jest przedstawiane w sposób przejrzysty⁸.

Zasada jawności gospodarki publicznymi środkami pieniężnymi jest regułą, która musi być bezwzględnie przestrzegana przez jakąkolwiek jednostkę dysponującą publicznymi środkami finansowymi. Wydatkujący środki publiczne podlegają bowiem kontroli odpowiednich urzędów, kontroli politycznej oraz kontroli ze strony samych obywateli, jako że w demokratycznym państwie prawnym wyborcy, będący przecież podatnikami, mają prawo wiedzieć, jak ich przedstawiciele (posłowie, radni) oceniają gospodarowanie przez władze wykonawcze środkami publicznymi, pochodzącymi z ich zobowiązań podatkowych⁹. Na tym tle warto dodać, że pojęcie „publicznych środków finansowych” należy traktować szeroko jako wszelkie procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowywaniem¹⁰, a informację publiczną może stanowić także treść umów cywilnoprawnych dotyczących owych środków¹¹.

Jakakolwiek reglamentacja informacji o wykonywaniu zadań publicznych musi być podyktowana racjami znajdującymi swoje uzasadnienie w Konstytucji RP. Uregulowania dotyczące informacji publicznej stanowią bowiem wyraz realizacji prawa do informacji wywodzącego się z ustawy zasadniczej¹². Te rozwiązania, które wynikają z ustawy o finansach publicznych, mają charakter systemowy i świadczą o woli ustawodawcy do realizowania w ustawodawstwie zwykłym konstytucyjnego prawa obywateli do informacji (jako publicznego prawa podmiotowego) o działalności organów władzy publicznej (art. 61 Konstytucji). Jakkolwiek prawo to nie ma bezwzględnego charakteru i Konstytucja dopuszcza w sytuacjach wyjątkowych (art. 61 ust. 3) jego ograniczenie w drodze ustawy, to regulacja ta świadczy o tym, że wyjątki od zasady jawności muszą wynikać z przepisów ustawowych, a podyktowane być mogą jedynie ochroną wolności i praw innych osób, podmiotów gospodarczych oraz ochroną porządku publicznego, bezpieczeństwa i ważnego interesu gospodarczego państwa¹³.

Na tym tle da się stwierdzić, że od zasady jawności finansów publicznych przewiduje się jedynie dwa wyjątki. Jawność może być wyłączona w stosunku do środków publicznych, których pochodzenie lub przeznaczenie zostało uznane za informację niejawną lub jeśli wynika to z obowiązujących Rzeczpospolitą

⁸ Por. L. Lipiec-Warzecha, *Ustawa o finansach publicznych – Komentarz*, Warszawa 2011, s. 151.

⁹ Por. wyrok NSA - III SA 1901/00; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (do 31.12. 2003 r.) w Warszawie z dnia 3 grudnia 1999 r., III SA 1699/99 (niepubl.); por. też J. Gliniecka, *Zasada racjonalnego wydatkowania środków publicznych*, „Gdańskie Studia Prawnicze” 2012, t. XVII, s. 93-104.

¹⁰ Por. I. Kamińska, M. Rozbicka-Ostrowska, *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz praktyczny*, LexisNexis, Warszawa 2008, s. 66.

¹¹ Tak w wyroku WSA w Poznaniu z dnia 8 lipca 2008 r. IV SA/Po 224/06 (niepubl.).

¹² Por. wyrok WSA w Gliwicach – IV SAB/GI 73/12 (niepubl.).

¹³ Por. wyrok TK z dnia 16 września 2002 r., K 38/01, OTK-A 2002, nr 5, poz. 59; wyrok NSA w Warszawie z dnia 7 marca 2003 r., II SA 3572/02, „Wokanda” 2003, nr 10, s. 35; wyrok WSA w Warszawie z dnia 22 sierpnia 2008 r., II SAB/Wa 193/05, Legalis.

umów międzynarodowych¹⁴. Zasady ochrony informacji, których nieuprawnione ujawnienie spowodowałoby lub mogłoby spowodować szkody dla Rzeczypospolitej Polskiej albo byłoby z punktu widzenia jej interesów niekorzystne, także w trakcie ich opracowywania oraz niezależnie od formy i sposobu ich wyrażania, określa ustawa z dnia 5 sierpnia 2010 r. o ochronie informacji niejawnych¹⁵. Informacje niejawne mogą być udostępnione wyłącznie osobie dającej rękojmiej zachowania tajemnicy i tylko w zakresie niezbędnym do wykonywania przez nią pracy lub pełnienia służby na zajmowanym stanowisku albo wykonywania czynności zleconych.

Ograniczenie jawności, jak wspomniano, może również wynikać z umów międzynarodowych, które Polska zawarła m.in. ze Słowacją¹⁶, Łotwą¹⁷, Hiszpanią¹⁸, Wielką Brytanią¹⁹ czy Francją²⁰. Konsekwencje zasady jawności przedstawiono dodatkowo w art. 35 ustawy o finansach publicznych, który zabrania stosowania w umowach zawieranych przez podmioty publiczne z podmiotami prywatnymi klauzul wyłączających jawność ze względu na tajemnicę przedsiębiorstwa. Umowy takie uważa się za niezastrzeżone, gdy są zawierane przez jednostki sektora finansów publicznych lub inne podmioty i o ile są realizowane ze środków publicznych, co ma wykluczać zmianę zakresu uprawnień i obowiązków wynikających z prawa publicznego przez umowy cywilnoprawne. Wyłączenie nie dotyczy informacji technicznych, technologicznych²¹, organizacyjnych przedsiębiorstwa²², lub innych posiadających wartość gospodarczą, w rozumieniu ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji²³, co do których przedsiębiorca podjął niezbędne działania w celu zachowania ich poufności w zakresie, w jakim ich przekazanie, ujawnienie lub wykorzystanie albo ich nabycie od osoby nieuprawnionej mogłoby zagrażać lub naruszać interes przedsiębiorcy, lub w przypadku gdy jednostka sektora finansów publicznych wykaze, że informacja stanowi tajemni-

¹⁴ Por. wyrok WSA w Poznaniu- IV SA/Po 212/06 (niepubl.).

¹⁵ Dz. U. Nr 182, poz. 228 ze zm.

¹⁶ Por. umowa z dnia 29 lipca 2002 r. między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Słowackiej o wzajemnej ochronie informacji niejawnych (Dz. U. z 2004 r., Nr 117, poz. 1214).

¹⁷ Por. umowa z dnia 26 lutego 2003 r. między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Łotewskiej o wzajemnej ochronie informacji niejawnych (Dz. U. z 2004 r., Nr 221, poz. 2242).

¹⁸ Por. umowa z dnia 18 kwietnia 2006 r. między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Hiszpanii o wzajemnej ochronie informacji niejawnych (Dz. U. z 2007 r., Nr 141, poz. 994).

¹⁹ Por. umowa z dnia 18 sierpnia 2006 r. między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii północnej o wzajemnej ochronie informacji niejawnych (Dz. U. z 2007 r., Nr 140, poz. 985).

²⁰ Por. umowa z dnia 28 maja 2008 r. między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Francuskiej o wzajemnej ochronie informacji niejawnych (Dz. U. z 2009 r., Nr 49, poz. 394).

²¹ Powszechnie przyjmuje się, że informacja ma charakter technologiczny, kiedy dotyczy najogólniej rozumianych sposobów wytwarzania, formuł chemicznych, wzorów i metod działania.

²² Tego typu informacje obejmują np. dane dotyczące struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa, organizacji pracy, zasad finansowania działalności czy zasad wynagradzania pracowników.

²³ Ustawa z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji (tekst jedn. Dz. U. z 2003 r. Nr 153, poz. 1503 ze zm.).

cę przedsiębiorstwa z uwagi na to, że wymaga tego istotny interes publiczny lub ważny interes państwa. By określona informacja mogła być uznana za tajemnicę przedsiębiorstwa, musi zatem spełniać łącznie trzy warunki: mieć charakter techniczny, technologiczny lub organizacyjny przedsiębiorstwa, nie została ujawniona, a także podjęto w stosunku do niej niezbędne działania w celu zachowania poufności. Na tym tle jest jasne, że zakresem tajemnicy nie mogą być objęte informacje powszechnie znane lub takie, o których treści każdy nimi zainteresowany może legalnie się dowiedzieć²⁴, a „tajemnica” nie traci swego charakteru przez to, że zna ją pewien ograniczony krąg osób zobowiązanych do dyskrecji w tej sprawie, jak np. pracownicy przedsiębiorstwa²⁵. Natomiast informacja traci status „tajemnicy” i przechodzi do tzw. domeny publicznej wówczas, gdy została ujawniona w taki sposób, że każdy zainteresowany może się z nią zapoznać bez potrzeby uzyskiwania zgody podmiotu uprawnionego.

Ujawnienie tajemnicy może polegać zarówno na działaniu, jak i na zaniechaniu. Ujawnienie tajemnicy polega na udostępnieniu treści chronionej tajemnicą osobie trzeciej, która nie posiada uprawnienia do zapoznania się z danymi objętymi tajemnicą. Ujawnienie tajemnicy musi nastąpić wobec konkretnej osoby, która musi się z chronionymi tajemnicą treściami zapoznać. Udostępnienie chronionych danych w sposób potencjalnie umożliwiający zapoznanie się z nimi osobom nieupoważnionym może być rozpatrywane jedynie jako usiłowanie²⁶.

Działanie zagrażające lub naruszające interes innego przedsiębiorcy lub klienta, np. naruszenie tajemnicy przedsiębiorstwa, jako sprzeczne z dobrymi obyczajami jest czynem nieuczciwej konkurencji. Nie stanowi go działanie kogoś, kto nabył od nieuprawnionego, w dobrej wierze, na podstawie odpłatnej czynności prawnej, informacje stanowiące tajemnicę przedsiębiorstwa (por. art. 11 ust. 3 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji)²⁷. Na tym tle nie można jednak sformułować poglądu, że dobra wiara, związana ze zdarzeniem stanowiącym przesłankę wystąpienia określonego skutku prawnego, chroniona jest o tyle, o ile istnieje norma prawna określająca wprost dobro chronione i zakres przysługującej względem niego kompetencji podmiotu uprawnionego²⁸. Natomiast zwraca uwagę, że pojęcie dobrej wiary jest wartością funkcjonalnie związaną z zasadą „nieuczciwej konkurencji”.

²⁴ Por. A. Barczak, *Prawnokarna ochrona tajemnicy gospodarczej. Próba analizy prawnoporównawczej*, „Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych” 2000, nr 1, s. 277; P. Bogdalski, *Tajemnica przedsiębiorstwa – zagadnienia konstrukcyjne*, „Monitor Prawniczy” 1997, nr 6, s. 228. Por. też: wyrok sądu ochrony konkurencji i konsumentów z dnia 7 października 2002 r., XVII Ama 78/01, Dz. Urz. UOKiK 2002 r., nr 5, poz. 224; wyrok SN z dnia 3 października 2000 r., I CKN 304/00, OSNC 2001, nr 4, poz. 59.

²⁵ Por. wyrok SN z dnia 3 października 2000 r., I CKN 304/00, OSNC 2001 r., nr 4, poz. 59.

²⁶ Por. A. Barczak, *Prawnokarna ochrona...*

²⁷ Na temat karnoprawnej odpowiedzialności takich działań por. E. Czarny-Drożdżejko, *Karna ochrona uczciwości konkurencji*, „Czasopismo Prawa Karnego i Nauk Penalnych” 1999, nr 2, s. 5.

²⁸ Por. J. Jankowiak, *Prawo odmowy wykonywania pracy niebezpiecznej a konstrukcja zagrożenia w art. 210 kodeksu pracy*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 12, s. 76; P. Bogdalski, *Tajemnica przedsiębiorstwa...*

Ochrona tajemnicy przedsiębiorstwa wymaga, jak wspomniano, podjęcia przez przedsiębiorcę niezbędnych działań np. porządkowych, organizacyjno-technicznych czy innych zmierzających do zobligowania pracowników do zachowań dyskrecjonalnych²⁹.

W tym miejscu wypadnie przypomnieć, o czym wcześniej wspomniano, że na prawo do ochrony tajemnicy przedsiębiorstwa może także powoływać się jednostka organizacyjna sektora finansów publicznych, wywodząc je z istotnego interesu publicznego lub ważnego interesu państwa.

Pojęcie interesu publicznego jest pojęciem niejednoznacznym, wewnątrznie złożonym, a także bardziej niż inne zewnętrznie uwarunkowanym, co utrudnia próby określenia jego treści. Trudności te pogłębia pewien sceptycyzm, co do przydatności tego pojęcia w obowiązującym porządku prawnym jako kategorii treściowo pustej i w związku z tym mało wskazanej jako dyrektywa w funkcjonowaniu podmiotów publicznych³⁰. Nie bez znaczenia jest też przekonanie, że „wymogi interesu publicznego ulegają [...] zmianie w każdej niemal instytucji prawnej”, co uniemożliwia ujęcie tego pojęcia w ogólny system³¹. Wszystko to jednak nie wyklucza prób ustalania treści i normatywnego wyrazu tego pojęcia³². Niektórym z nich warto się przyjrzeć.

Poglądy na temat charakteru i treści pojęcia interesu publicznego ewoluowały. Pierwsze próby w tym zakresie opierały się na przeciwstawianiu interesu prywatnego i interesu publicznego³³. Koncepcja publicznych praw podmiotowych, będąca emanacją doktryny liberalnego państwa prawnego, stworzyła płaszczyznę do innej analizy pozycji jednostki w państwie i charakteru jej interesów, sytuując je w sferze równoległości i wspólnoty z interesem publicznym³⁴.

W ustalaniu treści pojęcia interesu publicznego swoje miejsce miała także koncepcja stosunku tego interesu do swobód i wolności jednostki³⁵. Złożoność tej relacji wiąże się z jej ambiwalentnym charakterem; wolność jednostki jest wartością jednocześnie tworzącą pojęcie interesu publicznego i ograniczaną z uwagi na ów interes.

²⁹ Por. wyrok SN z dnia 3 października 2000 r., I CKN 304/00, OSN 2001, nr 4, poz. 59.

³⁰ Por. A.M. Bering, *Der Vertreter des öffentlichen Interesses im deutschen Verwaltungsprozess*, „Verwaltungsarchiv” 1959, z. 2, s. 160–161.

³¹ Por. E. Modliński, *Pojęcie interesu publicznego w prawie administracyjnym*, Warszawa 1932, s. 13; podobnie W.A.R. Leys, *The Relevance and Generality of „The Public Interest”*, [w:] *The Public Interest*, Yearbook of The American Society of Political and Legal Philosophy, Atherton Press, New York 1962, s. 25.

³² Zdaniem J. Langa pojęcie interesu publicznego można traktować jako relację między jakimś stanem obiektywnym a oceną tego stanu z punktu widzenia korzyści rozumianych jako wartości (kulturowe, społeczne czy ekonomiczne); por. J. Lang, *Struktura prawna skargi w prawie administracyjnym*, Wrocław 1972, s. 100 i n.

³³ Por. B. Wasiutyński, *Nauka administracji i prawo administracyjne (według wykładów na Uniwersytecie Warszawskim)*, Warszawa 1926, s. 120; J. Służewski, *Postępowanie administracyjne*, Warszawa 1974, s. 132.

³⁴ Por. E. Krüger, *Die Lehre vom „öffentlichen Interesse” in der Verwaltungswissenschaften*, 1932, s. 34.

³⁵ Por. H.H. Rupp, *Wohl der Allgemeinheit und öffentliche Interessen-Bedeutung der Begriffe im Verwaltungsrecht*, [w:] *Wohl der Allgemeinheit und öffentliche Interesse*, Schriftenreihe der Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer, Bd. 39, Berlin 1968, s. 117.

Koncepcja interesu publicznego jako „balansu interesów” to pogląd, którego nie można w tym przeglądzie pominąć³⁶. Opiera się ona na postrzeganiu społeczeństwa jako zbioru grup o zróżnicowanych interesach i dążeniach i potrzebie kompromisu między nimi. Zarazem jednak przyjmuje się, że interes publiczny to interes większości³⁷, wielu lub większości, nigdy jednostki³⁸.

Pojęcie interesu publicznego bywa też rozpatrywane w relacji do interesu państwa. Tu dominuje pogląd o braku tożsamości między nimi, silnie akcentowany zwłaszcza we współczesnych doktrynach amerykańskich odnoszących się do polityki i działań politycznych³⁹, gdzie interes publiczny traktuje się jako model etycznej oceny zgodności działań państwa z dobrem ogółu. Nie utożsamiając interesu publicznego z polityką, uważa się go zarazem za ważny jej element.

Treść pojęcia „interes publiczny” bywa też formułowana przez pryzmat związku z systemem wartości i wówczas pojęcie interesu publicznego określane jest w drodze odwołania się do tego systemu. Konsekwencją zastosowania takiej formuły jest jednak nadanie definiowanemu pojęciu znamienia względności. Głębszej barwy cecha ta nabiera wskutek relatywizacji pojęcia „interes” do pewnej podstawy aksjologicznej⁴⁰.

Niekiedy pojęcie interesu publicznego bywa rozumiane jako wartość uzyskana w efekcie odpowiednio zastosowanej przez państwo procedury ustanowionej zgodnie z celami i interesami społeczeństwa. Teoretycy stojący na gruncie procedury jako elementu określającego istotę interesu publicznego doceniają jej znaczenie zwłaszcza w procesie uzgadniania sprzecznych interesów stron⁴¹. U podstaw tej grupy poglądów leży zatem uznanie konfliktowego charakteru interesów jako cechy współczesnego społeczeństwa.

Na tle tych poglądów łatwo daje się stwierdzić, że pojęcie „interesu publicznego” jest kategorią oceną, dynamiczną, balansem zmiennych wartości określonego społeczeństwa w określonym miejscu i czasie, które może być przedstawiane w sensie opisowym⁴². Wiąże się z trudną do osiągnięcia umiejętnością strategicznego przewidywania możliwie wszystkich skutków działania⁴³.

³⁶ Por. E.S. Redford, *The Protection of the Public Interest with Special Reference to Administrative Regulation*, [w:] „The American Political Science Review” 1954, t. XLVIII, s. 1104.

³⁷ Por. G. Düring, *Die konstaten Voraussetzungen des Begriffs „öffentliches Interesse”*, München 1949, s. 68 i n.

³⁸ Por. J. Lang, *Struktura prawna...*, s. 109.

³⁹ Por. W. Friedmann, *The Changing Content of Public Interest: Some Comments on Harold D. Lasswell*, [w:] *The Public Interest*, Yearbook of The American Society of Political and Legal Philosophy, Atherton Press, New York 1962, s. 86.

⁴⁰ Por. A.Z. Kamiński, *Niedialektyczna koncepcja planowania i interes społeczny*, [w:] *Gospodarka i demokracja*, red. W. Morawski, Warszawa 1983, s. 135.

⁴¹ Por. W.A.R. Leys, *The relevance...*, s. 240; H. D. Lasswell, *The Public Interest: Proposing Principles of Content and Procedure*, [w:] *The Public Interest*, Yearbook of The American Society of Political and Legal Philosophy, Atherton Press, New York 1962, s. 64.

⁴² Por. F.E. Oppenheim, *Self-interest and Public Interest*, „Political Theory” 1975, t. 3, nr 3, s. 270.

⁴³ Por. M. Wyrzykowski, *Pojęcie interesu społecznego w prawie administracyjnym*, Warszawa 1986, s. 47.

Wracając do kwestii zasadniczej, można w tym miejscu przypomnieć, że zasada jawności gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi zrodziła się w momencie opublikowania pierwszych budżetów państwowych, co miało miejsce w XVIII w. zarówno w Polsce, jak i we Francji. Warto dodać, że wcześniej obowiązywała zasada tajności skarbu, która miała ułatwiać, w myśl jej zwolenników, działania państwa w polityce wewnętrznej i zagranicznej⁴⁴. Szczególny udział Francji w rozwoju instytucji budżetu polegał przede wszystkim na określeniu metod konstruowania i wykonywania budżetu, co w konsekwencji zapoczątkowało formułowanie zasad budżetowych i procedury budżetowej. We Francji wykształciła się też instytucja prowizoriów budżetowych, która umożliwiawała prowadzenie polityki budżetowej w przypadku nieuchwalenia budżetu państwa w wymaganym terminie. Tutaj również zrodziła się instytucja przenoszenia kwot pieniężnych w ciągu roku w ramach danej podziałki klasyfikacji budżetowej (*virement*), bez konieczności uzyskiwania na to każdorazowo zgody parlamentu⁴⁵. W Polsce zasady prawa budżetowego, wzorem rozwiązań francuskich, zostały ostatecznie ugruntowane w 1791 r. w Konstytucji 3 Maja. Postanowienia Konstytucji majowej przyznawały Sejmowi m.in. wyłączne uprawnienia do uchwalania budżetu oraz kontrolowania wykonywania ustawy budżetowej.

Na rzecz realizowania reguły jawności gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi przemawiają liczne argumenty. Można ją uznać za wręcz oczywistą we współczesnym ustroju demokratycznym, jako umożliwiającą członkom społeczeństwa orientację w tym co się dzieje ze zgromadzonymi przez nich, jako podatników, środkami pieniężnymi w budżecie. Za jawnością przemawiają też argumenty wychowawcze⁴⁶. Pozwala ona obywatelom czuć się niejako gospodarzami swego państwa, w jakimś stopniu odpowiedzialnymi za jego losy. Jawność gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi jest wyraźną przeszkodą do popełniania nadużyć; możliwość ich ujawnienia wpływa hamująco na działalność potencjalnych przestępców.

Realizacja kanonu jawności budżetu wymaga spełnienia pewnych wymogów. Przede wszystkim budżet musi być sporządzony w sposób pozwalający go prawidłowo i stosunkowo łatwo odczytać, zrozumieć i ocenić. Musi on być zatem przejrzysty, dokładny i optymalnie szczegółowy. Jednym z warunków realizacji tych postulatów jest stosowanie jednolitych zasad rachunkowości. Aby obraz gospodarki budżetowej był zgodny z rzeczywistością, był prawdziwy, budżet powinien być sporządzony z uwzględnieniem teoretycznego postulatu zupełności i jedności. Wymogiem zapewnienia jawności budżetu jest też – niewątpliwie – wolność i fachowość prasy i innych masmediów.

⁴⁴ Por. R. Rybarski, *Nauka skarbowości...*, s. 33.

⁴⁵ Por. N. Gajl, *Gospodarka budżetowa w świetle prawa porównawczego*, Warszawa 1993, s. 18–22.

⁴⁶ Por. R. Rybarski, *Nauka skarbowości...*, s. 33.

Jawność budżetu jest stosunkowo rzadko omawiana w literaturze polskiej. Jeden z autorów⁴⁷ jawność budżetu włącza do definicji budżetu jako jej niezbędny element. W prawie polskim jawność finansów publicznych jest, obok przejrzystości, traktowana jako ważna reguła generalna.

Prawo⁴⁸ przewiduje formy realizacji zasady jawności gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi. Są nimi:

- 1) jawność parlamentarnej debaty budżetowej i debat budżetowych jednostek samorządu terytorialnego;
- 2) jawność sejmowej debaty nad sprawozdaniem z wykonania budżetu państwa i debat nad sprawozdaniami budżetowymi jednostek samorządu terytorialnego;
- 3) jawność debaty nad projektem uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego;
- 4) podanie do publicznej wiadomości:
 - a) kwot dotacji udzielanych z budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego, co należy rozumieć w taki sposób, że organ administracji publicznej nie tylko nie może ograniczać jawności tego rozliczenia, ale ma obowiązek udzielenia informacji gwarantujących tę jawność⁴⁹,
 - b) zbiorczych danych dotyczących finansów publicznych,
 - c) kwot dotacji udzielanych przez państwowe fundusze celowe,
 - d) treści planów działalności, sprawozdań z wykonania planów działalności oraz oświadczeń o stanie kontroli zarządczej,
 - e) przez Ministra Finansów sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej przyjętego przez Radę Ministrów;
- 5) podanie do publicznej wiadomości przez jednostki sektora finansów publicznych informacji dotyczących:
 - a) zakresu zadań lub usług wykonywanych lub świadczonych przez jednostkę oraz wysokości środków publicznych przekazanych na ich realizację,
 - b) zasad i warunków świadczenia usług dla podmiotów uprawnionych,
 - c) zasad odpłatności za świadczone usługi;
- 6) zapewnienie radnym danej jednostki samorządu terytorialnego dostępu do:
 - a) dowodów księgowych i dokumentów inwentaryzacyjnych – z zachowaniem przepisów o rachunkowości oraz o ochronie danych osobowych,
 - b) informacji o wynikach przeprowadzonych kontroli gospodarki finansowej,
 - c) sprawozdania z wykonania planu audytu za rok poprzedni;
- 7) udostępnianie:
 - a) corocznych sprawozdań dotyczących finansów i działalności jednostek organizacyjnych należących do sektora finansów publicznych,

⁴⁷ Por. Z. Stahl, *Istota budżetu na tle rozwoju historycznego i współczesnych tendencji konstytucyjnych*, Lwów 1934, s. 89.

⁴⁸ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.).

⁴⁹ Por. wyrok WSA w Poznaniu - I SA/Po 392 (niepubl.).

- b) przez Narodowy Fundusz Zdrowia informacji o przychodach i kosztach oraz o świadczeniodawcach realizujących świadczenia opieki zdrowotnej, z którymi Fundusz zawarł umowy, o zakresie przedmiotowym umów oraz o sposobie ustalania ceny za zamówione świadczenia. Szczegółowym rozwinięciem tego obowiązku jest regulacja wynikająca z art. 135 ust. 2 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych⁵⁰. Zgodnie ze wskazanym przepisem Fundusz realizuje zasadę jawności umów przez zamieszczenie na swojej stronie internetowej informacji o każdej zawartej umowie, z uwzględnieniem maksymalnej kwoty zobowiązania Funduszu wobec świadczeniodawcy wynikającej z zawartej umowy, rodzaju, liczby i ceny zakupionych świadczeń albo rodzaju zakupionych świadczeń, liczby jednostek rozliczeniowych (miara przyjęta do określenia wartości świadczenia opieki zdrowotnej w określonym zakresie lub rodzaju, w szczególności: punkt, porada, osobodzień) wyrażających wartość świadczenia oraz cenę jednostki rozliczeniowej, a także maksymalnej kwoty jego zobowiązania wobec świadczeniodawcy wynikającej ze wszystkich zawartych umów⁵¹,
- c) przez jednostki sektora finansów publicznych wykazu podmiotów spoza sektora finansów publicznych, którym ze środków publicznych została udzielona dotacja, dofinansowanie realizacji zadania lub pożyczka, lub którym została umorzona należność wobec jednostki sektora finansów publicznych,
- d) a także podejmowania, w głosowaniu jawnym i imiennym, uchwał organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego dotyczących gospodarowania środkami publicznymi.

Jawność budżetu polega zatem na udostępnianiu jego treści społeczeństwu w etapie opracowywania projektu, uchwalania i wykonywania budżetu, dostępności obrad budżetowych oraz publikowaniu uchwalonych budżetów. Elementem jawności jest również podawanie do publicznej wiadomości istotnych danych o stanie finansów publicznych w państwie.

Warunkiem prawidłowej realizacji jawności budżetu jest właściwe zorganizowanie kontroli jego wykonania. Zgodnie z Konstytucją RP wykonanie budżetu państwa podlega kontroli Sejmu. Kontrolę tą Sejm sprawuje w drodze debat nad rocznym sprawozdaniem z wykonania budżetu. Rada Ministrów jest zobowiązana przedłożyć w terminie do 31 maja roku następującego po upływie roku budżetowego to sprawozdanie Sejmowi, przedkładając je równocześnie Najwyższej Izbie Kontroli do zaopiniowania. Ustawa o finansach publicznych określa także elementy, które powinny wchodzić w skład sprawozdania z wykonania ustawy budżetowej. Sprawozdanie to powinno mianowicie zawierać:

⁵⁰ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2008 r., nr 164, poz. 1027 ze zm.).

⁵¹ Por. wyrok WSA w Gliwicach - IV SAB/GI 68/10 (niepubl.).

- 1) dochody, wydatki oraz nadwyżkę lub deficyt;
- 2) dochody i wydatki wynikające z zamknięć rachunków budżetu państwa, sporządzone według szczegółowości i układu ustawy budżetowej;
- 3) przychody i koszty państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej;
- 4) omówienie wykonania budżetu państwa, z uwzględnieniem różnic między budżetem uchwalonym a wykonanym;
- 5) informację o realizacji wydatków, które nie wygasły z upływem roku budżetowego;
- 6) omówienie wielkości środków własnych Unii Europejskiej, z uwzględnieniem różnic między wielkościami uchwalonymi a wykonanymi;
- 7) informacje dotyczące otrzymanych i wydatkowanych środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, jednak inne niż wyżej wskazane;
- 8) informację o realizacji kwoty wydatków obliczonej zgodnie z tymczasową regułą wydatkową (art. 112aa ust. 1) oraz kwoty limitu wydatków obliczonych zgodnie ze stabilizującą regułą wydatkową (art. 112aa ust. 3);
- 9) informację o obliczeniu sumy corocznych różnic między wartością relacji wyniku nominalnego sektora *general government* do PKB oraz poziomem średniookresowego celu budżetowego określonego w Programie Konwergencji, poprzez aktualizację różnic z uwzględnieniem rewizji danych ogłaszanych przez Prezesa GUS.

Do sprawozdania rocznego Rada Ministrów dołącza sprawozdanie o przestrzeganiu zasady stanowiącej, iż łączna kwota państwowego długu publicznego oraz łączna kwota długu Skarbu Państwa powiększona o kwotę niewymagalnych zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostki sektora publicznego oraz przez Skarb Państwa nie przekraczają $\frac{3}{5}$ wartości rocznego produktu krajowego brutto w danym roku budżetowym oraz informację dotyczącą długu, deficytu, poręczeń i gwarancji publicznych.

Do przedkładanego sprawozdania Rada Ministrów jest zobowiązana dołączyć zbiorczą informację o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, która powinna zawierać (odrębnie dla każdego stopnia samorządu terytorialnego) zestawienie dochodów (według ważniejszych źródeł) i wydatków (według działów i ważniejszych rodzajów), zestawienie przychodów i wydatków samorządowych zakładów budżetowych, omówienie wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego, a także kwotę nadwyżki albo deficytu tych jednostek.

Nad tak bogatym sprawozdaniem oraz opinią o nim Najwyższej Izby Kontroli Sejm przeprowadza publicznie dostępną debatę. Tu zatem również jest zapewniona jawność budżetu publicznego. Debatą ta musi być zakończona w terminie 3 miesięcy i w tym też terminie Sejm musi podjąć uchwałę o udzieleniu lub

odmowie udzielenia rządowi absolutorium z wykonania budżetu. Pojęcie absolutorium nie jest w naszym prawie wyjaśnione; jest ono instytucją tradycyjną. Oznacza, że, zdaniem Sejmu, rząd w zasadzie prawidłowo, zgodnie z wolą ustawodawcy, wykonał ustawę budżetową⁵².

Wracając do kontroli wykonania budżetu jako wymogu realizacji jawności budżetu, należy wskazać na rolę w tym zakresie Najwyższej Izby Kontroli.

Zgodnie z Konstytucją RP, Najwyższa Izba Kontroli jest naczelnym organem kontroli państwowej podlegającym Sejmowi (art. 202 ust. 1 i 2). Zasady jej działania reguluje również ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli⁵³ oraz szereg aktów wykonawczych.

Zakres podmiotowy i kryteria kontroli Izby reguluje Konstytucja RP (art. 203). Podmiotami podlegającymi kontroli są organy administracji rządowej i samorządowej, państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne oraz państwowe i samorządowe osoby prawne, Narodowy Bank Polski, a także inne jednostki organizacyjne i podmioty gospodarcze. Jednostki państwowe i samorządowe są kontrolowane przez NIK w pełnym zakresie swojej działalności, w tym również w zakresie rozliczeń z budżetem państwa lub samorządu. Kontrola innych jednostek jest dokonywana przez NIK w węższym zakresie i obejmuje kontrolę wykorzystania przez nie środków pieniężnych otrzymanych z budżetu państwowego lub samorządowego oraz kontrolę wykonywania świadczeń pieniężnych na rzecz budżetu (głównie podatków, opłat itp.).

Ważną kwestią w kontroli są kryteria jej dokonywania⁵⁴. Jeżeli chodzi o Najwyższą Izbę Kontroli występują tu trzy możliwości. W odniesieniu do jednostek państwowych kryteriami kontroli są legalność, gospodarność, celowość i rzetelność. W stosunku do jednostek samorządowych – legalność, gospodarność i rzetelność. W stosunku zaś do innych jednostek – legalność i gospodarność.

Z ustawy o Najwyższej Izbie Kontroli i aktów wykonawczych do niej wynika kilka zasad ogólnych wykonywania kontroli przez Izbę⁵⁵, a mianowicie:

- 1) kompleksowości i odrębności tej regulacji prawnej wykluczającej stosowanie nawet analogicznych rozwiązań zawartych w innych ustawach (np. w Ordynacji podatkowej, w k.p.a.);
- 2) niewładczego charakteru kontroli, co oznacza, że jej celem jest ustalenie stanu faktycznego i porównanie go z odpowiednimi wyznaczeniami przy uwzględnieniu kryteriów przewidzianych dla danego podmiotu kontrolowanego bez wydawania zarządzeń i decyzji administracyjnych;
- 3) kontradiktoryjności wyrażającej się w szeregu uprawnień podmiotu kontrolowanego do kwestionowania ustaleń kontrolera, jak np. prawo do zgłaszania

⁵² Por. W. Sokolewicz, *Odpowiedzialność parlamentarna Rządu RP (votum zaufania, votum nieufności, absolutorium)*, Warszawa 1993, s. 95.

⁵³ Tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., nr 82 ze zm.

⁵⁴ Szerzej na temat zakresu i kryteriów kontroli NIK zob. A. Sylwestrzak, *Najwyższa Izba Kontroli*, Warszawa 1997, s. 364 i n.

⁵⁵ Sformułował je E. Ruśkowski, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, t. I, Warszawa 2000, s. 344.

zastrzeżeń co do ustaleń protokołu kontroli, prawo zgłoszenia zastrzeżeń co do wystąpień pokontrolnych NIK;

- 4) prawdy obiektywnej, która realizowana jest dzięki wspomnianej wyżej kontradyktoryjności oraz rozwiniętemu systemowi dowodów.

Koncepcja zasad kontroli sprawowanej przez Najwyższą Izbę Kontroli uważana bywa, słusznie, za wzorzec do naśladowania dla innych systemów kontroli w Polsce⁵⁶.

Jak wynika z powyższych rozważań, zasada jawności budżetu ma w naszym systemie dobre i pełne zabezpieczenie, a przepisy ustawy o finansach publicznych nakładające na Ministra Finansów i inne organy administracji finansowej obowiązki informowania społeczeństwa o sytuacji budżetowej kraju poważnie ją umacniają. Minister Finansów bowiem, udostępniając (w terminie do dnia 31 maja roku następnego) zbiorcze dane dotyczące finansów publicznych, podaje w szczególności dane dotyczące kwoty i relacji do PKB: a/ państwowego długu publicznego, b/ długu Skarbu Państwa, c/ niewymagalnych zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez Skarb Państwa oraz kwoty niewymagalnych zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostki sektora finansów publicznych⁵⁷. W tym miejscu warto też zwrócić uwagę, że oddzielenie niewymagalnych zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez Skarb Państwa od kwoty niewymagalnych zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostki sektora finansów publicznych sprzyja postulatowi przejrzystości gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi. Dyrektor izby skarbowej natomiast ogłasza wykaz osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym umorzono zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłaty prolongacyjne w kwocie przewyższającej 5000 zł, wraz ze wskazaniem wysokości umorzonych kwot i przyczyn umorzenia. Warto jednocześnie dodać, że podanie do publicznej wiadomości wykazów, o których mowa wcześniej, nie narusza tajemnicy skarbowej⁵⁸. Organy wydające decyzje o umorzeniu niepodatkowych należności budżetu państwa podają informację kwartalną o udzielonych umorzeniach do publicznej wiadomości w ogólnie dostępnym miejscu do końca miesiąca następującego po zakończeniu kwartału.

Zasadę jawności w gospodarowaniu publicznymi środkami pieniężnymi w jednostkach samorządu terytorialnego realizuje zarząd, podając do publicznej wiadomości kwartalną informację o wykonaniu budżetu jednostki samorządu terytorialnego, w tym kwotę deficytu albo nadwyżki oraz o udzielonych umorzeniach niepodatkowych należności budżetowych. Warto w tym miejscu

⁵⁶ Tamże, s. 351.

⁵⁷ Realizacja tego obowiązku za rok budżetowy 2012 nastąpiła w obwieszczeniu Ministra Finansów z dnia 21 maja 2013 r. w sprawie ogłoszenia kwot, o których mowa w art. 38 i art. 38a ustawy o finansach publicznych (M.P. z 2013 r., poz. 459).

⁵⁸ Por. J. Gliniecka, *Tajemnica finansowa. Aspekty aksjologiczne, normatywne i funkcjonalne*, Oficyna Wydawnicza BRANTA, Bydgoszcz–Gdańsk 2007.

wskazać rodzaje dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego stanowiących niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publiczno-prawnym. Wyliczenie obejmuje: kwoty dotacji podlegające zwrotowi w przypadkach określonych w ustawie o finansach publicznych; należności z tytułu gwarancji i poręczeń udzielonych przez Skarb Państwa i jednostki samorządu terytorialnego; wpłaty nadwyżek środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych; wpłaty nadwyżek środków finansowych agencji wykonawczych; wpłaty środków z tytułu rozliczeń realizacji programów przedakcesyjnych; należności z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz inne należności związane z realizacją projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także odsetki od tych środków i od tych należności; dochody pobierane przez państwowe i samorządowe jednostki budżetowe na podstawie odrębnych ustaw oraz pobrane przez jednostkę samorządu terytorialnego dochody związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami i nieodprowadzone na rachunek dochodów budżetu państwa.

Wracając do kwestii realizacji przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego zasady jawności w gospodarowaniu publicznymi środkami pieniężnymi, warto zwrócić uwagę na inne jeszcze formy realizacji tej zasady, mianowicie poprzez podawanie przez zarząd do publicznej wiadomości informacji obejmującej dane dotyczące wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego w poprzednim roku budżetowym, w tym kwoty deficytu albo nadwyżki; kwoty wykorzystanych środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA); kwoty wymagalnych zobowiązań wynikających z odrębnych ustaw, prawomocnych orzeczeń sądowych, ostatecznych decyzji administracyjnych, czy uznanych za bezsporne przez właściwą jednostkę sektora finansów publicznych będącą dłużnikiem; kwoty dotacji otrzymanych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz kwoty dotacji udzielonych innym jednostkom samorządu terytorialnego; wykazu udzielonych poręczeń i gwarancji, z wymienieniem podmiotów, których gwarancje i poręczenia dotyczą; wykazu osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym w zakresie podatków lub opłat udzielono ulg, odroczeń, umorzeń lub rozłożono spłatę na raty w kwocie przewyższającej łącznie 500 zł, wraz ze wskazaniem wysokości umorzonych kwot i przyczyn umorzenia oraz wykazu osób prawnych i fizycznych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, którym udzielono pomocy publicznej.

Sprawozdawczość z wykonania budżetu w jednostkach samorządu terytorialnego przebiega podobnie jak na szczeblu państwowym.

Zarząd jednostki przedstawia organowi stanowiącemu i regionalnej izbie obrachunkowej sprawozdanie roczne z wykonania budżetu jednostki, zawierające zestawienie dochodów i wydatków wynikające z zamknięć rachunków budżetów jednostki, w szczególności nie mniejszej niż w uchwale budżetowej, sprawozdanie roczne z wykonania planu finansowego jednostki, w szczególności nie mniejszej niż w planie finansowym oraz informacje o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego, zawierające dane dotyczące przysługujących jednostce samorządu terytorialnego praw własności, dane dotyczące innych niż własność praw majątkowych, w tym w szczególności o ograniczonych prawach rzeczowych, użytkowaniu wieczystym, wierzytelnościach, udziałach w spółkach, akcjach, dane dotyczące posiadania mienia komunalnego, dane o zmianach w stanie mienia komunalnego, dane o dochodach uzyskanych z tytułu wykonywania prawa własności i innych praw majątkowych oraz z wykonywania posiadania, wreszcie także inne dane i informacje o zdarzeniach mających wpływ na stan mienia jednostki samorządu terytorialnego. Organ stanowiący jednostki rozpatruje i zatwierdza te sprawozdania w terminie do 30 czerwca roku następnego po roku sprawozdawczym i podejmuje uchwałę w sprawie udzielenia absolutorium organowi wykonawczemu.

Regionalne izby obrachunkowe, które analizują sprawozdania z wykonania budżetów samorządowych, działają w oparciu o ustawę z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych⁵⁹. Realizują one w stosunku do jednostek samorządowych funkcje kontrolne i nadzorcze, ale także opiniodawcze, szkoleniowe i orzekające. Główną i wiodącą funkcją jest ich funkcja kontrolna⁶⁰.

Na tle powyższych rozważań dadzą się sformułować pewne ogólne uwagi. Konstruowanie zasad polskiego prawa finansowego (budżetowego), ich analiza i ocena są ważne, ponieważ pozwalają znaleźć słabsze punkty lub braki ustawowych rozwiązań i wskazać sfery koniecznych zmian lub uzupełnień. Zasady prawa są normami ocenianymi jako szczególnie doniosłe w danej dziedzinie prawa. Są uznawane za wartości nadrzędne prawa, bo wyrażające jego podstawy aksjologiczne. W nich zawiera się „filozofia” określonej dziedziny prawa. Zasady prawa finansowego (budżetowego) stanowią kryterium jego interpretacji; ściśle z tego prawa wynikają. Budowane są ich bowiem różne katalogi⁶¹.

Wśród tych reguł przejrzystość i jawność w gospodarowaniu publicznymi środkami pieniężnymi zajmuje szczególne miejsce. Przejrzystość finansów publicznych i właściwa komunikacja z otoczeniem są niezwykle istotne, ponieważ pozwalają na większą elastyczność w wyborze celów krótko- i długookresowych, jakimi są: płynne i efektywne przełożenie zasad jednolitej polityki finansowej na

⁵⁹ Tekst jedn. Dz. U. z 2012 r. Nr 1113.

⁶⁰ Por. R.P. Krawczyk, *Nowelizacja ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych a reforma administracyjna państwa*, „Finanse Komunalne” 1999, nr 2.

⁶¹ Por. J. Gliniecka, J. Harasimowicz, *Zasady polskiego prawa budżetowego*, Bydgoszcz 2000.

decyzje ekonomiczne podmiotów oraz ogólna wiarygodność dysponentów publicznymi środkami pieniężnymi. Ułatwia również ich działania w okresach kryzysów finansowych. By jednak zasada przejrzystości gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi mogła być należycie realizowana, ważną kwestią jest forma i sposób, w jaki są przekazywane wymagane o niej informacje.

Jolanta Gliniecka

TRANSPARENCY AND OPENNESS AS THE RULES OF THE MANAGEMENT OF PUBLIC MONEY

The construction of the principles of Polish financial (budgetary) law, as well as their analysis and evaluation are important because they allow to find out weak points or statutory gaps and to propose necessary changes and improvements. The principles of law are norms assessed as particularly important in the specific area of law. They are considered to be the superior values of law as they express its axiological base, providing the "philosophy" of the specific area of law. The principles of budgetary law form the criteria of its interpretation, directly resulting from this branch of law. However, there are different catalogues of these principles proposed.

The principles of transparency and openness in the management of public money occupy a special place among others. The transparency of public finances and the appropriate communication with the environment are extremely important because they allow for greater flexibility in the choice of short and long-term objectives such as a smooth and efficient reflection of the principles of the uniform financial policy on economic decisions and the overall credibility of the trustees of public money. It also facilitates their actions in times of financial crises. However, it is also important to emphasize the form and the manner of delivery the required information in order to assure the sound implementation of the principle of transparency in the management of public money.