

# Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 – fundusz celowy zgodnie z ustawą o finansach publicznych czy dodatkowy, równoległe funkcjonujący budżet państwa?

## COVID-19 Countermeasure Fund – A dedicated fund in accordance with the Public Finance Act, or an additional, parallel state budget?

Justyna Nowakowski

Prawnik, menedżer finansowy, księgowa, ORCID: 0000-0003-4493-1010

### Streszczenie

Artykuł został poświęcony tematyce związanej z Funduszem Przeciwdziałania COVID-19, powstałym w 2020 r. w wyniku wybuchu pandemii COVID-19. W celu przeciwdziałania skutkom pandemii utworzono fundusz celowy, czyli fundusz zdefiniowany w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>1</sup>. Taki stan rzeczy narzucałby rygory raportowania, wydatkowania środków, określenia ich dysponenta. Jednakże już 18 dni po jego utworzeniu zmieniono go w fundusz działający przy Banku Gospodarstwa Krajowego (dalej: BGK). W konsekwencji gospodarowanie środkami w ramach Funduszu przestało podlegać przepisom powyższej ustawy oraz kontroli parlamentu, jaka przewidziana jest dla ustaw budżetowych. Takie działanie bezpośrednio narusza podstawowe zasady budżetowe, głównie zasady jawności, przejrzystości, zupełności i jedności budżetu. Najwyższa Izba Kontroli (dalej: NIK) przeprowadziła kontrolę działania tego funduszu i stwierdziła liczne nieprawidłowości w jego funkcjonowaniu, po czym skierowała sprawę do Trybunału Konstytucyjnego (dalej: TK).

Słowa kluczowe: Konstytucja RP, zasady budżetowe, fundusze celowe, finanse publiczne, Trybunał Konstytucyjny.

### Abstract

The article was devoted to topics related to the COVID-19 Counteract Fund, which was established in 2020 after the outbreak of the COVID-19 pandemic. To minimize the effects of the pandemic, a special purpose fund was created, i.e. a fund defined under the Public Finance Act. Then the Fund would have to submit reports on its activities and spending of funds. However, a few days after its creation, it was changed to a fund operating at Bank Gospodarstwa Krajowego. As a result of this change, the Fund was no longer subject to the provisions of the Public Finance Act and the Parliamentary control provided for in budget acts. Such action directly violates the basic budget principles, mainly the principle of openness, transparency, completeness and unity of the budget. The Supreme Audit Office audited the operation of this fund, finding numerous irregularities in its operation, and then referred the case to the Constitutional Tribunal.

Keywords: enactment, budget rules, special purpose funds, public finances, the Constitutional Tribunal.

## 1. WPROWADZENIE

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.<sup>2</sup> jest najważniejszym aktem prawnym w Polsce. Wymaga ona, aby to w ustawie budżetowej zawarty był podstawowy plan finansowy państwa. Art. 219 ust. 1 Konstytucji RP jasno precyzuje, że to „Sejm uchwała budżet państwa na rok budżetowy w formie ustawy budżetowej”. Do tej regulacji odnosi się bezpośrednio ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. Zgodnie z jej art. 109 ust. 1: „Ustawa budżetowa jest podstawą gospodarki finansowej państwa w danym roku budżeto-

wym”. Tak więc wszelkie dywagacje zamyka użyte stwierdzenie „w formie ustawy budżetowej”.

Prezentowanie danych w biuletynach statystycznych na stronach internetowych należących do Głównego Urzędu Statystycznego (dalej: GUS) czy resortu finansów, względnie wysyłanie pełnych danych do Eurostatu, nie spełniają więc wymogów płynących z Konstytucji RP – nie jest bowiem zachowana forma ustawowa.

Niestety ostatnimi laty zauważyć można, że przy tworzeniu i uchwalaniu budżetu łamie się w sposób rażący przyjęte

zasady. Widać to w przedstawionych przez NIK opiniach, zgodnie z którymi „zasadne jest przywrócenie budżetowi państwa odpowiedniej rangi związanej z jego szczególnym charakterem oraz centralną pozycją w systemie finansów publicznych”<sup>3</sup> oraz że „efektywna kontrola społeczna i prawo opinii publicznej do wiedzy na temat państwowej kasy są zakłócone, kiedy rząd osłabia przejrzystość finansów publicznych. Przeprowadzona przez NIK analiza wykonania budżetu państwa wykazała, że w zeszłym roku rząd zastosował bezprecedensowe mechanizmy służące wypychaniu wydatków poza budżet”<sup>4</sup>.

NIK w analizie za rok 2022 oceniła negatywnie kierunki zmian w systemie finansów publicznych, w których efekcie gospodarka finansowa państwa jest prowadzona w dużej części poza budżetem państwa<sup>5</sup>. Kolegium NIK w wyniku tej analizy nie wyraziło pozytywnej opinii w kwestii absolutorium dla Rady Ministrów za 2022 r. Jest to pierwsza taka decyzja od 1994 r.<sup>6</sup>, co winno dawać do myślenia wszystkim Polakom, w szczególności samym zainteresowanym, czyli Radzie Ministrów.

## 2. BUDŻET PAŃSTWA

Finanse publiczne jest to gromadzenie środków pieniężnych przez państwo, a następnie dokonywanie wydatków ze zgromadzonych środków, aby wykonać zadania publiczne. Gdyby rozpatrywać to zagadnienie od strony terminologicznej, to można wysunąć twierdzenie, że finanse publiczne, gospodarka finansowa czy publiczna działalność finansowa to pojęcia zbliżone ze względu na podobne elementy i treści<sup>7</sup>. Prowadzona przez państwo działalność finansowa (finanse publiczne) to nic innego jak pozyskiwanie środków pieniężnych oraz ich podział, czyli rozdysponowanie ich na poszczególne zadania i cele państwowe. Można mówić więc o finansach każdego podmiotu, tj. państwa, samorządu, organizacji społecznych, ludności, organizacji międzynarodowych, banków, korporacji, przedsiębiorców. Finanse publiczne zaś to działalność państwa, samorządów, banku centralnego oraz innych podmiotów publicznych.

Głównym narzędziem i urządzeniem finansów publicznych danego państwa jest budżet, czyli akt prawny, finansowy i polityczny, gromadzący pieniężne dochody i wydatki państwa. W ramach działania finansów publicznych niezwykle istotna jest polityka pieniężna i działalność emisyjna banku centralnego (Narodowy Bank Polski, dalej: NBP)<sup>8</sup>.

Budżet zaczął się pojawiać w wyniku rozwoju parlamentaryzmu i uprawnień parlamentu. Uprawnienia parlamentów do decydowania o dochodach i wydatkach państwa kształtowały się w różnych krajach w innym czasie. W Polsce budżet powstał dużo wcześniej aniżeli w innych państwach, bo w 1768 r.

Budżet w formie aktu notarialnego stanowi konstrukcję stosunkowo młodą. Od XIX w. w wielu państwach pojawiają się kodyfikacje prawa budżetowego, które oprócz kwestii rachunkowo-kasowych poruszają również kwestie związane z zasadami budżetowymi. Sam rozwój instytucji, jaką jest budżet, łączy się bezpośrednio z powstaniem nauki zwanej kameralizmem<sup>9</sup>.

Jak już wspomniano, budżet w Polsce powstał w XVIII w., a więc w okresie rozbiorów. Po odzyskaniu przez Polskę

niepodległości podjęto nowe próby kodyfikacji prawa budżetowego. W okresie II Rzeczypospolitej komisja złożona z delegatów NIK i Ministerstwa Skarbu w Warszawie opracowała tezy, według których budżet państwa „jest to ustawa państwowa, upoważniająca rząd do dokonywania wydatków i pobrania dochodów wedle zatwierdzonego spisu w rocznym okresie czasu”<sup>10</sup>. Akt finansowy, przedstawiający dochody i wydatki państwa – niezatwierdzony przez parlament – nie jest jednak budżetem w rozumieniu prawnokonstytucyjnym<sup>11</sup>.

Uchwalona w 1935 r. Konstytucja<sup>12</sup> tworzyła co prawda ogólne zasady funkcjonowania gospodarki budżetowej, aczkolwiek wciąż nie wprowadzała oczekiwanej regulacji dotyczącej całości jej funkcjonowania. Taki stan rzeczy uniemożliwiał prawidłową kontrolę nad państwowymi finansami oraz stanowił bardzo poważną wadę od strony teorii skarbowości. Już na początku lat 30. XX w. prof. Tadeusz Grodyński pisał, że „**domagamy się od budżetu, aby odpowiadał zasadom: przejrzystości, powszechności, jedności i prawdziwości** [podkreślenie – J.N.]”<sup>13</sup>. Jednakże w ówczesnych warunkach przestrzeganie co najmniej dwóch spośród wymienionych zasad, tj. powszechności i jedności budżetu, było uznawane za niepełne. Taki stan miał bezpośredni wpływ na dążenia mające na celu stworzenie nowej konstytucji, która uporządkowałaby w pełni prawo budżetowe<sup>14</sup>.

Współcześnie budżet państwa to dokument, który ustala dochody i wydatki państwowe zgodnie z określonym wzorem, a następnie jest zatwierdzany przez parlament. Jest to akt w formie zestawienia dochodów i wydatków państwa na dany rok. Dochody budżetowe stanowią głównie wpływy z tytułu podatków i opłat, zaplanowane na dany rok, wydatki budżetowe zaś to kwoty przeznaczone na wykonanie celów i zadań państwa w danym roku<sup>15</sup>.

Według Tomasza Sowińskiego budżet „jest to jest to plan dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów stanowiący dla rządzących podstawę realizacji polityki społeczno-gospodarczej w roku budżetowym”<sup>16</sup>. Stanisław Owsiak uważa natomiast, że budżet jest to „plan finansowy państwa stanowiący podstawę działalności podmiotów państwowych w następnym okresie fiskalnym (roku budżetowym). Cele i zadania państwa realizowane za pomocą budżetu muszą być z góry określone. Stąd też budżet państwa sporządza się *ex ante*. Stanowi on zatem najważniejszy (centralny) plan finansowy państwa”<sup>17</sup>.

Art. 216 Konstytucji RP wprowadził zasadę wyłączności ustawy w sprawach regulacji finansów publicznych. Taki stan rzeczy ma na celu poddawanie ich kontroli parlamentu, chociażby w niewielkim zakresie. Tworzenie zasad i procedur właśnie na poziomie ustaw ma być gwarantem ochrony wolności i praw jednostki, a tym samym ograniczać arbitralność funkcjonowania organów władzy publicznej (przede wszystkim w zakresie podatków i danin publicznych)<sup>18</sup>.

Budżet państwa uchwalany jest w formie ustawy, o czym mowa w art. 219 ust. 1 Konstytucji RP. Za taką formą przemawia m.in. to, że<sup>19</sup>:

1) budżet państwa nigdy nie powinien być uchwałą rządu ani też innym aktem administracji rządowej. W takiej sytuacji to rząd miałby uprawnienia do wiązania ustaleniami budżetowymi wszystkich jednostek rządowych i państwo-

- wych, jak również posiadałby pełną władzę nad rocznymi dochodami i wydatkami państwa;
- 2) upoważnienia budżetowe do dokonywania wydatków, a także upoważnienia do zaciągania pożyczek i kredytów w sytuacji braku ustawy budżetowej stanowiłyby wypadkową samej władzy rządowej, a więc rząd upoważniałby sam siebie;
  - 3) brak owej ustawy budżetowej mógłby stanowić problem dla spójności całego systemu prawnego państwa, w którym to występowałby brak ustawy regulującej kwestię dochodów i wydatków państwa, czyli tzw. aktu uruchamiającego ustawodawstwo państwowe, a tym samym umożliwiającego finansowanie zadań uregulowanych przez ustawy;
  - 4) w przypadku budżetu w formie ustawy prawna odpowiedzialność zarówno za ustalanie, jak i za osiąganie dochodów publicznych, limitów, deficytu czy kierunków wydatków państwa spada również na parlament, a nie tylko na rząd.

Niezwykle istotny jest też fakt, że ujęte w budżecie wydatki są limitami nieprzekraczalnymi. Przekroczenie ich stanowi delikt finansowy, naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Co istotne, ustalenia ustawy budżetowej, które występują po stronie wydatków, stanowią upoważnienie do wydatkowania w ściśle określonych wielkościach i granicach. Jest to ujęcie prawne, tzw. powinnościowe<sup>20</sup>.

### 3. ZASADY BUDŻETOWE

Budżet państwowy należy skonstruować, uchwalić i wykonać w sposób zgodny z zasadami budżetowymi. Owe zasady budżetowe są powiązane z pojęciem i zakresem budżetu państwowego. Należy traktować je jako trwałe właściwości budżetu lub też jako naukowe postulaty skierowane pod adresem budżetu. Należy podkreślić, że katalog zasad budżetowych nie stanowi stałego zestawienia. Niektórzy autorzy wymieniają kilka zasad, inni zaś kilkanaście. Dostatecznie istotne znaczenie mają jednak zasady: zupełności (inaczej powszechności), jedności, równowagi, szczegółowości, przejrzystości, uprzedniości, jawności, rocznego okresu. Część z nich dotyczy treści i struktury budżetu, inne zaś związane są z procedurą budżetową. Zasady budżetowe mogą być bezpośrednio wyrażone w aktach prawnych, a więc mieć wyraz i charakter normatywny. Całokształt zasad budżetowych wyprowadzić należy z obowiązujących regulacji prawnych, przede wszystkim z przepisów o budżecie i finansach publicznych. Wprost zasady budżetowe określa konstytucja Republiki Federalnej Niemiec, która wyróżnia zasadę zupełności, jawności, uprzedniości, okresowości, jedności, specjalizacji, budżetowania brutto, jasności, prawdziwości, równowagi<sup>21</sup>. Oczywiście należy mieć na względzie, że zasady budżetowe nie są ponadczasowe czy ponadprzestrzenne. Dotyczą one tylko określonych cech czy funkcji systemu budżetowego, jakie przypisywane są budżetowi w danym okresie czy też w danym kraju<sup>22</sup>.

Bardzo ważną zasadą jest **zasada zupełności**, która wymusza objęcie budżetem całokształtu wydatków i dochodów państwa. Nie można więc wybiórczo ujmować dochodów czy wydatków. Parlament jest związany tą zasadą przy uchwalaniu ustawy budżetowej. W tym zakresie problema-

tyczne staje się rozproszenie gospodarki finansowej państwa na kilka funduszy lub też planów. Generuje to liczne komplikacje w sferze działalności finansowej, a co za tym idzie – utrudnia parlamentowi kontrolę nad całością finansów państwowych. Niepełny budżet stawia pod dużym znakiem zapytania sens przyjętej równowagi budżetowej<sup>23</sup>. Jednakże warto podkreślić w tym miejscu, że sama specyfika gospodarki finansowej niektórych państwowych podmiotów, przykładowo przedsiębiorstw państwowych czy spółek Skarbu Państwa, znacznie utrudnia bezpośrednio włączenie ich przychodów i kosztów w ramy budżetu państwa. W związku z powyższym budżet państwa i ustawa budżetowa są aktami stosunkowo złożonymi, zawierającymi wiele elementów i ustaleń. Aby owa zasada zupełności mogła w sposób pełny funkcjonować, do Konstytucji RP należało wprowadzić sformułowanie, że „w budżecie ustala się wszystkie dochody i wydatki państwa”, jak też że „ustawa budżetowa obejmuje budżet państwa oraz inne ustalenia dotyczące publicznej gospodarki finansowej”<sup>24</sup>.

Kolejną zasadą jest **zasada równowagi**, dotycząca ustalenia odpowiedniej relacji między wydatkami a dochodami budżetowymi. Owe wydatki nie powinny przekraczać wysokości dochodów. Jeżeli zaś wystąpi sytuacja nadwyżki wydatków nad dochodami, wtedy to pojawia się deficyt budżetowy. Deficyt pokrywany jest zazwyczaj przez zaciąganie pożyczek czy kredytów przez państwo lub też sprzedaż obligacji skarbowych. Zachowywanie równowagi budżetowej dotyczy zatem możliwości finansowych państwa, oceny jego zdolności do finansowania, realizacji zadań publicznych. Istotnym problemem staje się przy tym celowość zaciągania wspomnianych długów, jak również kwestia sposobu ustalania i obliczania deficytu budżetowego. W związku z finansowaniem zadań budżetu przy pomocy pożyczek podnoszone są jednak argumenty, że środki pożyczkowe mogą być wykorzystywane na istotne cele infrastrukturalne i rozwojowe. W literaturze występuje kilka pojęć deficytu, mianowicie: deficyt sektora finansów publicznych, deficyt budżetu państwa, saldo przychodów i rozchodów itd.

Kolejną istotną zasadą, która winna być stosowana przy tworzeniu budżetu, jest **zasada jedności budżetu**. Zgodnie z nią budżet powinien stanowić jedną całość organizacyjno-prawną, a więc ujęty być w jednym akcie prawnym. W danym stanie prawnym nie należy tworzyć innych dodatkowych aktów prawnych mających cechy budżetu czy stanowiących tzw. budżety dodatkowe bądź uzupełniające. To sprawia, że sam akt prawny budżetu jest dosyć mocno rozbudowany, nie ma prostej ani jednorodnej konstrukcji.

**Zasada szczegółowości** zaś stanowi, że budżet ma być szczegółowy, podzielony w określony, uporządkowany sposób, często na wiele pozycji wydatkowych i dochodowych (przykładowo części, działy, rozdziały). Zasada szczegółowości budżetu ma znaczenie ustrojowe. Samo ustanowienie przez parlament budżetu właśnie zgodnie z wymogami zasady szczegółowości stanowi zobowiązanie rządu do wykonania postanowień budżetowych w określonej przez parlament szczegółowości.

Następną zasadą jest **zasada specjalizacji budżetu**, według której wszystkie wydatki budżetowe powinny mieć ściśle określone przeznaczenie, ustalone w ustawie budżet-

towej. Działanie zgodnie z tą wytyczną zobowiązuje rząd i innych wykonawców budżetu do określonego działania, do wykonania ustalonych w budżecie celów, które podzielone zostały w szczególności na rozdziały i paragrafy budżetowe.

Niezwykle istotne znaczenie zarówno polityczne, jak i ustrojowe ma **zasada jawności budżetu i finansów publicznych**. Wymóg jawnego gospodarowania środkami finansowymi jest spełniany głównie przez:

- 1) jawną debatę budżetową, a także debatę nad sprawozdaniem z samego wykonania budżetu państwa;
- 2) publikację ustawy budżetowej i sprawozdań z wykonania budżetu;
- 3) ogłaszanie i publikowanie danych dotyczących długu publicznego;
- 4) przedstawienie wykazu wartości dotacji pochodzących z budżetu.

Koleją zasadą jest **zasada uprzedniości**, zgodnie z którą budżet winien zostać uchwalony do końca roku poprzedzającego dany rok budżetowy. Oczywiście przewidziano odstępstwa od tejże zasady, mianowicie są przepisy mające zastosowanie wówczas, gdy parlament nie uchwali budżetu przez końcem roku.

**Zasada rocznego okresu budżetowego** wprost wynika z regulacji, zgodnie z którymi budżet uchwalany jest na rok kalendarzowy. Według tej zasady niezrealizowane kwoty dotyczące wydatków budżetu państwa ulegają wygaszeniu wraz z upływem roku budżetowego. Mianowicie wygasają uprawnienia do ich realizacji. Istnieją jednak regulacje prawne przewidujące możliwość wieloletniego planowania budżetowego. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. wprowadziła konstrukcję wieloletniego (4-letniego) finansowego planu państwa.

#### 4. KONSTYTUCYJNY LIMIT ZADŁUŻENIA

W Konstytucji RP uregulowano limit zadłużenia, który nie może zostać przekroczony przy ustalaniu budżetu i prowadzeniu gospodarki finansowej państwa. W art. 216 ust. 5 tego aktu prawnego zakazano zaciągania pożyczek lub też udzielania gwarancji i poręczeń finansowych, w których wyniku państwowy dług publiczny uległby zwiększeniu przynajmniej do poziomu trzech piątych wartości rocznego produktu krajowego brutto (dalej: PKB). A więc Konstytucja RP dopuszcza istnienie maksymalnej relacji długu publicznego do PKB na poziomie 60%. Polska, przyjmując taki właśnie poziom, przyniosła na poziom konstytucyjny jedno z postanowień traktatowych Unii Europejskiej, w której granice dopuszczalnego deficytu finansów publicznych i długu publicznego, obowiązujące wszystkie państwa członkowskie, ustalono na poziomie 60% dla relacji długu do PKB oraz 3% dla relacji deficytu do rocznego PKB.

Powyższa zbieżność ustalonego poziomu ogranicza w pewnym zasadniczym stopniu często „kreatywne” bądź „luźne” podejście do metody obliczania wartości rocznego PKB czy też państwowego długu publicznego, które to musi zostać zdefiniowane w ustawie. Konstytucja RP niestety w żaden sposób nie podnosi problematyki ustalania relacji między długiem wewnętrznym (a więc krajowym) a zewnętrznym (zagranicznym). Co warte podkreślenia, relatywnie niski współczynnik długu do PKB jest determinantą wpływającą na

wiarygodność danego państwa na rynkach finansowych oraz pozwala na ograniczanie kosztów obsługi długu zewnętrznego<sup>25</sup>.

Tworzenie budżetu nie jest czynnością prostą. Strona dochodów i strona wydatków muszą się bilansować, a więc być sobie równe. W przypadku zwiększenia kwot po stronie wydatków, należy zatem zwiększyć kwoty po stronie przychodów. Ostatnimi laty strona przychodów zwiększana była przez większe wpływy z tytułu podatków dochodowych i podatku od towarów i usług, co było wynikiem uszczelnień wprowadzonych w polskim systemie podatkowym, m.in. obowiązku przesyłania JPK\_VAT czy stosowania obowiązkowej podzielonej płatności. Jednakże co roku strona wydatków jest większa od planowanych wpływów do budżetu, a więc powstaje deficyt. W takiej sytuacji nie można zakładać, że powstały deficyt budżetowy zostanie pokryty przez zaciągnięcie zobowiązania w centralnym banku państwa (NBP), o czym stanowi art. 220 ust. 2 Konstytucji RP.

Stosunkowo prostym obejściem owego zakazu konstytucyjnego, stosowanym od 2020 r., jest emisja obligacji skupowanych przez banki komercyjne, głównie państwowe, a te z kolei sprzedają je NBP. Formalnie nie dochodzi więc do zawierania transakcji między Radą Ministrów bądź Ministerstwem Finansów i NBP, jednakże składane przez Prezesa NBP deklaracje „wtórnego” wykupu obligacji od komercyjnych banków stanowi co najmniej działanie *in fraudem legis*<sup>26</sup>.

#### 5. FUNDUSZE CELOWE

Fundusze celowe mogą być utworzone tylko w drodze ustawy<sup>27</sup>. Zgodnie z art. 29 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. fundusze celowe są to jednostki sektora finansów publicznych niemające osobowości prawnej, mające jednak formę wyodrębnionego rachunku bankowego. Przychody jednostki pochodzą ze środków publicznych, a koszty ponoszone są w celu realizacji zadań państwowych, na których potrzeby dana jednostka została stworzona. Sama istota funduszu ograniczana jest do bycia zasobem środków pieniężnych pochodzących z określonych źródeł oraz przeznaczonych na ściśle określone cele<sup>28</sup>. W literaturze fundusze są również definiowane w bardziej obrazowy sposób, mianowicie określane są jako „powiązania wydatków na wskazane cele z przychodami pochodzącymi ze ściśle określonych źródeł”<sup>29</sup> czy też nawet nazywane „odrębnym budżetem o celowym charakterze”<sup>30</sup>.

Funkcjonowanie państwowych funduszy celowych to nic innego jak wyjątek od zasady jedności budżetu, która zakazuje środki publiczne pochodzące z określonych tytułów łączyć z finansowaniem określonych wydatków.

Przychody funduszu to środki publiczne pochodzące głównie z podatków, składek, dochodów z mienia, opłat. Kwestia, jakimi przychodami będzie dysponować dany fundusz celowy, zależy od postanowień ustawy, na której podstawie został powołany do życia. Z kolei koszty funduszu są przeznaczane na wykonanie zadań wyodrębnionych państwa. Specyfika funduszy celowych różni się od budżetu właśnie w zakresie wydatków. Otóż w budżecie niezrealizowane wydatki w danym roku budżetowym wygasają, w funduszu zaś przechodzą na kolejny rok i wtedy mogą zostać wydatkowane<sup>31</sup>. Jest to cecha, która gwarantuje spokojne wykonanie zadań, bez zbędnego pośpiechu i bez względu na panujące

warunki, m.in. mogące wpływać na terminową realizację zadań.

W literaturze przedmiotu tworzenie państwowych funduszy celowych wiązane jest z:

- 1) wykonaniem celów politycznych (głównie to zaspokojenie potrzeb elektoratu)<sup>32</sup>;
- 2) potrzebą częściowego uwolnienia zgromadzonych środków od obowiązujących rygorów gospodarki budżetowej;
- 3) potrzebą zmniejszenia możliwości wpływania przez Sejm na kształt finansów publicznych;
- 4) chęcią obsadzenia nowo powstałych stanowisk w organach dysponujących środkami zgromadzonymi na danym rachunku bankowym;
- 5) potrzebą zapewnienia ciągłości finansowania określonego celu<sup>33</sup>;
- 6) umożliwieniem szybkiego podejmowania decyzji (bez skomplikowanych, długotrwałych procedur zgód), gdzie dane środki z funduszu mają trafić;
- 7) umożliwieniem aktywizacji społeczeństwa obywatelskiego wokół ważnego zadania publicznego<sup>34</sup>;
- 8) realizacją zadań związanych głównie z ubezpieczeniami społecznymi, prywatyzacją, obronnością kraju, zadaniami socjalnymi państwa<sup>35</sup>.

Obecnie mamy do czynienia z rozkwitem gospodarki funduszowej, oczywiście dotyczy to również podmiotów podobnych do funduszy celowych, jednakże często funkcjonujących poza sferą finansów publicznych, co spotyka się w literaturze z bardzo negatywną oceną specjalistów<sup>36</sup>. Opinie te czasami łagodzone są w związku z przekonaniem o potrzebie nadzwyczajnej pomocy z związku z pojawieniem się pandemii COVID-19 czy inwazją Rosji na Ukrainę. Jednakże czy należy łamać obowiązujące regulacje prawne za każdym razem, gdy pojawi się nadzwyczajna sytuacja? Czy dany środek winien funkcjonować nawet po ustaniu owej nadzwyczajnej sytuacji? Z tymi pytaniami zmierzmy się w kolejnej części artykułu.

## 6. FUNDUSZ PRZECIWDZIAŁANIA COVID-19 – FUNDUSZ CELOWY CZY DRUGI BUDŻET PAŃSTWA?

Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 początkowo został stworzony jako państwowy fundusz celowy, czyli fundusz zdefiniowany w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. Taki stan rzeczy narzucałby rygory raportowania, wydatkowania środków, określenia ich dysponenta. Jednakże już 18 dni po jego utworzeniu zmieniony został w fundusz działający przy BGK. W konsekwencji gospodarowanie środkami w ramach Funduszu podlegało przepisom powyższej ustawy oraz kontroli parlamentu, jaka przewidziana jest dla ustaw budżetowych. **Takie działanie bezpośrednio narusza podstawowe zasady budżetowe, głównie zasady jawności, przejrzystości, zupełności i jedności budżetu.**

Omawiany Fundusz powstał na mocy nowelizacji ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych<sup>37</sup>. Miał zapewniać pieniądze na zwalczanie COVID-19 i przeciwdziałać skutkom kryzysu społeczno-gospodarczego wywołanego pandemią. Stan zagrożenia epidemicznego został wprowadzony w Polsce w dniu 16 maja

2022 r. Wcześniej, bo już w dniu 20 marca 2020 r. w kraju obowiązywał stan epidemii. Światowa Organizacja Zdrowia<sup>38</sup> ogłosiła koniec pandemii w dniu 5 maja ubiegłego roku. Po długim okresie obowiązywania tzw. regulacji covidowych w dniu 1 lipca 2023 r. na terytorium Polski został zniesiony stan zagrożenia epidemicznego wywołany zakażeniami wirusem SARS-CoV-2. Podsumowując, nie ma epidemii, stan zagrożenia epidemicznego został odwołany, jednakże Fundusz Przeciwdziałania COVID-19 wciąż działa.

NIK w jednej z konkluzji w analizie wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2022 r. zauważył, że cel utworzenia Funduszu został określony na tyle ogólnie, że Fundusz jest de facto narzędziem do finansowania otwartego katalogu zadań mogących podlegać zmianom w dowolnym czasie i zakresie<sup>39</sup>. Stało się to jedną z przyczyn negatywnej oceny Kolegium NIK, zawartej w opinii w sprawie absolutorium dla Rady Ministrów za 2022 r.

NIK dosyć negatywnie ocenił Fundusz Przeciwdziałania COVID-19. W swoim raporcie poinformował, że z tego funduszu finansowano świadczenia opieki zdrowotnej, diagnostykę, rehabilitację i fizjoterapię, zakupiono szczepionki, testy, leki i sprzęt, tworzono szpitale tymczasowe, punkty diagnostyczne i punkty szczepień. Ale również wsparto sektor turystyczny, wypłacano dodatek węglowy, dodatki dla gospodarstw domowych z tytułu wykorzystywania niektórych źródeł ciepła, dodatek elektryczny, rekompensaty dla przedsiębiorstw energetycznych i sprzedawców gazu ziemnego. Środki z funduszu przeznaczono też na Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych i Rządowy Fundusz Polski Ład: Program Inwestycji Strategicznych. Środki były zatem również wypłacane w wyniku innych nadzwyczajnych zdarzeń aniżeli pandemia COVID-19. Z tych pieniędzy finansowano inwestycje, takie jak unowocześnianie i rozbudowa infrastruktury wodno-kanalizacyjnej, oświetleniowej, drogowej i komunikacyjnej. Co należy podkreślić, plany finansowe Funduszu, które zostały opracowane przez BGK, nie zostały opublikowane na stronach internetowych ani publicznie udostępnione w inny sposób. NIK podkreślił, że nie zapewniono jednolitych i przejrzystych zasad podziału środków z owego Funduszu<sup>40</sup>.

Prezes Rady Ministrów jest organem zarządzającym Funduszem Przeciwdziałania COVID-19. Przepisy ustawy powołującej do życia ten fundusz zostały sformułowane dosyć ogólnie, przez co stał się on źródłem finansowania dowolnego zakresu zadań.

W tym miejscu warto przytoczyć informację z analiz Fundacji Batorego, z których wynika, że ze środków Programu Inwestycji Strategicznych (a więc finansowanych m.in. z omawianego Funduszu) hojniej obdarowywano samorządy, których władarze związani byli z Prawem i Sprawiedliwością. Podobnie było przy realizacji wniosków w przypadku Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych<sup>41</sup>.

Działaniu Funduszu przyjrzała się NIK w ubiegłym roku. Przeprowadzona kontrola miała na celu ustalić, czy przyjęty sposób finansowania wykonywanych zadań w związku z przeciwdziałaniem COVID-19 zapewnił efektywne wykorzystanie środków. Skontrolowano Kancelarię Prezesa Rady Ministrów, Ministerstwo Zdrowia, BGK, urzędy wojewódzkie: małopolski, śląski, mazowiecki i podkarpacki oraz 12 jednostek samorządu terytorialnego znajdujących się na terenie

tychże województw. Okres objęty kontrolą to: 1 kwietnia 2020 r. (czyli od czasu utworzenia Funduszu) – 30 czerwca 2022 r. W wyniku kontroli powstał raport opublikowany na stronie internetowej NIK<sup>42</sup>.

**„Chaos, brak jawnych i przejrzystych procedur oraz nieefektywne gospodarowanie środkami publicznymi”<sup>43</sup>** – tak NIK podsumował działalność Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 po kontroli w 2023 r. **„Środki z Funduszu** w założeniu miały pomagać łagodzić powstałe skutki pandemii, a przy okazji **stały się ekstra budżetem w dyspozycji Prezesa Rady Ministrów** na finansowanie dowolnie wybranych zadań<sup>44</sup>.

Jak już wcześniej wspomniano, ustawa tworząca Fundusz dosyć ogólnie sformułowała zarówno sam tytuł Funduszu, jak i cel, do którego realizacji został powołany. W rezultacie ze środków Funduszu sfinansowano nie tylko zakup leków, świadczeń opieki zdrowotnej, sprzętu medycznego, ale również budowę dróg i zakup śmieciarek.

Wpływy Funduszu to głównie kwoty pochodzące ze sprzedaży obligacji emitowanych przez BGK i wpłat z budżetu państwa. Co prawda, obligacje te bezpośrednio nie wpływają na wzrost długu publicznego, gdyż Fundusz nie jest podmiotem z sektora finansów publicznych. Jednakże powiększają one dług publiczny ustalany zgodnie z metodologią unijną. Gwarancje Skarbu Państwa, które zabezpieczają przyszłe zobowiązania płynące z obligacji, również wyłączone są z państwowego długu publicznego. Termin wykupu tych obligacji przypada na okres 2024-2040. Pozyskanie środków na realizację tego celu może wygenerować istotne problemy i stać się niezwykle dużym obciążeniem dla samego budżetu państwa, a tym samym spowodować wzrost przyszłych wydatków i w rezultacie długu publicznego.

W okresie objętym kontrolą wpływy omawianego Funduszu wyniosły łącznie prawie 190,0 mld zł (w 2020 r. było to 110,4 mld zł, w 2021 r. – 53,4 mld zł, a w 2022 r. mniej, bo 39,2 mld zł). W roku 2022 przekazano do Funduszu m.in. wpłatę pochodzącą z zysku NBP, która powinna zasilić budżet państwa, w wysokości prawie 9,6 mld zł. Konto Funduszu zasiliło również 9,0 mld zł ze sprzedaży praw do emisji gazów cieplarnianych. Kwoty te pomniejszyły dochody budżetu państwa. Łącznie środki te wyniosły prawie 30,3 mld zł (czyli 77% wpływów Funduszu w roku 2022). Wpływy te charakteryzują się jednak jednorazowością, nie są powtarzalnym źródłem, nie mogą więc zapewnić Funduszowi stałego finansowania<sup>45</sup>.

NIK w raporcie pokontrolnym wskazała obszary nieefektywnego zarządzania Funduszem, m.in.:

- 1) nierzetelną organizację procesu tworzenia planu finansowego Funduszu;
- 2) rozproszoną odpowiedzialność;
- 3) utrzymywanie przez długie okresy środków na rachunkach w wysokości dużo przewyższającej realne potrzeby;
- 4) nieprzejrzyste i niejednolite zasady przyznawania środków na cele inwestycyjne jednostkom samorządu terytorialnego;
- 5) brak jakiegokolwiek udokumentowanego nadzoru nad Funduszem, jak i monitorowania rzeczowych efektów uzyskanych z przyznanych środków<sup>46</sup>.

Dodatkowo w sprawozdaniach z realizacji dwóch dużych programów Funduszu, mianowicie rządowego Funduszu In-

westycji Lokalnych i Programu Inwestycji Strategicznych, nie znaleziono nawet wzmianki o efektach<sup>47</sup>.

W każdym z wymienionych obszarów stwierdzono liczne nieprawidłowości, które polegały głównie na:

- 1) nieudokumentowaniu analiz planowanych i zapotrzebowanych środków z Funduszu, jak również analiz płynności Funduszu;
- 2) nietworzeniu dokumentacji, która poświadczalaby przeprowadzenie oceny wpływających wniosków jednostek samorządu terytorialnego pod kątem stopnia spełnienia stawianych kryteriów dofinansowania;
- 3) przyznawaniu wsparcia na podstawie wniosków, które nie spełniały wymogów formalnych;
- 4) rekomendowaniu Prezesowi Rady Ministrów wniosków nierekomendowanych przez wojewodów;
- 5) braku uzasadnienia odmiennych decyzji w sytuacji pojawienia się zbliżonych rzeczowo inwestycji;
- 6) jednoosobowym podejmowaniu decyzji<sup>48</sup>.

Członkowie Komisji do spraw Wsparcia Jednostek Samorządu Terytorialnego nie byli zobowiązani do zachowania poufności i bezstronności. Jednakże członkowie Komisji do spraw Wsparcia Programu Inwestycji Strategicznych w pierwszym składzie zostali zobowiązani do zachowania poufności i bezstronności, a w drugim składzie takiego obowiązku już nie było. Jest to niezwykle ważna informacja, gdyż na podstawie rekomendacji tychże komisji dokonano podziału blisko 65,0 mld zł pochodzących ze środków publicznych.

Niezwykle nieefektywny był też system wykorzystania przekazywanych środków z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych w drugiej połowie 2020 r. oraz pierwszej połowie 2021 r. Otóż środki zostały przekazane na rachunki bankowe beneficjentów tuż po rozpatrzeniu wniosków, a zadania inwestycyjne finalizowane były dopiero po upływie wielu miesięcy czy nawet lat. Ciekawostką jest jedna z przyczyn tak długotrwałego przetrzymywania środków na rachunkach bankowych, często nieoprocentowanych. Była to możliwość zmiany przedmiotu wydatku już po otrzymaniu środków z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych<sup>49</sup>.

Podczas kontroli NIK stwierdzono, że większość zadań inwestycyjnych finansowanych lub też w jakimś stopniu dofinansowanych z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych bądź Programu Inwestycji Strategicznych, mimo że mogła wspomóc zmniejszenie się negatywnych skutków społeczno-gospodarczych choroby wywołanej wirusem SARS-CoV-2, to jednak nie miała bezpośredniego związku ze zwalczaniem pandemii COVID-19<sup>50</sup>. W tym miejscu należy zaznaczyć, że uchwały regulujące oba programy nie przewidywały – ani na etapie opracowania wniosków, ani na etapie ich oceny – wykazania przez potencjalnych beneficjentów związku proponowanych zadań inwestycyjnych z przeciwdziałaniem chorobie wywołanej wspomnianym wirusem. Co ciekawe, nie wprowadzono również wymogu przedstawienia sprawozdania z rozliczenia otrzymanych środków czy powstałych efektów rzeczowych. Podsumowując, rozdysponowano środki publiczne i nie skontrolowano, czy zostały odpowiednio wykorzystane.

Prezes Rady Ministrów nie opublikował na stronie internetowej planów finansowych Funduszu oraz sprawozdań z ich realizacji. Nie zapewniono dostępu publicznego do samej

procedury opracowania tego planu. W efekcie znacznie ograniczono powszechny społeczny dostęp do danych oraz informacji o Funduszu, co stanowi **naruszenie zasady jawności i przejrzystości gospodarowania środkami publicznymi**.

W Ministerstwie Zdrowia nie zostały przedstawione dokumenty umożliwiające ustalenie przebiegu prac prowadzących do zawarcia umów, na które wydano 185,7 mln zł ze środków publicznych. NIK zwróciła uwagę na występujące liczne nieprawidłowości w wydatkowaniu tychże środków, co zwiększyło ryzyko wystąpienia mechanizmów korupcyjnych, tj.: brak jawności postępowania, dowolność postępowania, słabość i brak kontroli<sup>51</sup>.

Fundusz to nadzwyczajne narzędzie, które powinno funkcjonować przez określony czas w celu realizacji konkretnie określonej roli, a same zadania winny być możliwie jak najściślej sprecyzowane. NIK oceniła dosyć negatywnie zdefiniowanie celów omawianego Funduszu. Jak zostało ustalone w trakcie przeprowadzonej kontroli, z Funduszu mógł zostać sfinansowany jakikolwiek wydatek, poczynając od zakupu świadczeń opieki zdrowotnej, sprzętu medycznego, leków, przez budowę dróg, zakup śmieciarek, aż po udzielanie pożyczek podmiotom z rynku paliw gazowych. A więc finansowano pełen wachlarz wydatków, często niemających związku z pandemią COVID-19.

NIK skierowała do Prezesa Rady Ministrów wnioski systemowe o podjęcie działań skutecznie wygaszających Fundusz Przeciwdziałania COVID-19.

W odpowiedzi Prezes Rady Ministrów poinformował NIK, że rozpoczęły się prace mające na celu ustalenie zasad, na podstawie których Fundusz będzie funkcjonować, w szczególności nad nową umową z BGK. W efekcie tych prac przyjęto uchwałę nr 55 Rady Ministrów z dnia 25 kwietnia 2023 r. w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2023-2026<sup>52</sup>, w której wskazano, że od 2024 r. planuje się przejście finansowania zadań realizowanych przez Fundusz przez budżet państwa, co stanowi działanie oczekiwane.

Równolegle Prezes NIK złożył wniosek do TK o zbadanie zgodności z Konstytucją RP przepisów ustawy z dnia 2 marca 2020 r. oraz ustawy z dnia 31 marca 2020 r., w szczególności art. 65, na podstawie którego utworzono Fundusz Przeciwdziałania COVID-19.

NIK przekazał wyniki kontroli Prezesowi Rady Ministrów z prośbą o ustosunkowanie się do nich. Jednakże w stanowisku przedłożonym w dniu 21 sierpnia 2023 r. Prezes Rady Ministrów nie odniósł się do wskazanych ryzyk, mogących wpłynąć na wystąpienie mechanizmów korupcyjnych. W efekcie NIK zmuszona została do podjęcia pilnych działań naprawczych w jednostkach kontrolowanych na podstawie art. 62a ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>53</sup>. Prezes NIK przekazał informacje o wynikach kontroli, a także poprosił o podjęcie działań przez Centralne Biuro Antykorupcyjne w ramach zadań ustawowych.

## 7. PODSUMOWANIE

Zmiana formy organizacyjnej i prawnej Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, mianowicie z państwowego funduszu celowego na fundusz, który podlega BGK, sprawiła, że gospodarowanie środkami Funduszu przestało podlegać przepisom ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r., głównie w zakresie

planowania i nadzoru. Taki stan rzeczy spowodował, że istotna część środków nagle znalazła się poza kontrolą uregulowaną w powyższej ustawie, przewidzianą dla środków publicznych.

W ocenie NIK zarówno trudne uwarunkowania społeczno-gospodarcze, w których utworzono Fundusz i w których nim zarządzano, jak i wystąpienie ekstraordynaryjnego stanu wywołanego pandemią COVID-19 nie usprawiedliwiały nieprzestrzegania prawa przez administrację rządową, w tym niestosowania zasady jawności i przejrzystości postępowania w zakresie gospodarowania środkami publicznymi. Wyjątkowa sytuacja związana z pandemią nie jest również wystarczającą przesłanką do zwolnienia z obowiązku rzetelnego działania w zakresie wdrożenia mechanizmów gwarantujących gospodarne wydatkowanie środków publicznych. Nadzwyczajne okoliczności wywołane pandemią nie mogą stanowić wyłomnienia dla podstawowych zaniechań w zarządzaniu Funduszem ani rozwiązań zagrażających systemowi finansów publicznych, szczególnie że rozwiązania przyjęte w pierwszym okresie pandemii kontynuowano także w kolejnych latach.

Zgodnie z uchwałą składu siedmiu sędziów Sądu Najwyższego z dnia 26 kwietnia 2023 r. „pandemia COVID-19 stała się dla władz na całym świecie okazją do skokowego i drastycznego ograniczenia podstawowych praw i wolności obywatelskich, wprowadzanych chaotycznie [...] i często bezprawnie pod pozorem ochrony zdrowia i życia”<sup>54</sup>.

Tak jak już w latach 30. XX w. pisał prof. T. Grodyński: „domagamy się od budżetu, aby odpowiadał zasadom: przejrzystości, powszechności, jedności i prawdziwości”<sup>55</sup>.

Zgodnie z art. 216 i 219 Konstytucji RP budżet winien być uchwalany w formie ustawy, podlegać regulacjom finansów publicznych, być poddawany kontroli parlamentu. Tworzenie zasad i procedur właśnie na poziomie ustawy ma być gwarantem ochrony wolności i praw jednostki, a tym samym ograniczać arbitralność funkcjonowania organów władzy publicznej. Budżet państwa nigdy nie powinien być uchwałą rządu ani też innym aktem administracji rządowej. Nie może istnieć inny, równoległy budżet, za którego pomocą sam rząd może decydować o sposobie wydatkowania środków publicznych.

Wydatki z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 w latach 2020-2022 wyniosły łącznie blisko 190,0 mld zł. Środki te stanowiły ekstrabudżet rządu, który niestety kiedyś trzeba będzie spłacić.

### Przypisy

- 1 Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm., dalej: ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.
- 2 Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm., dalej: Konstytucja RP.
- 3 Najwyższa Izba Kontroli, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku*, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,24240,vp,26982.pdf>, s. 10, dostęp: 7.06.2024.
- 4 Najwyższa Izba Kontroli, *Transkrypcja wideo: Debata w NIK: Przejrzyste finanse publiczne jako fundament odbudowy gospodarki po pandemii*, <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/transkrypcje/transkrypcja-wideo-debata-w-nik-przejrzyste-finanse-publiczne-jako-fundament-odbudowy-gospodarki-po-pandemii.html>, dostęp: 7.06.2024.
- 5 Najwyższa Izba Kontroli, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2022 roku*, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,27852.pdf>, s. 5, dostęp: 7.06.2024.

- <sup>6</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Prezes NIK o wykonaniu budżetu państwa w 2022 roku*, <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/prezes-nik-o-wykonaniu-budzetu-panstwa-w-2022-roku.html>, dostęp: 7.06.2024.
- <sup>7</sup> *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Kraków 2005, s. 17.
- <sup>8</sup> A. Borodo, *Finanse publiczne. Zagadnienia ustrojowe i prawne*, Warszawa 2019, s. 14.
- <sup>9</sup> Kameralizm „[niem. *Kameralismus* < łac. < gr.], ekon. kierunek myśli ekonomicznej w Niemczech i Austrii w XVII i XVIII w., będący lokalną odmianą merkantylizmu, zwracającą szczególną uwagę na zagadnienia fiskalne. Nazwa kameralizm wywodzi się od niemieckiej nazwy izb podatkowych, ściągających należne władcom świadczenia pieniężne. Był to program gospodarczy naprawy rozbitych politycznie i zniszczonych w wyniku wojny trzydziestoletniej 1618-48 księstw, hrabstw, biskupstw, królestw i posiadłości feudalnych. Idea kameralizmu została ujęta w naukowe ramy (niem. *Kameralwissenschaften*) i była wykładana na niemieckich i austriackich uniwersytetach w postaci elementów geografii gospodarczej, statystyki, skarbowości i ekonomii. Stworzono wówczas podstawy statystyki jako dyscypliny naukowej, zajmującej się spisami ludności i mierzeniem obrotów handlu zagranicznego. Celem kameralizmu było stworzenie politycznych, ekonomicznych i prawnych podstaw administracji i finansów publicznych. Oznaczał on aktywną politykę ludnościową, przeciwdziałającą wyludnianiu wsi (zasoby ludzkie były w tej doktrynie podstawowe dla bogactwa i potęgi państwa). Postulował utworzenie państwowych manufaktur i banków, rozbudowę i modernizację infrastruktury gospodarczej, ścisłą kontrolę sektora rolnego, a także rzemiosła i handlu. Głosił hasła pełnego wykorzystania potencjału gospodarczego kraju, w tym pełnego zatrudnienia. Polityka ta miała na celu uzyskanie samowystarczalności gospodarczej. Główni przedstawiciele: J.J. Becher, Ph.W. von Hörnigk, W. von Schröder, J. von Sonnenfels” (*Kameralizm*, w: *Encyklopedia PWN*, <https://encyklopedia.pwn.pl/haslo/kameralizm;3919519.html>, dostęp: 18.02.2024).
- <sup>10</sup> T. Grodyński, *Zasady gospodarstwa budżetowego w Polsce na tle porównawczem*, Kraków 1932, s. 5.
- <sup>11</sup> S. Głabiński, *Wykład nauki skarbowej*, Lwów 1902, s. 148.
- <sup>12</sup> Ustawa konstytucyjna z dnia 23 kwietnia 1935 r., Dz.U. Nr 30, poz. 227.
- <sup>13</sup> T. Grodyński, dz. cyt., s. 42.
- <sup>14</sup> P. Grata, *Problem kodyfikacji prawa budżetowego w pracach parlamentu II Rzeczypospolitej*, „Przegląd Sejmowy” 2011, nr 2 (103), s. 56.
- <sup>15</sup> A. Majchrzycka-Guzowska, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 2019, s. 58.
- <sup>16</sup> T. Sowiński, *Prawo budżetowe samorządu terytorialnego*, w: *Podstawy finansów i prawa finansowego*, red. A. Drwiłło, Warszawa 2018, s. 695.
- <sup>17</sup> S. Owsiak, *Finanse publiczne*, Warszawa 2021, s. 141-142.
- <sup>18</sup> K. Wygoda, *Finanse publiczne i rola ustrojowa banku centralnego*, w: *Konstytucja i prawo konstytucyjne. Zarys wykładu*, red. J. Olówek, Warszawa 2021, s. 500.
- <sup>19</sup> A. Borodo, *Współczesne problemy prawne budżetu państwowego*, Toruń 2014, s. 16.
- <sup>20</sup> A. Borodo, *Charakter prawny wydatków budżetowych*, „Studia Prawnicze KUL” 2009, nr 2-3, s. 9.
- <sup>21</sup> M. Heintzen, w: *Das Finanzwesen, Grundgesetz Kommentar*, red. I. Münch, P. Kunig, München 2012, s. 1230 i nast.
- <sup>22</sup> J. Harasimowicz, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1988, s. 59; C. Kosikowski, E. Ruśkowski, *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 2008, s. 294.
- <sup>23</sup> R. Rybarski, *Nauka skarbowości*, Warszawa 1935, s. 27.
- <sup>24</sup> A. Borodo, *Finanse publiczne...*, dz. cyt., s. 59.
- <sup>25</sup> K. Wygoda, dz. cyt., s. 500.
- <sup>26</sup> Tamże, s. 503-504.
- <sup>27</sup> Art. 29 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r.
- <sup>28</sup> K. Sawicka, *Formy prawno-organizacyjne jednostek sektora finansów publicznych*, w: *Prawo finansowe sektora finansów publicznych (System Prawa Finansowego, t. 2)*, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2010, s. 65.
- <sup>29</sup> C. Kosikowski, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011, art. 29, s. 121.
- <sup>30</sup> E. Chojna-Duch, *System finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2010, s. 67.
- <sup>31</sup> A. Borodo, *Finanse publiczne. Zagadnienia ustrojowe i prawne*, op.cit., s. 62-63.
- <sup>32</sup> Por. C. Kosikowski, *Finanse publiczne i prawo finansowe. Zagadnienia egzaminacyjne i seminaryjne*, Warszawa 2013, s. 294-299.
- <sup>33</sup> E. Malinowska-Misiąg, *Fundusz celowy*, w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. W. Misiąg, Warszawa 2019, s. 111.
- <sup>34</sup> J. Stankiewicz, *Debudżetyzacja finansów państwa*, Białystok 2007, s. 99-100.
- <sup>35</sup> E. Chojna-Duch, *System finansów publicznych i prawa finansowego*, op.cit., s. 68-69.
- <sup>36</sup> G. Kuca, *Problem deprecjonowania budżetu państwa*, PIP 2022/10, s. 320-332.
- <sup>37</sup> Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 340, dalej: ustawa z dnia 2 marca 2020 r. Zmiana na mocy ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 568, dalej: ustawa z dnia 31 marca 2020 r.).
- <sup>38</sup> Ang. World Health Organization – WHO.
- <sup>39</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2022 roku*, dok. cyt., s. 23.
- <sup>40</sup> Tamże, s. 23-24.
- <sup>41</sup> Fundacja im. Stefana Batorego, *Rządowy Fundusz Polski Ład: Program Inwestycji Strategicznych – wzory podziału*, [https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2021/11/Rzadowy-Fundusz-Polski-Lad\\_PIS\\_wzory-podzialu.pdf](https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2021/11/Rzadowy-Fundusz-Polski-Lad_PIS_wzory-podzialu.pdf), dostęp: 7.06.2024.
- <sup>42</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli. Realizacja zadań finansowanych z funduszu przeciwdziałania COVID-19*, Nr ewid. 82/2023/P/22/007/KBF, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,28245,vp,31071.pdf>, dostęp: 30.03.2024.
- <sup>43</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *190 mld zł z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 – ekstra budżet rządu, który kiedyś trzeba będzie spłacić*, <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/fundusz-przeciwdzialania-covid-19.html>, dostęp: 30.03.2024.
- <sup>44</sup> Tamże.
- <sup>45</sup> Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli...*, dok. cyt., s. 7, 35.
- <sup>46</sup> Tamże, s. 10.
- <sup>47</sup> Tamże.
- <sup>48</sup> Tamże.
- <sup>49</sup> Tamże, s. 11.
- <sup>50</sup> Tamże, s. 12.
- <sup>51</sup> Tamże, s. 13.
- <sup>52</sup> M.P. poz. 461.
- <sup>53</sup> Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 623.
- <sup>54</sup> III PZP 6/22, <http://www.sn.pl/sites/orzecnictwo/orzeczenia3/iii%20pzp%206-22.pdf>, s. 25, dostęp: 7.06.2024.
- <sup>55</sup> T. Grodyński, dz. cyt., s. 42.

## Bibliografia

### Literatura

- Borodo A., *Charakter prawny wydatków budżetowych*, „Studia Prawnicze KUL” 2009, nr 2-3.
- Borodo A., *Finanse publiczne. Zagadnienia ustrojowe i prawne*, Warszawa 2019.
- Borodo A., *Współczesne problemy prawne budżetu państwowego*, Toruń 2014.
- Chojna-Duch E., *System finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2010.
- Fundacja im. Stefana Batorego, *Rządowy Fundusz Polski Ład: Program Inwestycji Strategicznych – wzory podziału*, [https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2021/11/Rzadowy-Fundusz-Polski-Lad\\_PIS\\_wzory-podzialu.pdf](https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2021/11/Rzadowy-Fundusz-Polski-Lad_PIS_wzory-podzialu.pdf), dostęp: 7.06.2024.
- Głabiński S., *Wykład nauki skarbowej*, Lwów 1902.
- Grata P., *Problem kodyfikacji prawa budżetowego w pracach parlamentu II Rzeczypospolitej*, „Przegląd Sejmowy” 2011, nr 2 (103).
- Grodyński T., *Zasady gospodarstwa budżetowego w Polsce na tle porównawczem*, Kraków 1932.
- Harasimowicz J., *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 1988.
- Heintzen M., w: *Das Finanzwesen, Grundgesetz Kommentar*, red. I. Münch, P. Kunig, München 2012.
- Kosikowski C., *Finanse publiczne i prawo finansowe. Zagadnienia egzaminacyjne i seminaryjne*, Warszawa 2013.



- Kosikowski C., *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011.
- Kosikowski C., Ruśkowski E., *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 2008.
- Kuca G., *Problem deprecjonowania budżetu państwa*, „Państwo i Prawo” 2022, nr 10.
- Majchrzycka-Guzowska A., *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 2019.
- Malinowska-Misiąg E., *Fundusz celowy*, w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. W. Misiąg, Warszawa 2019.
- Najwyższa Izba Kontroli, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku*, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,24240,vp,26982.pdf>, dostęp: 7.06.2024.
- Najwyższa Izba Kontroli, *Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2022 roku*, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,27852.pdf>, dostęp: 7.06.2024.
- Najwyższa Izba Kontroli, *Informacja o wynikach kontroli. Realizacja zadań finansowanych z funduszu przeciwdziałania COVID-19*, Nr ewid. 82/2023/P/22/007/KBF, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,28245,vp,31071.pdf>, dostęp: 30.03.2024.
- Owsiak S., *Finanse publiczne*, Warszawa 2021.
- Rybarski R., *Nauka skarbowości*, Warszawa 1935.
- Sawicka K., *Formy prawno-organizacyjne jednostek sektora finansów publicznych*, w: *Prawo finansowe sektora finansów publicznych* (System Prawa Finansowego, t. 2), red. E. Ruśkowski, Warszawa 2010.
- Sowiński T., *Prawo budżetowe samorządu terytorialnego*, w: *Podstawy finansów i prawa finansowego*, red. A. Drwiłło, Warszawa 2018.
- Stankiewicz J., *Debudżetyzacja finansów państwa*, Białystok 2007.
- Wygoda K., *Finanse publiczne i rola ustrojowa banku centralnego*, w: *Konstytucja i prawo konstytucyjne. Zarys wykładu*, red. J. Olówek, Warszawa 2021.
- Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Kraków 2005.
- Źródła internetowe
- Kameralizm*, w: *Encyklopedia PWN*, <https://encyklopedia.pwn.pl/haslo/kameralizm;3919519.html>, dostęp: 18.02.2024.
- Najwyższa Izba Kontroli, *190 mld zł z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 – ekstra budżet rządu, który kiedyś trzeba będzie spłacić*, <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/fundusz-przeciwdzialania-covid-19.html>, dostęp: 30.03.2024.
- Najwyższa Izba Kontroli, *Prezes NIK o wykonaniu budżetu państwa w 2022 roku*, <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/prezes-nik-o-wykonaniu-budzetu-panstwa-w-2022-roku.html>, dostęp: 7.06.2024.
- Najwyższa Izba Kontroli, *Transkrypcja wideo: Debata w NIK: Przejrzyste finanse publiczne jako fundament odbudowy gospodarki po pandemii*, <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/transkrypcje/transkrypcja-wideo-debata-w-nik-przejrzyste-finanse-publiczne-jako-fundament-odbudowy-gospodarki-po-pandemii.html>, dostęp: 7.06.2024.
- Akty prawne
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.
- Uchwała nr 55 Rady Ministrów z dnia 25 kwietnia 2023 r. w sprawie Wieloletniego Planu Finansowego Państwa na lata 2023-2026, M.P. poz. 461.
- Ustawa konstytucyjna z dnia 23 kwietnia 1935 r., Dz.U. Nr 30, poz. 227.
- Ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 340.
- Ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 623.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.
- Ustawa z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 568.
- Orzecznictwo
- Uchwała Sądu Najwyższego z dnia 26 kwietnia 2023 r., III PZP 6/22, <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/orzeczenia3/iii%20pzp%206-22.pdf>, dostęp: 7.06.2024.