

PUBLIKACJE DLA JEDNOSTEK SEKTORA PUBLICZNEGO

PLAN FINANSOWY 2026

dla jednostek budżetowych
i samorządowych zakładów
budżetowych



Barbara Jarosz
Halina Skiba
Izabela Świderek

Plan finansowy 2026

**dla jednostek budżetowych
i samorządowych zakładów
budżetowych**

Wydanie I

Copyright © by Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

Warszawa 2025

Autorzy: Barbara Jarosz
Halina Skiba
Izabela Świderek

Wydawca: Alicja Woźniak

Redaktor: Dorota Strusiewicz-Kotela

Koordynator produkcji: Mariusz Jezierski

Korekta: Zespół

Skład, łamanie: Piotr Kotela

Druk: KRM Druk

ISBN 978-83-8409-372-6

Nr rejestrowy BDO: 000008579

Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

03-918 Warszawa, ul. Łotewska 9a

Tel. 22 518 29 29, faks 22 617 60 10,

NIP: 526-19-92-256

Numer KRS: 0000098264 – Sąd Rejonowy dla m.st. Warszawy, Sąd Gospodarczy

XIII Wydział Gospodarczy Rejestrowy. Wysokość kapitału zakładowego: 200.000 zł

Copyright by Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

Warszawa 2025

Wydanie I

(stan prawny na październik 2025)

Publikacja „Plan finansowy 2026 dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” chroniona jest prawem autorskim. Przedruk materiałów opublikowanych w niniejszej publikacji – bez zgody wydawcy – jest zabroniony. Zakaz nie dotyczy cytowania publikacji z powołaniem się na źródło. Publikacja „Plan finansowy 2026 dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” została przygotowana z zachowaniem najwyższej staranności i wykorzystaniem wysokich kwalifikacji, wiedzy i doświadczenia autorów oraz konsultantów. Zaproponowane w publikacji porady i interpretacje nie mają charakteru porady prawnej. Ich zastosowanie w konkretnym przypadku może wymagać dodatkowych, pogłębionych konsultacji. Publikowane rozwiązania nie mogą być traktowane jako oficjalne stanowisko organów i urzędów państwowych. W związku z tym redakcja nie może ponosić odpowiedzialności prawnej za zastosowanie zawartych w publikacji wskazówek, przykładów, informacji itp. do konkretnych przykładów.

Spis treści

Wstęp	5
Rozdział I. Ogólne założenia planowania w jednostkach sektora finansów publicznych	9
1.1. Istota i cele planowania	9
1.2. Zakres planowania finansowego	15
Rozdział II. Plan finansowy podstawą gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych	63
2.1. Istota i zakres planu finansowego	63
2.2. Zasady budowania planu finansowego jednostek budżetowych	66
2.3. Metodologia tworzenia planu finansowego samorządowych zakładów budżetowych	95
2.4. Tryb dokonywania zmian w planie finansowym	100
Rozdział III. Ocena realizacji planu finansowego	115
3.1. Istota i przedmiot oceny wykonania planu finansowego	115
3.2. Analiza dochodów i przychodów budżetowych	120
3.3. Ocena wielkości i struktury wydatków oraz kosztów budżetowych	124
3.4. Wpływ zobowiązań na realizację planu finansowego	126
Rozdział IV. Wpływ polityki finansowej jednostek budżetowych na plan finansowy	129
4.1. Zasady realizacji dochodów budżetowych	129
4.2. Zakres i cele wydatków budżetowych	148
4.3. Finansowanie inwestycji państwowych jednostek budżetowych	160
Rozdział V. Plan finansowy jako element zarządzania finansami w samorządowych zakładach budżetowych	175
5.1. Przychody i dochody oraz wydatki i koszty samorządowych zakładów budżetowych	175
5.2. Nadwyżka środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych	182
Rozdział VI. Plan finansowy jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych w pytaniach i odpowiedziach	185
6.1. Kiedy przekroczenie planu finansowego stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych?	185
6.2. Czy można w ciągu roku dokonać w planie finansowym zmian dotyczących funduszu sołectkiego?	186
6.3. Czy w planie finansowym urzędu po stronie wydatków można uwzględnić § 453?	188
6.4. Jak dokonać odpisu na ZFŚS zgodnie z planem finansowym jednostki?	189

6.5. Czy można wypłacić pracownikom wynagrodzenie, jeśli nie ma na to środków w planie finansowym?	190
6.6. Jak w planie finansowym ująć wynagrodzenia za grudzień płatne w styczniu następnego roku?	191
6.7. Czy w planie finansowym można przenieść niewykorzystane „zaczepione” środki na wydatki bieżące?	192
6.8. Czy kwota dotacji w uchwale budżetowej gminy może być wyższa o VAT od kwoty w planie finansowym samorządowego zakładu budżetowego?	194
6.9. Czy zakład budżetowy może ponieść w ciągu roku wydatki przekraczające plan finansowy?	195
6.10. Jak w planie finansowym określić procentowy podział kwot związanych z realizacją projektu unijnego?	196
6.11. Czy kierownik jednostki budżetowej może samodzielnie dokonać przeniesienia wydatków?	197
6.12. Czy projekt planu szkoły należy przedstawić radzie rodziców?	197
6.13. Jak prowadzić ewidencję na kontach 991 oraz 992?	199
6.14. Czy w planie finansowym zakładu budżetowego ujmować dotację celową?	200
6.15. Czy burmistrz może odmówić zwiększenia planu finansowego jednostce budżetowej?	201
6.16. Czy jednostka może dokonać zmian w planie, jeżeli nie otrzymała jeszcze limitów ostatecznych?	203
6.17. Kiedy można zaciągać zobowiązania na okres przekraczający rok budżetowy?	203
6.18. Czy w planie zakładu budżetowego ujmować wartość amortyzacji?	205
6.19. Czy wójt może nakazać uzyskiwanie jego zgody na dokonywanie zmian w planie finansowym jednostki budżetowej?	206
6.20. W jaki sposób zaplanować środki na podatek dochodowy od osób prawnych?	208
6.21. Do kiedy należy podjąć uchwałę w sprawie zmian w funduszu sołectkim?	209
6.22. Czy w rozliczeniu pomocy na rzecz dzieci w Ukrainy należy uwzględnić fakturę otrzymaną po zakończeniu kwartału?	210
6.23. Kto może przenieść wydatki bieżące w planie finansowym szkoły podległej jednostce samorządu terytorialnego?	211
6.24. Gdzie zaksięgować wydatki na pierwsze wyposażenie jednostki?	212
6.25. Na których kontach ująć pomoce z programu „Laboratoria przyszłości”?	213
6.26. Jak zaklasyfikować wypłatę wynagrodzenia po zmarłym pracowniku?	214
6.27. Czy z konta ZFŚS można zapłacić zaliczkę na PIT?	215
6.28. Na co przeznaczają się środki z § 424?	216
6.29. Kto może wprowadzić w jednostce nowe konta księgowo?	217
6.30. Czy jednostka oświatowa ma prawo do samodzielnego dysponowania środkami, które zostały na jej koncie na koniec roku?	219
6.31. Gdzie zaksięgować wydatek na projekt dotyczący inwestycji?	220
6.32. W jaki sposób rozliczyć środki z ZFŚS po weryfikacji na koniec roku?	221
6.33. Kiedy zaksięgować koszty wynagrodzeń za godziny ponadwymiarowe	224
6.34. Jak zaksięgować listę płac za godziny ponadwymiarowe	225
Akt prawny	227
Podstawa prawna	241

Wstęp

Od kilku lat systematycznie wzrasta rola sektora finansów publicznych w gospodarce. W coraz większym zakresie przyczynia się on do zaspokajania potrzeb społecznych. Dokonuje tego przez oferowanie dóbr i usług powszechnie dostępnych, za których odpłatność jest ustalana po kosztach lub są one oferowane po nieznacznej odpłatności. Istotne jest, że nie istnieje możliwość wykluczenia kogokolwiek z korzystania z usług publicznych¹. W związku z tym w ostatnim czasie wzrasta również znaczenie efektywnego zarządzania ograniczonymi zasobami publicznymi w celu zaspokojenia nieograniczonych potrzeb społecznych.

Próba łagodzenia dysproporcji pomiędzy potrzebami społecznymi a wielkością zasobów finansowych stała się powodem dynamicznej zmiany sektora publicznego oraz włączenia do działalności jednostek sektora finansów publicznych narzędzi wykorzystywanych od dawna w działalności sektora prywatnego.

Zmiana przepisów regulujących organizację i funkcjonowanie sektora finansów publicznych, m.in. przez włączenie do systemu prawa wieloletniej prognozy finansowej, wzmocniła znaczenie planowania wieloletniego (długoterminowego). W przeciwieństwie do strategii mającej charakter fakultatywny wieloletnia prognoza finansowa stanowi obecnie obligatoryjny element kształtowania polityki finansowej podmiotów sfery publicznej. Powinna ona wytyczać najistotniejsze dla funkcjonowania jednostki zamierzenia, które w obliczu istniejących ograniczeń, związanych m.in. z ustawowymi limitami zadłużenia czy koniecznością równoważenia sfery bieżącej, stanowią realne do osiągnięcia, w istniejących warunkach (zewnętrznych i wewnętrznych), wiązki celów.

¹ Buchanan J.M., „Finanse publiczne w warunkach demokracji”, PWN, Warszawa 1997, s. 29.

Dokumentem prognostycznym o krótkoterminowym charakterze jest z kolei plan finansowy. Definiuje on roczne zamierzenia podmiotu publicznego, sprowadzone do sfery finansowej. W odniesieniu do wieloletniej prognozy finansowej zamierzenia te są rozszerzone o sferę rzeczową.

Rola i znaczenie prawidłowo skonstruowanego planu finansowego od kilku lat systematycznie rośnie. Wpływ na to mają specyficzne cechy, odróżniające sektor finansów publicznych od pozostałych uczestników wymiany rynkowej, oraz fakt, iż stanowi on uszczegółowienie planów dalekosiężnych, ograniczonych do roku budżetowego. Identyfikowane przez plan finansowy źródła dochodów lub przychodów, stanowiące jedynie ich prognozę, podlegają szczególnym zasadom realizacji. Metodologia gromadzenia dochodów publicznych, nakładając określone obowiązki, przekłada się również na zakres kompetencji kierowników jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Strona wydatkowa, limitowana przez wielkości ujęte w planie finansowym, wyznacza maksymalne granice wydatkowania środków publicznych. Przekroczenie ich, bez stosownych upoważnień, może spowodować konsekwencje wynikające z ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Oprócz planowania i systematycznej realizacji polityki finansowej, zgodnie z dokumentami prognostycznymi (budżetem, planem finansowym), istotna jest również ocena osiągniętych efektów. Analiza, realizowana w różnym zakresie oraz z różną częstotliwością, pozwala dokonać diagnozy bieżącej sytuacji podmiotu. Poprzez dostosowanie narzędzi analitycznych do potrzeb badania dokonana analiza ukazuje prawdopodobny kształt i przebieg badanego zjawiska lub procesu również w przyszłości. Znajomość możliwych, realnych do wystąpienia czynników pozwala uniknąć lub ograniczyć skutki potencjalnych zagrożeń. Wpływa także na identyfikację i wykorzystanie pojawiających się szans.

Analiza planu finansowego jednostki budżetowej i samorządowego zakładu budżetowego, oprócz identyfikacji pojawiających się możliwości rozwojowych i realnych zagrożeń, przyczynia się także do zmiany struktury wydatkowanych środków, przekładając się na wzrost elastyczności polityki finansowej i minimalizacji wydatków niepotrzebnych, nadmiernych lub zbędnych.

Niniejsza publikacja, oprócz omówienia istoty i znaczenia planowania dla właściwej realizacji zadań publicznych, przedstawia metodologię budowy rocznego planu działalności – planu finansowego. Ukazuje przy tym zasady obowiązujące przy jego konstrukcji w różnych formach organizacyjno-prawnych podmiotów tworzących sektor finansów publicznych. Wskazuje także na różne, zgodne z obowiązującymi przepisami, możliwości dokonywania zmian w zatwierdzonym planie finansowym w trakcie jego rocznej realizacji.

W książce tej zostały również wskazane praktyczne możliwości zastosowania analizy planu finansowego, zarówno w zakresie wielkości planowanych, jak i faktycznie wykonanych, w celu poprawy jakości wykorzystania posiadanych zasobów finansowych. Rzetelność danych analitycznych zależy natomiast od danych źródłowych, koncentrujących się głównie na zapisach księgowych. Istotne staje się zatem prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób prawidłowy, zgodnie z przepisami prawa. Z tego też powodu identyfikacji i przedstawieniu poddano również zasady ewidencji zdarzeń i operacji gospodarczych na kontach księgowych.

Rozdział I

Ogólne założenia planowania w jednostkach sektora finansów publicznych

1.1. Istota i cele planowania

Planowanie oznacza wytyczanie, obmyślanie celów oraz środków ich osiągnięcia. Dokonywane jest ono dzięki jakimś narzędziom i/lub jakimś metodom. W obecnej dobie dynamicznych zmian w organizacji planowanie działalności odgrywa niezwykle istotną rolę. Powala zidentyfikować działania korzystnie wpływające na kondycję podmiotu oraz uniknąć przypadkowości i ryzykownych zachowań rynkowych.

Planowanie coraz powszechniej wykorzystywane jest również w działalności jednostek sektora finansów publicznych. Zmuszone do odejścia od biurokracji na rzecz projektów jednostki sektora finansów publicznych zmieniają systemy zarządzania i włączają nowoczesne elementy zarządzania, w tym właśnie planowanie. Tym samym władze samorządowe zaczynają doceniać ekonomiczne i społeczne aspekty swojej działalności oraz poprzez doskonalenie systemu planowania wpływają na najlepsze wykorzystanie posiadanych zasobów.

Nieodłącznym warunkiem powodzenia działań realizowanych przez podmioty funkcjonujące na rynku jest planowanie działań z uwzględnieniem różnych horyzontów czasowych. Planowanie stanowi sformalizowany proces podejmowania decyzji,

zmierzający do określenia pożądanego przyszłego obrazu danej organizacji². Jest więc procesem ustalania celów i działań zmierzających do ich osiągnięcia.

Planowanie jest utożsamiane z projektowaniem przyszłości. Oznacza również przewidywanie warunków działania w ramach określonych granic czasowych, wyznaczanie celów i zadań oraz środków i sposobów ich najkorzystniejszej realizacji. Planowanie dotyczy różnych horyzontów czasu, co powoduje, że możliwości rozpoznania kwantyfikacji warunków działań prowadzą do wyróżnienia planowania strategicznego (długoterminowego) oraz planowania operatywnego (krótkoterminowego).

W perspektywie wieloletniej planowanie pozwala realizować przyjętą misję, zbliżając organizację do osiągnięcia wyznaczonej wizji poprzez rozpisanie w perspektywie czasu celów na strategiczne, operacyjne i taktyczne.

Jako najistotniejsza z funkcji zarządzania planowanie jest coraz powszechniej wykorzystywane w działalności jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych. Bez planowania nie istnieje prawidłowe organizowanie działań, skuteczne motywowanie pracowników oraz rzetelna i obiektywna kontrola, jak również analiza dostarczająca następnie odpowiednich danych do budowy wiarygodnych prognoz.

Do niedawna jednostki sektora finansów publicznych działały w charakterze monopolisty w ustabilizowanym, pozbawionym konkurencji otoczeniu, w którym nie istniała potrzeba długoterminowego planowania działań, analizowania kosztów. Nie funkcjonował także mechanizm wymuszający zmianę struktury kosztów oraz ich redukcję.

Miały one zapewnione źródła finansowania działalności i narzędzia przymusu umożliwiające ich gromadzenie. Świadczyły bezpłatne usługi, głównie niedochodowe, lecz konieczne z punktu widzenia społecznego, bez związku z ponoszonymi kosztami. Dysponowały środkami finansowymi, których wysokość była zależna od stanu finansów publicznych, nie zaś od jakości i sposobu realizowanych zadań.

Dominacja działalności operacyjnej ograniczała zakres długoterminowego planowania, którego sens był wypaczony szczególnie przez wpływy grup politycznych³, ale i pewność działalności oraz ryzyko prowadzonych działań ograniczone do minimum. W dodatku wyniki działań często okazywały się trudno mierzalne, co powodowało kłopoty w ocenie ich efektywności.

² Nowak E. (red.), „Budżetowanie kosztów przedsiębiorstwa”, Wydawnictwo ODDK, Gdańsk 2002, s. 12.

³ Buchacz T., Wysocki S., „Zarządzanie jakością w administracji – europejskie wzorce, polskie doświadczenia”, Służba Cywilna Jesień – Zima 2002/2003, nr 5, s. 30–31.

Dynamika otoczenia, której pochodną stanowią wewnętrzne przemiany, wpłynęła na nowe spojrzenie na rolę jednostek sektora finansów publicznych. Spowodowała także zmianę zasad zarządzania nimi. Do niedawna były one skupione głównie wokół biurokracji⁴ administrowania z władczym, nakazowo-rozkazowym modelem sprawowania władzy, tworzącym biurokratyczną administrację publiczną.

Wraz z ewolucją potrzeb, oczekiwań i wyzwań społecznych zarządzanie zmieniło swój charakter. W wielu jednostkach administracji publicznej zarządzanie jest nadal ukierunkowane krótkookresowo, a stosowane narzędzia oraz metody oceny wyników mają ograniczoną przydatność w procesie decyzyjnym. Przekładają się tym samym na złą jakość planowania.

Obecnie postępująca zmiana dotychczasowych metod zarządzania, ich ukierunkowanie na osiągnięcie założonych celów⁵, włączenie w działalność budżetu obywatelskiego (partycypacyjnego), a zatem dążenie do systematycznego rozwoju oraz tworzenia wartości dodanej⁶, wymuszają na kierujących budowanie planów o różnym (coraz częściej na dłuższym) horyzoncie czasowym. Hierarchizacja działań przekłada się wówczas na poziom zadowolenia społecznego oraz na wzrost jakości świadczonych usług, upodabniając działanie jednostek sektora finansów publicznych do zasad funkcjonowania sektora prywatnego.

Planowanie długoterminowe

Wyrazem długoterminowego planowania działań jest funkcjonująca od 2010 roku konstrukcja wieloletniego planu finansowego państwa. Stanowi on plan dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów budżetu państwa sporządzany na okres 4 lat budżetowych.

Natomiast na szczeblu jednostek samorządu terytorialnego od 2010 roku włączono do procedury uchwalania rocznego dokumentu finansowego jednostki samorządu terytorialnego – budżetu, obligatoryjnie konstruowaną wieloletnią prognozę finansową. Ustawowo przyjęte rozwiązania wydłużają horyzont planowania do co najmniej 4-letniego okresu (rok, którego prognoza dotyczy, oraz 3 kolejne lata).

⁴ Weber M., „The Theory of Social and Economic Organization”, Free Press, New York, 1947.

⁵ Wysocki S., „Jak zarządzać zgodnie z wymaganiami społecznymi?”

⁶ Rozumiana jako przysparzanie dodatkowych korzyści np. społeczności lokalnej. Tworzenie wartości dodanej umożliwia rozwój jednostki sektora finansów publicznych, utrzymanie pozycji strategicznej i finansowej oraz pozytywnych relacji z właścicielami kapitału.



W jednostkach samorządu terytorialnego okres programowania może ulec znacznemu wydłużeniu. Wieloletnia prognoza finansowa musi bowiem obejmować okres, na który przyjęto limity zobowiązań wieloletnich, oraz okres, na jaki zaciągnięte zostały przez jednostkę samorządu terytorialnego zobowiązania.

Długookresowe planowanie finansowe ma na celu:

- lepsze gospodarowanie środkami publicznymi przekładające się na wzrost efektywności dysponowania finansami;
- powiązanie planów krótkookresowych z założeniami polityki średnio- i długookresowej;
- ułatwienie pozyskiwania środków zewnętrznych (funduszy unijnych) oraz stworzenie warunków do realizacji programów i projektów z udziałem zewnętrznych bezzwrotnych środków (również krajowych, np. programy ministerialne);
- stworzenie warunków do rozwoju jednostki, szczególnie w efekcie realizacji zadań o charakterze inwestycyjnym;
- kontynuację przyjętych celów w aspekcie kadencyjności władz;
- wzrost wiarygodności i przejrzystości realizowanej polityki, w tym fiskalnej.

Jednym z głównych celów włączenia do działalności jednostek samorządu terytorialnego wieloletniej prognozy finansowej jest możliwość weryfikacji długoterminowej stabilności finansowej, rozumianej jako zdolność do obsługi istniejących zobowiązań oraz utrzymanie płynności finansowej w długim okresie⁷ przy spełnieniu ustawowych warunków (równowagi budżetowej oraz indywidualnego wskaźnika zadłużenia). Sprzyja temu wydłużenie zakresu planowania na okres, na jaki zaciągnięto zobowiązania odsetkowe o charakterze zwrotnym, oraz kroczący charakter planu długoterminowego.

Pozostałe funkcje planowania

Planowanie umożliwia także określenie metod działań oraz narzędzi pozwalających, w istniejących warunkach wewnętrznych i zewnętrznych, uzyskać pożądane efekty lub ograniczyć skutki potencjalnych i realnych zagrożeń (ryzyka). Stanowi zatem ocenę wpływu różnych wariantów działań (podejmowanych decyzji) na osiągnięcie wyznaczonych celów. Powoduje taką organizację działań, zarówno obecnych, jak

⁷ Mackiewicz M., „Metody weryfikacji stabilności fiskalnej – porównanie własności”, Bank i Kredyt, Vol. 41, Nr 2, Narodowy Bank Polski, Warszawa 2010.

i przyszłych, które wzmacniają wewnętrzną koordynację i spójność przedsięwzięć podejmowanych przez wszystkie komórki organizacyjne podmiotu⁸.

Efektem planowania jest identyfikacja skutków różnych możliwych wariantów pozyskania środków finansowych (zwrotnych i bezzwrotnych) na realizację określonych działań zmierzających do osiągnięcia przyjętych przez organizację celów. Prognozowanie pozwala jednocześnie oszacować koszty, nie tylko finansowe (w przypadku jednostek sektora finansów publicznych często są to koszty społeczne, szczególnie istotne, ale trudno mierzalne) towarzyszące każdemu przedsięwzięciu. Ukazując różne możliwe w istniejących warunkach warianty działań, obrazuje wpływ alternatywnych rozwiązań na efekt, również nie zawsze wyrażony w mierniku pieniężnym. Zazwyczaj jednak wybór określonej metody czy narzędzia realizacji przyjętych zamierzeń determinują kryteria finansowe.



Istotą planowania jest zatem jego celowość pozwalająca na identyfikację ścieżki osiągnięcia wyznaczonych przez organizację celów w różnych horyzontach czasu.

Umożliwia także kierującym podejmowanie decyzji wpływających na wzrost wartości organizacji, a w przypadku jednostek sektora finansów publicznych przekładających się na wzrost dodatkowych wartości (korzyści) dla społeczności. Budowane przez organizację plany (o różnych horyzontach czasowych) pozwalają łagodzić sprzeczność celów skupionych na wypracowaniu jednorazowej rocznej nadwyżki⁹ budżetowej i tworzeniu warunków niezbędnych do długofalowego systematycznego rozwoju. Konsekwencją koncentracji jedynie na działaniach bieżących często jest zaniechanie realizacji celów długookresowych. Plany o różnym zakresie i horyzoncie czasowym są więc niezbędnym instrumentem pozwalającym zrównoważyć przeciwstawne i często wykluczające się cele (o różnym horyzoncie czasowym). Dodatkowo zbudowane rzetelnie plany dalekosiężne stanowią podstawę konstrukcji planów (prognoz) finansowych, w tym szczególnie rocznych.

⁸ Bednarek P., „Controlling w zarządzaniu gminą”, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007, s. 41.

⁹ Jednostki sektora finansów publicznych nie są nastawione na zysk w rozumieniu funkcjonującym w sferze biznesu. Nadwyżka budżetowa nie stanowi dobrego miernika m.in. z uwagi na metodologię jej ustalania. Ponadto dążenie w każdym wypadku do jej osiągnięcia może sprzyjać pogorszeniu innych wielkości, m.in. zaufania społecznego, zadowolenia mieszkańców, czy wpływać na ocenę wyrażoną w przyszłych wyborach. Dlatego celem działania powinien być wzrost korzyści dla społeczeństwa, możliwy do osiągnięcia przy systematycznym wzroście własnych źródeł dochodów i wzmocnieniu ich stabilności. Osiągnięciu tak postawionego celu sprzyja wypracowanie przez jednostkę nadwyżki operacyjnej.

Finansowa prognoza działalności podmiotu powinna być odpowiednio skoordynowana i odpowiadać planom operacyjnym stanowiącym uszczegółowienie założeń długoterminowych (strategicznych). Rozpisana jako wiązka celów planowanych do osiągnięcia w krótkim okresie (np. w okresie roku) uwzględniać musi ograniczone zasoby (w tym rzeczowe), którymi dysponuje jednostka. Prognozowanie finansowe koncentruje się głównie na identyfikacji dostępności źródeł wpływów oraz kosztów zasobów finansowych, niezbędnych do realizacji zamierzeń wynikających z przyjętych planów rzeczowych (w sferze rzeczowej). Stwarza jednocześnie podstawy do określenia dopuszczalnych ram dla tych zamierzeń. Identyfikuje także prawdopodobny wpływ alternatywnych sposobów funkcjonowania (podejmowanych decyzji) na wyniki finansowe, którym jest kontrola przebiegu procesów zachodzących w organizacji. Kontrola przyczynia się do rzetelnej oceny stopnia osiągnięcia planowanych efektów. Wpływa także na szybkość i zakres podejmowania działań umożliwiających dostosowanie organizacji do zmian zachodzących w otoczeniu (wewnętrznym i głównie zewnętrznym). Diagnostuje zatem mocne i słabe strony jednostki sektora finansów publicznych, wpływając poprzez wzrost elastyczności na jakość świadczonych usług. Pozwala także sformułować wnioski warunkujące ewentualne dokonanie korekt działań (doboru adekwatnych metod i narzędzi) w przyszłości¹⁰.

Planowanie finansowe stanowi proces, w ramach którego:

- ulega minimalizacji ryzyko działalności w efekcie określenia wpływu podejmowanych decyzji na działalność bieżącą jednostki;
- badane są rozwiązania o akceptowanym poziomie ryzyka w celu wyboru działań najkorzystniejszych w istniejących warunkach;
- następuje identyfikacja korelacji sfery rzeczowej i finansowej;
- podejmowane decyzje finansowe oddziałują pozytywnie na wzrost wartości jednostki (zaufania społecznego);
- identyfikacji i diagnozie są poddawane osiągnięte efekty w odniesieniu do planowanych celów.

Konsekwencją nowego podejścia do zarządzania jednostkami sektora finansów publicznych stało się odejście od norm i procedur na rzecz zarządzania celami i projektami.

Nowoczesny system zarządzania stanowić ma gwarancję podejmowania optymalnych – w istniejących warunkach – decyzji. Wyzwaniem staje się zorganizowanie zasobów ludzkich, technologicznych, informatycznych i materialnych w celu uzyskania efektów satysfakcjonujących społeczność lokalną¹¹.

¹⁰ Wysocki S., „Przyjazny i sprawny urząd – usługi publiczne dobrej jakości”.

¹¹ Chlivickas E., Raipa A., „Administracja...”, *op.cit.*, s. 177.

Funkcjonowanie jednostek sektora finansów publicznych nie może ograniczać się jedynie do legalności¹². Musi powodować konkretne, mierzalne efekty, zgodne z wizją i misją¹³. Dotychczasowe administrowanie ma niewiele wspólnego z zarządzaniem, a w szczególności z zarządzaniem strategicznym, skoncentrowanym na osiągnięciu wyznaczonych efektów, wymuszającym umiejętność budowy wiarygodnych planów horyzontalnych.

Nowatorskie podejście do zasad funkcjonowania sektora publicznego przyjmuje, że nadrzędną rolą jest postępowanie zgodnie z misją, prowadzącą do osiągnięcia wyznaczonej wizji, oraz realizacja wyprowadzonej na ich podstawie strategii, obejmującej zarówno bieżące działania, jak i rozwój w przyszłości, mające na celu wzrost korzyści dla społeczeństwa. Zatem stosowane metody i narzędzia muszą być ukierunkowane na osiągnięcie wytyczonych zamierzeń określonych ilościowo¹⁴ i jakościowo. Przy czym określenie jakościowe stanu docelowego jest konieczne z uwagi na specyfikę oferowanych przez jednostkę sektora finansów publicznych produktów – usług publicznych. Nie zawsze ukierunkowanie jedynie na ilość z pominięciem jakości zostanie pozytywnie ocenione przez klientów. Powoduje to częstszą kontrolę zdecentralizowanych i coraz bardziej autonomicznych podmiotów¹⁵, która dostarcza danych do budowy wiarygodnych prognoz.

Istotny element procesu planowania, jakim jest kontrola przebiegu procesów gospodarczych, ma na celu ocenę realizacji planowanych efektów oraz podjęcie stosownych działań w przypadku odchodzenia od przyjętych planów na skutek zmian zachodzących w otoczeniu organizacji. W jednostkach sektora finansów publicznych wzmocnia ją obligatoryjna kontrola zarządcza. W efekcie świadomego kształtowania kierunków funkcjonowania, określania priorytetów, budowania wiarygodnych prognoz działalności decyzje podejmowane na podstawie faktów oraz rzetelnych i obiektywnych ocen warunkują osiągnięcie wyznaczonych celów.

1.2. Zakres planowania finansowego

Planowanie obejmuje konstruowanie planów zarówno o charakterze krótkoterminowym, jak i długoterminowym. Elementem różnicującym oba rodzaje planów jest

¹² Rygorystyczne obostrzenia prawne niejednokrotnie wpływają negatywnie na podejmowane przez pracowników decyzje, ograniczając elastyczność organizacji, powodując „powrót” do biurokratycznego modelu administracji.

¹³ Stanowi o świadomości zamierzeń i celów, do których dąży organizacja.

¹⁴ Kłosowski W., Warda J., „Wyspy szans. Jak budować strategie rozwoju lokalnego”, Warda & Kłosowski Consulting, Bielsko-Biała, 2001, s. 20.

¹⁵ Buchacz T., Wysocki S., „Zarządzanie...”, *op.cit.*, s. 32.

horyzont czasowy. Determinuje on szczegółowość budowanych prognoz, wyznaczając jednocześnie cel, jakiemu ma służyć plan.

Planem o krótkoterminowym charakterze obejmującym okres jednego roku jest budżet (państwa, jednostki samorządu terytorialnego) oraz zgodny z nim plan finansowy jednostek organizacyjnych, państwowych i samorządowych.

Do niedawna budżet stanowił jedyny wyznacznik możliwości zaspokajania potrzeb i osiągnięcia efektów przez jednostki sektora finansów publicznych. Pełnił także rolę „generatora” zasobów jednostki. Ograniczenie planowania do konstrukcji planu rocznego sporządzonego zgodnie z merytorycznymi wymogami jest wyrazem braku konkurencji, pewności istnienia (czyli minimalizacji ryzyka), dostępności zasobów oraz działalności ignorującej zysk – w rozumieniu rynkowym.



Pomimo że roczny plan działalności – budżet (plan finansowy) nadal pełni ważną rolę w kierowaniu jednostką sektora finansów publicznych, jednak najważniejszym kryterium sprawności działań powinien być stopień realizacji zadań.

Budżet może stanowić narzędzie zarządzania jedynie wówczas, gdy umożliwi powiązanie wydatków z planowanymi efektami w dłuższym okresie. Tymczasem stosowane do niedawna w jednostkach sektora finansów publicznych metody planowania, ewidencji księgowej oraz dokonywane na jej podstawie sprawozdania nie odzwierciedlały racjonalności, celowości i efektywności działalności¹⁶. Nie pozwalały również powiązać planów z efektami w różnych horyzontach czasowych. Nie dawały zatem poglądu na stopień osiągnięcia zamierzeń, co nabiera znaczenia w obliczu ciągłości wykonywanych funkcji.

Przychody i rozchody z lokat

Stosownie do treści art. 5 ust. 1 pkt 4 lit. e i art. 6 ust. 2 pkt 5 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych przychodami i rozchodami publicznymi jednostki samorządu terytorialnego są inne operacje finansowe związane z zarządzaniem długiem publicznym i płynnością. W kategorii tej mieszczą się lokaty, których tworzenie i rozwiązywanie jest odpowiednio jej rozchodem i przychodem.

¹⁶ Pakoński K. (red.), „Budżet”, Municipium, Warszawa 2000, s. 7.

W myśl § 12 pkt 7 załącznika nr 37 do rozporządzenia ministra finansów z 11 stycznia 2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w sprawozdaniu Rb-NDS o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego lokaty wykazuje się w wierszach „inne źródła” przychodów i „inne cele” rozchodów, które zostały ujęte w uchwale budżetowej po zmianach. Ponadto, zgodnie z ostatnią zmianą dokonaną rozporządzeniem ministra finansów z 26 stycznia 2023 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej, lokaty należy wykazywać w przychodach w wierszu D181 „środki z lokat dokonanych w latach ubiegłych”, natomiast w rozchodach w pozycji D231 „lokaty na okres wykraczający poza rok budżetowy”.

Jednostka samorządu terytorialnego może zaplanować w danym roku budżetowym utworzenie lokaty bankowej ze środków, które nie były konieczne do realizacji wydatków w tym roku. Przychody z rozwiązanej lokaty mogą zostać zaangażowane w każdym momencie roku budżetowego i przeznaczone na wydatki, kiedy jest to uzasadnione.

W momencie przedkładania projektu budżetu nie jest konieczne utworzenie lokaty. Wystarczy zaplanować na ten cel rozchody w § 994 „Przelewy na rachunki lokat”, mając na uwadze postanowienia rozporządzenia ministra finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Utworzenie lokaty powinno nastąpić przed końcem roku budżetowego poprzedzającego rok, w którym lokata ma sfinansować deficyt.

Jeśli lokowane środki pochodziły z przychodów (np. wolnych środków, spłat pożyczek udzielonych lub środków, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ustawy o finansach publicznych), to w roku, w którym nastąpiło rozwiązanie lokaty, powinny zostać zewidencjonowane zgodnie z ich pierwotnym pochodzeniem (Regionalna Izba Obrachunkowa w Katowicach, 14 marca 2023 r., WA-023/6/23).

Ustawowo przypisane do realizacji zadania publiczne cechuje długofalowość i systematyczność. Trudno zatem planować w okresie rocznym realizację zadań, których efekty wymagają długoletnich systematycznych nakładów – finansowych i rzeczowych. Ponadto niewymierny charakter celów i uzyskiwanych wyników wpływa na trudności w obiektywnej ocenie stopnia ich osiągnięcia. Stanowi to argument za koniecznością zmiany metodologii planowania w sektorze publicznym oraz określania priorytetów funkcjonowania i realizacji celów, zgodnych z przyjętym planem działań. Niezbędna staje się także hierarchizacja zamierzeń będąca konsekwencją nieograniczoności potrzeb i niejednokrotnie nieadekwatnych zasobów. Wyrazem tego są budowane coraz powszechniej długoterminowe plany działań (w tym także

sektorowe, np. strategia oświatowa). Odstąpienie od planowania wieloletniego stanowić może o marnotrawieniu zasobów, rozproszeniu ich na działania przynoszące jedynie iluzoryczne efekty czy ich koncentrację na mniej istotnych, w danych uwarunkowaniach, elementach. Natomiast konsekwencją, występującą w dłuższej perspektywie, może być niskie tempo rozwoju społecznego, spadek zadowolenia ze strony odbiorców usług publicznych (społecznego) lub utrata zaufania społecznego.

Środki PFRON w budżecie jednostki samorządu terytorialnego

Jeżeli środki otrzymane z PFRON w ramach realizacji „Programu wyrównywania różnic między regionami III” w obszarze D, zgodnie z zawartą umową, przekazane zostaną na wyodrębniony rachunek bankowy funkcjonujący poza gospodarką budżetową samorządu powiatu, to nie będą one stanowiły źródła dochodu powiatu, a w konsekwencji nie powinny być ujmowane w budżecie tej jednostki samorządu terytorialnego (Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu, 8 marca 2023 r., NA.III-422-4/2023).

Plan krótkoterminowy stanowi jedynie uszczegółowienie planu finansowego długoterminowego (dla pierwszego roku prognozy). Celem jego jest wnikliwa diagnoza wyników finansowych, rzeczowych oraz płynności finansowej. Roczna identyfikacja istotnych elementów realizacji określonych celów może wpływać na realność osiągnięcia założeń przyjętych w planie długoterminowym.

Planowanie strategiczne

Długoterminowym planem, wykorzystywanym w sektorze publicznym, oprócz wieloletniej prognozy finansowej, jest strategia. Stanowi ona długoterminowy plan działań identyfikujący zbiór procesów sprzyjających realizacji przyjętych w polityce funkcjonowania celów¹⁷.

Obok norm prawa czynnikami determinującymi treść strategii są:

- odczuwalne zagrożenia,
- deklarowane potrzeby,
- aspiracje społeczne.

Wpływa to na udział w jej budowie szerokiego gremium opiniotwórczego. Strategia, wyznaczając zadania umożliwiające rozwój organizacji w przyszłości¹⁸, powoduje

¹⁷ von Clausewitz C., „On War”, Howard M., Paret P., Everyman’s Library, A. Knopf GGP Media.

¹⁸ Musiaka K., „Strategiczny charakter systemu maksymalizacji wartości dla akcjonariuszy”, www.finance.info.pl.

koncentrację i mobilizację zasobów, wpływając na aktywizację w jej realizacji często również podmiotów z zewnątrz¹⁹.

Wpływa także na lepsze wykorzystanie zasobów, definiując metodologię działań warunkujących osiągnięcie celów, zgodnych z realizowaną polityką²⁰. Łagodzi sprzeczność relacji: maksymalizacja nadwyżki budżetowej – długofalowy, stabilny rozwój, a ponadto:

- powoduje uniknięcie przypadkowości podejmowanych decyzji;
- porządkuje i usprawnia system zarządzania jednostką, ukierunkowując go na działania sprzyjające osiągnięciu przyjętych celów;
- przyczynia się do diagnozy i hierarchizacji potrzeb, preferencji i problemów społecznych;
- wskazuje przyszłe (potencjalne) kierunki rozwoju i działalności jednostek.

Poprawnie zbudowana strategia stanowi instrument pozwalający na osiągnięcie systematycznego rozwoju. Przekłada się także na poziom zadowolenia oraz zaufania społecznego w każdym podokresie. Jest to szczególnie istotne zwłaszcza w obecnych uwarunkowaniach prawnych (np. jednoroczny budżet, dyscyplina finansowa, indywidualny wskaźnik zadłużenia czy obowiązek zachowania równowagi w sferze bieżącej), a także specyficznych warunkach prowadzenia działań, m.in. ograniczenie konkurencji.

Długoterminowy plan działań – strategię charakteryzować powinny:

- horyzont czasowy,
- jasne, hierarchicznie określone i realne cele,
- koncentracja wysiłków na przyjętej wiązce celów,
- układ decyzji,
- metody weryfikacji,
- przełożenie na każdy szczebel organizacyjny jednostki²¹.

Zachowanie całości przebiegu tego procesu, uwieńczony wdrożeniem strategii na wszystkich poziomach organizacji i wypracowaniem spójnego zestawu mierników oceny jej realizacji, pozwala spełniać przypisaną strategii funkcję równoważenia celów krótkoterminowych w różnych horyzontach czasowych.

Z uwagi na długi odstęp czasu między realizacją zamierzeń a występowaniem ich efektów leżąca u podstaw strategii hierarchizacja celów zapewnia spójność i kompleksowość rozwoju przez wzmocnienie motywacji, rozproszenia

¹⁹ Mintzberg H., „Strategy Safari”, Wien/Frankfurt 1999, s. 138.

²⁰ von Clausewitz C., „On War”, Howard M., *op.cit.*

²¹ von Clausewitz C., „On War”, Howard M., Paret P., Everyman's Library, A. Knopf GGP Media oraz Schmidt W. – „Strategie: Die Wille zum Erfolg entscheidet”, Der Controlling Berater, Juni 2004.

i przypisania odpowiedzialności. W obliczu kadencyjności władz strategia istotnie zapobiega zaniechaniu wykonywania zamierzeń uznanych za priorytetowe (strategiczne). Efekty muszą zostać wyznaczone jako mierzalne, realne do osiągnięcia cele, ograniczone do kilku lub kilkunastu najistotniejszych. Skupienie wysiłków na ograniczonej liczbie zamierzeń powoduje optymalną koncentrację na nich środków i zasobów i dlatego decyzje podejmowane na wszystkich szczeblach organizacji muszą być wzajemnie spójne i tworzyć logiczny oraz konsekwentny układ.

Ujęcie w WPF zadania dotyczącego monitoringu wizyjnego realizowanego w roku przyszłym

Stosownie do art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych w wykazie przedsięwzięć powinny być ujmowane wszelkie działania spełniające wymagania określone w tym przepisie, które wykraczają poza rok budżetowy. Jeżeli zaciągnięcie zobowiązania, tj. podpisanie umowy, nastąpiło w roku wcześniejszym, a jego realizacja nastąpi w roku następnym, będzie to przedsięwzięcie wieloletnie, obejmujące swym zakresem te dwa kolejne lata. W momencie zaciągania zobowiązania należy zabezpieczyć odpowiednie środki finansowe na ten cel w poszczególnych latach, tj. na cały okres, na jaki zaciągnięto zobowiązanie. Przy czym wydatki należy planować, i odpowiednio zabezpieczać w budżecie, tylko w tym roku, w którym będą one faktycznie dokonywane.

Zapewnienie monitoringu wizyjnego, na który podpisano umowę w 2022 roku, a okres realizacji zadania obowiązuje od 1 stycznia do 31 grudnia 2023 r., stanowi dla jednostki samorządu terytorialnego przedsięwzięcie (Regionalna Izba Obrachunkowa w Katowicach, 11 stycznia 2023 r., WA-023/95/22).

Istotnym elementem każdej strategii jest adekwatny system kontroli i oceny osiągniętych wyników.

Planowanie przedsięwzięć w WPF

Każde przedsięwzięcie, o którym mowa w art. 226 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, wykraczające poza rok budżetowy powinno być ujęte w wieloletniej prognozie finansowej. Kompetencje do ustanawiania konkretnych przedsięwzięć należą do organów jednostek samorządu terytorialnego, które mogą to czynić w ramach obowiązujących przepisów, regulujących m.in. zakres zadań danej jednostki samorządu terytorialnego.

Stosownie do art. 228 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć (Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu, 12 marca 2024 r., WA-0280/13/2024).

Dochody z tytułu zbycia udziałów w spółce z o.o. zaklasyfikowanych do paragrafu 078 należy zaprezentować w wieloletniej prognozie finansowej w pozycji 1.2, w tym w pozycji 1.2.1. W pozycji 1.2 WPF wykazuje się dochody, o których mowa w art. 235 ust. 3 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, a w pozycji 1.2.1 – dochody ze sprzedaży majątku, o których mowa w art. 235 ust. 3 pkt 2 tej ustawy.

Procedura sprostowania oczywistych błędów pisarskich w dokumencie planistycznym WPF przesłanym do RIO w Systemie BeSTi@

1. System BeSTi@umożliwia sporządzenie na poziomie jednostki samorządu terytorialnego sprostowania oczywistej pomyłki pisarskiej (tzw. korekty) w dokumencie „Wieloletnia prognoza finansowa” i wysłanie poprawionej wersji do regionalnej izby obrachunkowej. Zgodę na sprostowanie udziela RIO poprzez wysłanie za pomocą BeSTii do wskazanej jednostki samorządu terytorialnego specjalnej wiadomości technicznej, odblokowującej możliwość skorygowania dokumentu. Numer wersji prezentowany jest zarówno w sekcji „Dane podstawowe”, jak i na liście dokumentów WPF w kolumnie „Wersja”. Wersja 0 oznacza wersję pierwotną, nieskorygowaną.

2. W przypadku wpływu dokumentu WPF (projektu WPF, jego zmiany, uchwały WPF lub jej zmiany), który zawiera błędy pisarskie, jednostka może wysłać do RIO wnioski z prośbą o sprostowanie, z wykorzystaniem:

- (REKOMENDOWANE) platformy ePUAP, na adres skrytki ePUAP:/riow-ro/eNadzor – w postaci podpisanego elektronicznie pliku w formacie PDF (format podpisu – PAdES); wniosek z prośbą o umożliwienie sprostowania należy wysłać, korzystając z formularza o nazwie „Pismo z dodatkowymi dokumentami związanymi z procesem nadzoru” (wyboru można dokonać w momencie kliknięcia przycisku „Załatw sprawę” w EPUAP); instrukcja dotycząca sposobu wysyłania dokumentów do nadzoru RIO (e-Nadzór) znajduje się pod adresem: <https://bip.wroclaw.rio.gov.pl/e-nadzor>;
- poczty elektronicznej, na adres e-mail: wroclaw@rio.gov.pl – w postaci skanu podpisanego wniosku z prośbą o umożliwienie sprostowania błędu pisarskiego (format PDF) lub podpisanego elektronicznie pliku z wnioskiem w formacie PDF (format podpisu – PAdES).

Wzór wniosku stanowi załącznik do niniejszej procedury.

3. Po wpłynięciu wniosku z jednostki samorządu terytorialnego RIO rejestruje go w systemie e-Nadzór.

4. W przypadku błędów polegających na:

- niezgodności tekstu części normatywnej uchwały lub zarządzenia (załącznik „Tekst”) z metryczką danych podstawowych dokumentu elektronicznego – tzw. metadanych – w zakresie numeru dokumentu, daty podjęcia, daty wejścia w życie bądź organu,
 - nieprawidłowym wyborze organu podejmującego,
 - braku załączników tekstowych w całości
- zgody na sprostowanie udziela lub nie udziela naczelnik WIAS lub zastępca naczelnika WIAS.

5. W przypadku pozostałych błędów w części normatywnej, objaśnieniach do WPF albo w załącznikach dotyczących WPF bądź przedsięwzięć zgodę udziela lub jej nie udziela członek kolegium RIO nadzorujący daną jednostkę samorządu terytorialnego.

6. Wniosek w sprawie sprostowania błędów pisarskich, o których mowa:

- w pkt 4 – podpisuje kierownik jednostki (wójt, burmistrz, prezydent, przewodniczący zarządu);
- w pkt 5 – podpisuje odpowiednio wójt, burmistrz, prezydent lub przewodniczący rady albo zarządu, w zależności od organu podejmującego decyzję.

7. Sposób sporządzenia sprostowania przez jednostkę samorządu terytorialnego (po pozytywnym rozpatrzeniu wniosku):

- wiadomość odblokowującą, wysłaną z RIO, należy odebrać w module Komunikacja w BeSTii – zostanie ona wówczas automatycznie przetworzona;
- po przetworzeniu paczki odblokowującej należy z poziomu prostowanego dokumentu WPF kliknąć przycisk „Sprostuj”;
- w nowo utworzonej korekcie WPF trzeba wprowadzić zmiany zgodnie z zakresem ujętym we wniosku o sprostowanie błędu pisarskiego;
- dokument musi podpisać podpisem elektronicznym osoba upoważniona do podpisywania tego typu dokumentów (powinna być to ta sama osoba, która podpisała wersję pierwotną WPF);
- po podpisaniu należy wysłać poprawiony dokument do RIO

(Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, 16 września 2022 r.).

Era planowania wieloletniego

Potrzeba wzmocnienia wieloletniego planowania w jednostkach sektora finansów publicznych istnieje od lat. Jednakże obowiązujące w ostatnich ponad 20 latach rozwiązania ustawowe nie wymuszały tego procesu – nie istniał i nie istnieje nadal obowiązek budowy strategii czy prognoz w zakresie dochodów i wydatków budżetowych, wykraczających poza okres roku budżetowego. Rozwiązania prawne wprowadziły jedynie konieczność posiadania wieloletniego planu inwestycyjnego oraz prognozy długu, mających na celu identyfikację finansowych skutków realizowanych inwestycji oraz związanych z zaciąganiem zadłużenia wieloletniego.

Uchwała w sprawie WPF i uchwała budżetowa

Wieloletnia prognoza finansowa ma charakter prognostyczny, a planowane wielkości powinny spełniać wymogi art. 226 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego podejmuje uchwałę w sprawie wieloletniej prognozy finansowej nie później niż uchwałę budżetową (art. 230 ust. 6 tej ustawy). W orzecznictwie sądowo-administracyjnym podkreśla się, że wieloletnia prognoza finansowa stanowi plan działań finansowych na przyszłość, niemniej jednak jest to dokument, który powinien zawierać realistyczne dane odnoszące się do gospodarki finansowej konkretnej jednostki w sposób maksymalnie realny, z uwzględnieniem wielu zmiennych czynników, które mogą w przyszłości mieć wpływ na gospodarkę finansową jednostki samorządu terytorialnego. Wieloletnia prognoza finansowa nie może być dokumentem abstrakcyjnym i oderwanym od realiów jednostki sektora finansów publicznych, dla której jest tworzona (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 kwietnia 2016 r., sygn. akt II GSK 3517/15).

Stosownie do art. 229 ustawy o finansach publicznych, wartości przyjęte w wieloletniej prognozie finansowej i budżecie jednostki samorządu terytorialnego powinny być zgodne co najmniej w zakresie wyniku budżetu i związanych z nim kwot przychodów i rozchodów oraz długu jednostki samorządu terytorialnego.

Omówione przepisy w sposób jednoznaczny wskazują, że uchwała budżetowa oraz wieloletnia prognoza finansowa są ze sobą powiązane. Ustawodawca, używając sformułowania „nie później niż uchwała budżetowa” w art. 230 ust. 6 ustawy o finansach publicznych, przesądził, który z aktów prawnych powinien być podejmowany jako pierwszy. Nie wyklucza to jednak procedowania na jednej sesji zmian w obu uchwałach, z uwzględnieniem

uprzedniego charakteru uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej lub jej zmian (Regionalna Izba Obrachunkowa w Opolu, 4 grudnia 2024 r., RIO NA.III-422–44/2024).

Zgłaszanie potrzeby przywrócenia edycji dokumentu WPF wysłanego do RIO

W przypadku konieczności poprawienia błędów w wysłanym do RIO dokumencie dotyczącym wieloletniej prognozy finansowej (dokumenty z modułu WPF) zastosowanie mają – w zdecydowanej większości przypadków – funkcjonalności dostępne bezpośrednio w systemie BeSTi@ umożliwiające:

- sprostowanie treści wysłanego dokumentu (tą drogą można poprawić praktycznie wszystkie błędy, z wyjątkiem wpisu w pole „kategoria” w sekcji „Dane podstawowe” oraz niektórych przypadków błędnego podania „daty wejścia w życie”);
- wymianę lub dodanie kolejnego podpisu elektronicznego – w przypadku gdy podpis pod dokumentem złożyła niewłaściwa osoba (np. przewodniczący rady zamiast wójt).

W związku z tym w pierwszej kolejności należy skorzystać z wymienionych funkcjonalności, w uzgodnieniu z właściwą terytorialnie regionalną izbą obrachunkową. W sytuacji gdy RIO, po konsultacji z Ministerstwem Finansów, stwierdzi, że opisana procedura nie rozwiąże zaistniałego problemu – wówczas przekaze dalsze instrukcje postępowania, które umożliwią przywrócenie edycji wysłanego dokumentu WPF. Prośby o przywrócenie edycji dokumentu WPF przesłane bezpośrednio z jednostki samorządu terytorialnego do wykonawcy będą odsyłane bez realizacji.

Jak poprawić datę podjęcia i datę wejścia w życie w WPF

W przypadku gdy uchwała w sprawie WPF zostanie wysłana z błędnymi danymi (np. błąd w numerze dokumentu, błędna data podjęcia lub błędna data wejścia w życie), regionalna izba obrachunkowa ma możliwość zezwolenia jednostce na poprawienie dokumentu. W tym celu do jednostki zostaje przesłana odpowiednia paczka. Po otrzymaniu paczki w module Komunikacja i jej przetworzeniu przez jednostkę, zostanie nadany w wysłanym dokumencie status „Umożliwiono sprostowanie”. W celu poprawienia dokumentu należy kliknąć przycisk Sprostuj. Po kliknięciu przycisku zostanie stworzona kolejna wersja dokumentu, w której można wprowadzić niezbędne zmiany i następnie przesłać ponownie poprawny dokument.

Funkcjonujące od 2010 roku regulacje ustawowe włączyły do działalności sektora finansów publicznych wieloletnią prognozę finansową (WPF). Jak już przedstawiono, stanowiąc narzędzie zarządzania, cechować ją musi realność, wiarygodność oraz kroczący charakter. Stanowi ona więc dokument otwarty, którego istota koncentruje się na prognozowaniu działań w określonym horyzoncie czasowym przy zachowaniu ciągłości i spójności z działaniami bieżącymi.

Jednostki samorządu terytorialnego są zobowiązane do opracowywania wieloletnich prognoz finansowych zgodnie z przepisami art. 226–232 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

Minimalny czas objęty programowaniem w ramach WPF zawiera okres co najmniej 4-letni – rok, którego dotyczy uchwała budżetowa, oraz kolejne trzy lata. Ulega jednak wydłużeniu o okres, w którym spłacane będzie istniejące zadłużenie.

Wieloletnia prognoza finansowa, będąca w istocie planem o długookresowym zakresie, powinna spełniać warunki:

- celowości skoncentrowanej na podporządkowaniu realizacji celów;
- wiodącej roli planowania z uwagi na fakt, iż brak wiarygodnych planów wypacza prawidłowość organizowania, sterowania zasobami, w tym ludzkimi, oraz kontrolę;
- integracji wszystkich zasobów i elementów procesów wewnętrznych, istotnych dla osiągnięcia celów;
- minimalizacji czynników zakłócających i/lub uniemożliwiających osiągnięcie wyznaczonych przez organizację celów.

O realizmie i rzetelności opracowanej prognozy finansowej świadczy możliwość przełożenia jej na konkretne działania, zapisane w dokumentach krótkoterminowych (budżet, plan finansowy).



Wieloletnia prognoza pozwala zachować ciągłość w prognozowanych zamierzeniach przy ograniczeniu ryzyka związanego z niewłaściwymi decyzjami poprzez wymuszenie spójności (z nią) dokumentów rocznych. Wpływa na wzrost racjonalności gospodarowania publicznymi zasobami. Wzmacnia przejrzystość gospodarki finansowej podmiotów sektora finansów publicznych.

Z tego względu w każdym z okresów budżetowania objętych prognozą identyfikacji poddawane muszą być:

- sfera bieżąca (bieżące dochody i wydatki) z uwzględnieniem wyniku bieżącego (równowaga sferze bieżącej);