

PIOTR MYĆ

Uniwersytet Szczeciński

[piotr.myc@usz.edu.pl](mailto:piotr.myc@usz.edu.pl)

ORCID: 0000-0001-8459-2274

## **Zaciąganie zobowiązań gminy w ramach przejściowego deficytu budżetu jednostki samorządu terytorialnego**

### **Incurring municipality's liabilities under a temporary deficit of a local government unit**

**Streszczenie.** W inicjatywy podejmowane przez gminy jako jednostki sektora finansów publicznych wpisane jest zaciąganie zobowiązań finansowych. Jest to odzwierciedlone w systemowych rozwiązaniach określonych w ustawie z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, czy też ustawie z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Za ciekawy obszar badawczy należy przyjąć ustalenie, czy w działaniach omawianych jednostek samorządu terytorialnego pojawiają się pewne obszary, które można uznać za przejaw dysfunkcji, tzn. czy aktywności te są poprawne normatywnie. Ze względu na wytyczony w tytule zakres przedmiotowych analiz rozważane zagadnienia ograniczone zostaną do przejściowego deficytu tej jednostki. Na analizowany problem należy spojrzeć wieloaspektowo, gdyż jego konsekwencje poza – co oczywiste – wpływem na gospodarkę finansową gminy, wpływają również bezpośrednio na spo-

łeczność lokalną, tj. m.in. skutkuje zmniejszeniem środków na realizację zadań służących lokalnym społecznościom, ujmowanych w ramach funduszy sołeckich. Zatem należy nie tylko rozważyć instytucję przejściowego deficytu budżetowego gminy, ale także nadać tej instytucji sztywniejsze ramy. We wnioskach końcowych stwierdzono, że zobowiązania zaciągane w ramach przejściowego deficytu budżetowego mają ograniczenia, przede wszystkim muszą być to zobowiązania, które spełniają kryterium przejściowego braku środków na pokrycie określonego zobowiązania, a wspomniane zobowiązanie musi wynikać z uchwały budżetowej. Nadto przekroczenie upoważnienia rady gminy dla zaciągania zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

**Słowa kluczowe:** zobowiązanie; deficyt; jednostka samorządu terytorialnego; dyscyplina finansów publicznych.

**Abstract.** Initiatives taken by municipalities acting as part of the public finance sector units include their ability to undertake financial commitments. This is reflected by the systemic solutions laid down in the Local Self-Government Act of 8 March 1990, the Public Finance Act of 27 August 2009 and the Public Finance Act of 17 December 2004 on liability for breaches of public financial discipline. It is interesting to analyse whether the activities of the above-mentioned local authorities reveal some areas which may be regarded as signs of dysfunction, i. e. whether these activities are normatively correct. Given the subjective scope of this analysis which is set out in the title of this article, the issues to be addressed are limited to the temporary deficit of this unit. The problem under consideration must be seen in a multi-faceted way, since its effects, in addition to the obvious effects on the local community's finances, also have a direct impact on the local community, i. e. they lead, among other things, to a reduction of the resources allocated to carrying out charitable tasks under the Social Funds. Therefore, not only should the institution of the temporary budget deficit of the municipality be considered, but a stricter framework should be established for this institution. It follows from the final conclusions that the commitments made in the context of a temporary budget deficit are limited and they especially must meet the criterion of temporary lack of funds to cover a specific commitment. Moreover, the commitment of the budget decision should be limited. Moreover, exceeding the municipal council's mandate to incur funds in the context of the temporary budget deficit constitutes a breach of budgetary discipline.

**Keywords:** obligation; deficit; local government unit; discipline of public finances.

## 1. Wprowadzenie

Ustawodawca wprowadza do systemu prawnego wiele instytucji prawnych<sup>1</sup> w celu nadania doniosłości pewnym obszarom danej dziedziny, w szczególności tym, które stanowią o trzonie danej gałęzi prawnej, jak również dla ułatwienia interpretacji aktów prawnych. Nie inaczej jest w przypadku regulacji prawnych w obszarze prawa finansowego. Nie sposób wprowadzić jasnej hierarchii instytucji prawa finansowego, jednak niewątpliwie jest, że jedną z nich jest przejściowy deficyt budżetowy. Instytucja przejściowego deficytu budżetowego jest elementem gminnej gospodarki finansowej i każdej jednostki samorządu terytorialnego<sup>2</sup>, nadto warto zauważyć, że jest to jeden z instrumentów finansowych wykorzystywanych wyjątkowo często przez j.s.t. w praktyce jej funkcjonowania. W obliczu wpływu wielu czynników na sytuację finansową gminy, zarówno z punktu widzenia j.s.t., jak i lokalnych społeczności, kluczowe jest wprowadzenie takich regulacji prawnych, które umożliwiają właściwe reagowanie na (często nieoczekiwane) zmienne. Wobec powyższego daje się zauważyć, że ryzykiem dla realizacji gminnych projektów i zadań, w tym służących lokalnym społecznościom, jest sytuacja, w której nastąpi brak dostępu do bieżących środków. Niewątpliwie jest to niepożądany stan w finansach samorządowych.

Dla prawidłowego funkcjonowania gminy prawodawca wprowadza m.in. rozwiązania w postaci instrumentów finansowych. Są one realizowane na poziomie ustawowym, w tym m.in. w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych<sup>3</sup>. Przykładami tych instrumentów są rezerwy celowe, nieprzewidziane wydatki uregulowane w art. 256 u.f.p., a także – stanowiący przedmiot pogłębionej analizy w niniejszym artykule – przejściowy deficyt budżetowy. Wspomniany deficyt ma istotne znaczenie dla zapewnienia ciągłości finansowania działalności gminy. W tym przypadku intencją prawodawcy wydaje się być wprowadzenie rozwiąza-

<sup>1</sup> T. Pietrzykowski, *Instytucje prawne i sprzężenie reguł*, „Przegląd Sądowy” 2010, nr 11–12, s. 52–66.

<sup>2</sup> Dalej: j.s.t.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 305 z zm.), dalej: u.f.p.

nia chwilowego, a jednocześnie na tyle prostego, aby odpowiadało każdej niedającej się przewidzieć sytuacji. Zauważyć należy, że nie sposób wyszczególnić wszystkich sytuacji, w których możliwe będzie zastosowanie przejściowego deficytu budżetowego. Rozważyć należy, kiedy z takiego deficytu można skorzystać, a nadto jakie zobowiązania w jego ramach można zawrzeć. Podstawowym celem artykułu jest odpowiedź na pytanie, kiedy gminy mogą zaciągać zobowiązania w ramach przejściowego deficytu j.s.t., ze szczególnym uwzględnieniem istoty jego zastosowania, wpływu na gminną gospodarkę finansową, a ponadto wskazanie różnic pomiędzy przejściowym deficytem a deficytem powstającym na koniec roku budżetowego. W artykule przeprowadzono badania w oparciu o metodę dogmatyczną prawną. Przeanalizowano stan prawny na dzień 30 czerwca 2022 r.

## **2. Planowany deficyt budżetowy a przejściowy deficyt budżetowy**

Pierwszoplanowym aktem planistycznym gminy o wymiarze finansowo prawnym jest jej uchwała budżetowa<sup>4</sup>. Podstawowy charakter tego planu wynika m.in. z art. 51 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym z dnia 8 marca 1990 r., stanowiącego, iż gmina samodzielnie prowadzi gospodarkę finansową na podstawie uchwały budżetowej gminy<sup>5</sup>. Uchwała budżetowa gminy jest podstawą prawną do prowadzenia gospodarki finansowej danej jednostki. Uchwała budżetowa jest uchwalana w specjalnej procedurze, przy czym szczególne znaczenie mają w tym obszarze regulacje działu V u.f.p. Artykuł 212 ust. 1 u.f.p. stanowi o elementach składowych uchwały budżetowej. Z kolei w art. 211 ust. 1 u.f.p. postanowiono, że budżet j.s.t. jest rocznym planem wydatków i dochodów oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Ważne, że prawodawca określa budżet danej jednostki jako plan, przez co respektuje ogólne zasady go-

---

<sup>4</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 31 maja 2017 r., V SA/Wa 1276/16, LEX nr 2480434.

<sup>5</sup> Ustawa o samorządzie gminnym z dnia 8 marca 1990 r. (Dz.U. z 2022 r. poz. 559 z zm.), dalej: u.s.g.

spodarki finansowej wynikające również z rozdziału 5 działu 1 u.f.p., tzn. zasadę planowości, określoną w art. 44 ust. 1 pkt 2 u.f.p. Z zasady powyższej wynika bardzo istotna konsekwencja, która przyjmuje postać wyrażonej zgody na modyfikowanie tego planu w trakcie jego wykonania. Uchwała budżetowa może zatem być zmieniana, a tym samym ten szczególnego rodzaju plan uchwalony przed rozpoczęciem roku budżetowego może nie odpowiadać planowi, który zostanie zrealizowany. Zasada planowości jest więc jedną z podstawowych zasad w finansach publicznych, a jej naruszenie wiąże się bezpośrednio z naruszeniem ładu w finansach publicznych. Ustawodawca słusznie zatem zapewnia w ramach uregulowań systemowych odpowiednie narzędzia ochrony tej zasady, o których mowa w ustawie z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>6</sup>, takie jak czyny naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegające na dokonaniu wydatków ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową, planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków (art. 11 ust. 1 u.o.n.d.f.p.) czy zaciąganie lub zmiana zobowiązania bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania lub zmiany zobowiązań przez jednostkę sektora finansów publicznych (art. 15 ust. 1 u.o.n.d.f.p.). Z powyższego należy wywnioskować, że omawiane zagadnienia stanowią przedmiot uregulowań różnych aktów prawnych o istotnym znaczeniu w polskim porządku prawnym (zwłaszcza finansowoprawnym). Z racji tego można uznać, że system uregulowań prawnych dotyczących uchwały budżetowej jest spójny i konsekwentny. Ma to istotne znaczenie z punktu widzenia prawidłowo interpretowanej troski o stan finansów publicznych, kompleksowe realizowanie zadań użyteczności publicznej, równowagi w sektorze finansów publicznych itd.

---

<sup>6</sup> Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 289 ze zm.), dalej: u.o.n.d.f.p.

Uchwała budżetowa jest uchwalana na rok budżetowy, który w rozumieniu u.f.p. określa się jako rok kalendarzowy. Stanowi to wyraz poszanowania ujętej w art. 219 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.<sup>7</sup> zasady roczności. Konsekwencją wspomnianej zasady jest fakt, że uchwała budżetowa traci moc z dniem 31 grudnia roku, na który została uchwalona<sup>8</sup>. W uchwale budżetowej organ uchwałodawczy może upoważnić organ wykonawczy do zaciągania zobowiązań w postaci kredytów, pożyczek, o których mowa w art. 89 ust. 1 u.f.p. Wspomniany artykuł stanowi jedną z możliwych podstaw prawnych zadłużania się gminy. Natomiast z drugiej strony trzeba dostrzec również inny wymiar tego artykułu. Mianowicie może być on rozpatrywany jako prawne ograniczenie przed nadmiernym zadłużaniem się gminy<sup>9</sup>. Prawodawca posługuje się enumeratywnym katalogiem spraw, w których gmina może zaciągać zobowiązania. W literaturze przedmiotu dostrzega się problem dotyczący zaciągania zobowiązań w ramach zobowiązań wyprzedzających finansowanie działań finansowanych z środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej (art. 89 ust. 1 pkt 4 u.f.p.). Problem dotyczy sytuacji, gdy środki przeznaczone z zobowiązań z art. 89 ust. 1 pkt 4 u.f.p. są finansowane w innym roku niż rok, w którym zostały zaciągnięte<sup>10</sup>. Ustawodawca przewiduje również, że gmina może nie uchwalić uchwały budżetowej w ustawowym terminie. W tym celu wprowadzono określone regulacje prawne, zgodnie z którymi do momentu przyjęcia uchwały budżetowej stosuje się projekt budżetu, który stanowi podstawę do realizowania zadań finansowych tej jednostki sektora finansów publicznych<sup>11</sup>.

---

<sup>7</sup> Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.).

<sup>8</sup> Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 14 stycznia 2016 r., I SA/Gl 891/15, orzeczenia.nsa.gov.pl.

<sup>9</sup> Zob. na ten temat zwł. E. Kowalewska, *komentarz do art. 89 [w:] Z. Ofiarski (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2020, s. 593 i n.

<sup>10</sup> Obraz problemu przedstawił P. Walczak, bazując na symulacji budżetu j.s.t. Zob. P. Walczak, *Ogólne zasady zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektor finansów publicznych [w:] P. Walczak (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządowych*, Warszawa 2017 s. 330.

<sup>11</sup> Zob. na ten temat. E. Feret, *Działalność prawotwórcza organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego w zakresie planowania i uchwalania budżetu samorzą-*

W myśl ogólnych założeń budżet gminy<sup>12</sup> powinien uwzględniać realne możliwości gminy<sup>13</sup>. W doktrynie została wypracowana zasada równowagi budżetowej, zgodnie z którą wydatki powinny być równe z dochodami budżetowymi<sup>14</sup>. Nie jest to równoznaczne z tym, aby budżet na każdym etapie jego wykonania w ciągu roku budżetowego był zbilansowany. Z punktu widzenia technicznego i finansowego nie jest to możliwe do zrealizowania. Należy zwrócić uwagę na fakt, iż koniecznym jest, by najpierw zaistniał wpływ środków na rachunek bankowy gminy, żeby następnie z tych środków można było skorzystać i wykonać zaplanowane zobowiązanie. Wspomniany wpływ środków finansowych może także nie być równy koniecznym lub zaplanowanym wydatkom. Zatem w przypadku zasady równowagi budżetowej odnieść się należy do zaplanowania wydatków i dochodów w tej samej kwocie w perspektywie rocznej. W tym miejscu ustawodawca dostrzega możliwość, że gmina jako jednostka sektora finansów publicznych może spotkać się z sytuacją nierównoważenia dochodów i wydatków w sensie negatywnym i pozytywnym. W pozytywnym ujęciu można mówić o nadwyżce budżetowej, która występuje relatywnie często, tylko w 2017 i 2018 roku liczba gmin z deficytem przewyższyła tą z nadwyżką. Spotykana jest również sytuacja w negatywnym aspekcie, gdzie można mówić o deficycie budżetowym<sup>15</sup>.

Deficyt budżetowy jest występuje na przestrzeni lat w samorządach wszystkich szczebli (gminnych, powiatowych czy wojewódzkich). Oznacza to, że wydatki są większe niż dochody. Bez wątpienia jest to sytuacja, która powoduje, że w budżecie pojawia się brak wystarczających środków

---

dowego [w:] J. Jagielski, M. Wierzbowski (red.), *Prawo administracyjne dziś i jutro*, Warszawa 2018, s. 598.

<sup>12</sup> Ilekroć w dalszej części artykułu jest mowa o „gminie”, rozumie się przez to jednostkę samorządu terytorialnego.

<sup>13</sup> Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu z dnia 9 marca 2011 r., 33/2011, LEX nr 1725650.

<sup>14</sup> J. Salachna, A. Ostrowska, *Źródła finansowania i zasady komunalnej gospodarki finansowej* [w:] I. Lipowicz (red.), *System prawa samorządu terytorialnego. Tom II. Ustrój samorządu terytorialnego*, Warszawa 2022, s. 770–772.

<sup>15</sup> *Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2021 roku*, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Warszawa 2022, s. 204, [https://rio.gov.pl/download/attachment/109/sprawozdanie\\_z\\_2021\\_r.pdf](https://rio.gov.pl/download/attachment/109/sprawozdanie_z_2021_r.pdf), (dostęp: 27.10.2022 r.).

na zaplanowane wydatki<sup>16</sup>. Ustawodawca wprowadza dwa rodzaje negatywnej sytuacji, jaką jest deficyt budżetowy. Warto zauważyć, że w doktrynie określa się także inne rodzaje deficytów<sup>17</sup>. Pierwszym jest planowany deficyt budżetowy j.s.t., natomiast drugim jest przejściowy deficyt budżetowy j.s.t. Planowany deficyt budżetowy gminy powinien być określony w uchwale budżetowej, ponadto ustawodawca określa także inne obowiązki z tym związane, w szczególności w uchwale budżetowej muszą być określone źródła pokrycia tego deficytu<sup>18</sup> (art. 212 ust. 1 pkt 3 u.f.p.). Gmina może wobec wystąpienia deficytu planowanego na podstawie art. 89 u.f.p. zaciągać kredyty, pożyczki oraz emitować papiery wartościowe. Limity zobowiązań wynikających z powstania deficytu budżetowego winny zostać określone w uchwale budżetowej, na podstawie art. 91 ust. 2 pkt 3 u.f.p. muszą być zaopiniowane pozytywnie przez właściwą regionalną izbę obrachunkową. Drugą negatywną sytuacją, którą można zauważyć w sytuacji finansowej gmin, jest moment, w którym wystąpi przejściowy deficyt budżetowy. Ludmiła Lipiec-Warzecha zauważa, że „jest to okresowa niemożność sfinansowania wszystkich zaplanowanych w budżecie wydatków, spowodowane nieosiągnięciem na czas zaplanowanych dochodów”<sup>19</sup>. Istotne regulacje prawne dla zaciągania zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego znajdują się również w art. 89 u.f.p. Gmina może zaciągać kredyty, pożyczki i emitować papiery wartościowe, które mają być przeznaczone na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetowego. W praktyce oznacza to, iż j.s.t. posiadają „debet” na rachunkach bieżących, który pozwala im na zaspokajanie potrzeb finansowych między innymi w pierwszych miesiącach roku budżetowego. Możliwość skorzystania z takiego rozwiązania jest bardzo istotna dla samorządowych jednostek, bowiem bywa tak, że większe

<sup>16</sup> Zob. na ten temat zwł. Z. Ofiarski, *Dług publiczny jednostek samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 1–2, s. 22–33.

<sup>17</sup> E. Kowalewska, *Komentarz do art. 89 [w:] Z. Ofiarski (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2020, s. 593 i n.

<sup>18</sup> Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Warszawie z dnia 10 maja 2011 r., 158/K/11, [https://warszawa.rio.gov.pl/?p=document&action=show&id=1804&bar\\_id=2003](https://warszawa.rio.gov.pl/?p=document&action=show&id=1804&bar_id=2003), (dostęp: 08.06.2022 r.).

<sup>19</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Komentarz do ustawy o finansach publicznych*, Warszawa 2011, s. 467.



wpływy do budżetu gminnego są osiągane dopiero w lutym, a nawet w marcu danego roku budżetowego. Dlatego należy zauważyć, jak ważnym jest w funkcjonowaniu gminy rozwiązanie wprowadzone przez ustawodawcę, które daje szansę j.s.t. na zapewnienie ciągłości finansowej w szczególności w pierwszych miesiącach określonego roku budżetowego.

Wskazać należy na fakt, że ustawodawca, wprowadzając do systemu finansowego przejściowy deficyt budżetowy i planowy deficyt budżetowy, kieruje się dążeniem do wprowadzenia dwóch różnych rozwiązań. Dzieje się tak, gdyż zobowiązania zaciągnięte w ramach przejściowego deficytu budżetowego podlegają spłacie w ciągu roku budżetowego, w którym zostały zaciągnięte (art. 89 ust. 2 u.f.p.). Oznacza to, że różnicą pojawiającą się w procedurze planowanego albo przejściowego deficytu jest okres, na jaki można zaciągać zobowiązania, bowiem zobowiązania zaciągnięte w ramach planowanego deficytu budżetowego mogą być spłacone w następnym roku budżetowym, a nie w roku, w którym zobowiązania powstały lub nastąpiła emisja papierów wartościowych. Jak zauważono, odmiennie jest w przypadku zobowiązań zaciągniętych w ramach przejściowego deficytu budżetowego, albowiem wobec nich ustawodawca określa termin ich spłaty (art. 89 ust. 1 pkt 1 u.f.p.). Terminem tym jest ostatni dzień roku budżetowego. Ważne jest, aby dostrzec kwestie, iż termin ten jest nieprzekraczalny i nie podlega zmianie przez jakikolwiek organ j.s.t. Zatem nie ma możliwości spłaty zobowiązań w innym roku budżetowym niż ten, w którym nastąpiło powstanie przejściowego deficytu. Już sam ustawodawca wskazuje, iż powinna być to przejściowa sytuacja. Wydaje się, że na tyle istotna, która jednocześnie implikuje konieczność skorzystania z przejściowego deficytu budżetowego<sup>20</sup>, np. zapłaty wynagrodzeń za pracę dla pracowników w urzędzie gminy. W doktrynie nie budzi wątpliwości fakt, iż w ramach przejściowego deficytu budżetowego można pokryć wydatki, ale tylko takie, które zostały uwzględnione w uchwale budżetowej na dany rok. Przejściowych sytuacji trudności

---

<sup>20</sup> Uchwała Składu Orzekającego RIO w Szczecinie z dnia 20 stycznia 2016 r. nr XIII.73.Z.2016 w sprawie wydania opinii o możliwości sfinansowania przez gminę Brojce deficytu 2015 r., [https://szczecin.rio.gov.pl/?p=document&action=show&id=3311&bar\\_id=3218](https://szczecin.rio.gov.pl/?p=document&action=show&id=3311&bar_id=3218), (dostęp: 8.06.2022 r.).

finansowej zapewne może być wiele, dlatego ustawodawca nie określa katalogu spraw, dla jakich można uruchomić środki w ramach przejściowego deficytu budżetowego. Rozważyć należy, na czym polega „przejściowość” wspomnianego deficytu. Zgodnie z słownikiem języka polskiego PWN, słowo *przejściowy* oznacza „mający charakter tymczasowy” czy „stanowiący stadium pośrednie między czymś a czymś”. Ewa Kowalewska zauważa, że „przejściowy deficyt oznacza, że występuje tylko okresowo”<sup>21</sup>, podobne stanowisko prezentuje wspomniana wcześniej L. Lipiec-Warzecha<sup>22</sup>. Piotr Walczak wskazuje z kolei, że są to sytuacje okresowego zachwiania bilansu gromadzonych dochodów i koniecznych wydatków<sup>23</sup>. Uznać należy zatem, że aby organ wykonawczy j.s.t. mógł skorzystać z instrumentu przejściowego deficytu budżetowego, musi zaistnieć sytuacja o charakterze tymczasowym, przejściowym, okresowym związana z czasowym brakiem środków na rachunkach bankowych gminy, którą daje się pokonać w perspektywie roku budżetowego. Podkreślić należy, że prawodawca dla tego rodzaju zobowiązań odstępuje od wymogu uzyskiwania opinii regionalnej izby obrachunkowej (art. 91 ust. 3 pkt 1 u.f.p.), inaczej niż dla kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych w ramach deficytu planowanego. Ustawodawca pozostawia pewną swobodę określenia limitu zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego organowi stanowiącemu j.s.t. Zdaniem autora jest to właściwe rozwiązanie, bacząc na fakt, że nie jest możliwe określenie jedną miarą wszystkich gmin w Polsce. Jednostki te różnią się bowiem m.in. zapotrzebowaniem finansowym (wydolnością finansową), co wynika m.in. z liczby mieszkańców, powierzchni gminy lub czynników właściwych gminie.

---

<sup>21</sup> E. Kowalewska, *komentarz do art. 89 [w:] Z. Ofiarski (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2020, s. 593 i n.

<sup>22</sup> L. Lipiec-Warzecha, *Komentarz do ustawy o finansach publicznych*, Warszawa 2011, s. 467 i n.

<sup>23</sup> P. Walczak *Ogólne zasady zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektora finansów publicznych [w:] P. Walczak (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządowych*, Warszawa 2017, s. 327–328.

### 3. Zaciąganie zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego

Wyłączną kompetencję do podejmowania uchwał w sprawach majątkowych przekraczających zwykły zarząd ma rada gminy (art. 18 ust. 2 pkt 9 u.s.g.), ponadto radzie gminy przysługuje kompetencja do ustalania maksymalnej wysokości udzielanych pożyczek i poręczeń udzielanych przez wójta (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i u.s.g), określenia sumy, do której wójt może zaciągać zobowiązania (art. 18 ust. 2 pkt 10 u.s.g.), oraz określenia wysokości pożyczek i kredytów krótkoterminowych zaciąganych przez wójta gminy (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. d u.s.g.), zatem rada gminy jest uprawniona do podejmowania uchwał o różnym charakterze, w tym uchwał odnoszących się do gospodarki finansowej gminy. Aby jednak organ wykonawczy (wójt) mógł realizować swoje obowiązki ustawowe, musi działać z organem uchwałodawczym w pewnym konsensusie. W tym miejscu należy zaznaczyć, iż za prawidłową gospodarkę finansową gminy odpowiada wójt (art. 60 ust. 1 u.s.g., jak i z art. 53 ust. 1 u.f.p.). Wydaje się, że intencją ustawodawcy było wytworzenie zdrowego balansu pomiędzy radą gminy a wójtem. Innymi słowy, wójt bez współpracy z radnymi nie będzie w stanie przygotować i realizować uchwały budżetowej. Nadto rada gminy ma możliwości kontrolowania sytuacji finansowej w gminie<sup>24</sup>. Dlatego szczególnie istotna jest kontrola wójta nad zaciąganiem zobowiązaniami. W tym aspekcie rada gminy ma również specjalne uprawnienia. W szczególności może upoważnić wójta do zaciągania zobowiązań, o których mowa w art. 89 u.f.p. Zatem warunkiem koniecznym, aby wójt mógł zaciągać zobowiązania w ramach przejściowego deficytu budżetowego, jest upoważnienie udzielone przez radę gminy oraz określenie w tym upoważnieniu limitów, do których wójt może zaciągać zobowiązania (art. 212 ust. 1 pkt 6 u.f.p.). Bez udzielonego upoważnienia w uchwale budżetowej wójt nie może zaciągnąć zobowiązania<sup>25</sup>. Wspo-

<sup>24</sup> Zob. na ten temat zwł. B. Dolnicki, 7.6. *Raport o stanie gminy* [w:] B. Dolnicki (red.), *Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego*, Warszawa 2019, s. 320.

<sup>25</sup> J. Glumińska-Pawlic, *Komentarz do art. 58* [w:] B. Dolnicki (red.), *Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz*, Warszawa 2021, s. 851–853.

mniane upoważnienie nie może być upoważnieniem udzielonym *post factum*, dlatego musi być udzielone przez radę gminy przed zaciągnięciem zobowiązania. Upoważnienie to nie może być dorozumiane ani planowane. Zatem w sytuacji, gdy rada gminy z różnych przyczyn nie uchwali budżetu w terminie przewidzianym w art. 239 u.f.p., *ex lege* przed rozpoczęciem roku budżetowego, z dniem 1 stycznia nowego roku budżetowego gminna gospodarka finansowa będzie funkcjonowała w oparciu o złożony projekt uchwały budżetowej przedłożonej przez wójta w rozumieniu art. 238 u.f.p.<sup>26</sup> Z racji tego nie można przyjąć, iż wójt na podstawie projektu uchwały budżetowej może korzystać z planowych upoważnień, gdyż te nie zostały jeszcze przyjęte zgodnie z obowiązującym prawem, w szczególności gdy weźmiemy pod uwagę fakt, że pojęcia „projektu uchwały budżetowej” i „uchwały budżetowej” nie jest tożsame. Reasumując, upoważnienie, o którym mowa w art. 212 u.f.p., do zaciągania zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego, musi być wyraźnie wskazane w uchwale budżetowej i przyjęte w trybie przewidzianym dla uchwały budżetowej. Ponadto rada gminy powinna wskazać limit, do którego wójt może zaciągać kredyty, pożyczki i emitować papiery wartościowe dla pokrycia kosztów przejściowego deficytu budżetowego. Zmiany w limicie wyrażonym w upoważnieniu należy przyjąć w procedurze przewidzianej dla zmian w uchwale budżetowej. Oznacza to, że zmiana limitu zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego nie może zostać przyjęta w innej uchwale niż poprzez przyjęcie uchwały o zmianie uchwały budżetowej gminy.

Zgodnie z art. 60 ust. 2 u.s.g. wójtowi przysługuje wyłączne prawo do zaciągania zobowiązań do limitów udzielonych przez radę gminy. Zatem w zakresie wydatkowania przy wykorzystaniu przejściowego deficytu budżetowego i przyznanego wójtowi upoważnienia do zaciągania pożyczek, kredytów, wójt ma pewną swobodę dysponowania tymi środkami w ramach uchwały budżetowej. Jednakże zauważyć należy, że w ustawie dostrzega się ograniczenie wspomnianej swobody, które polega na tym, iż

---

<sup>26</sup> Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu z dnia 27 października 2010 r., 86/2010, LEX nr 1725632.

wójt nie może przekroczyć przysługującego mu limitu. Wójt w zakresie zarządzania limitem musi przestrzegać trzech reguł:

1. działać w granicach upoważnienia wydanego przez radę gminy,
2. zaciągać zobowiązania tylko na podstawie prawa,
3. zaciągać zobowiązania podlegające spłacie w roku budżetowym.

Jak wcześniej zauważono, istotne znaczenie ma fakt, że wydatki w ramach przejściowego deficytu budżetowego powinny być wydatkowane na zobowiązania, które są związane z sytuacją „niecierpiącą zwłoki”. Oznacza to, że dysponowanie tymi środkami może wystąpić, gdy nie istnieje możliwość oczekiwania na zaplanowany wpływ środków<sup>27</sup>. Wyjątkiem jest sytuacja, gdy w gminie występuje zupełny, permanentny i faktyczny brak wolnych środków na pokrycie zarówno wymagalnych, jak i przyszłych zobowiązań, w tym zobowiązań na pokrycie przejściowego deficytu budżetowego. W takiej sytuacji nie może mieć zastosowania art. 89 ust. 1 pkt 1 u.f.p.<sup>28</sup>. Jak wcześniej wspomniano, omawiane zobowiązania podejmowane w ramach przejściowego deficytu budżetowego muszą być przeznaczane na zobowiązania, które w ciągu roku budżetowego będzie można spłacić, oraz przede wszystkim muszą to być zobowiązania, które zostały zaplanowane w budżecie jednostki samorządowej. Przechodząc do konkluzji, zobowiązania zaciągane przy wykorzystaniu przejściowego deficytu budżetowego nie są tożsame z zobowiązaniami, które gmina może zaciągać w ramach innych instrumentów finansowych w sytuacjach nadzwyczajnych. Zauważalne są przy tym różnice pomiędzy przejściowym a planowanym deficytem j.s.t. Ponadto owe instytucje prawne nie są tożsame z wydatkami, o których mowa w art. 256 u.f.p. (realizowanie wydatków nieprzewidzianych). Cechują się one tym, że są niespodziewane, a zatem nie zostały one uwzględnione w uchwale budżetowej. Inaczej jak w przypadku zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego, które muszą być przewidziane w budżecie. Ponad-

---

<sup>27</sup> J. Adamiak, *Rola instrumentów dłużnych w finansowaniu rozwoju lokalnego i regionalnego* [w:] E. Chojna-Duch (red.), *Aktualne problemy finansów lokalnych i regionalnych w Polsce i innych krajach Unii Europejskiej*, Warszawa 2006, s. 481.

<sup>28</sup> Uchwała Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z dnia 9 maja 2012 r., 15/68/2012, „Orzecznictwo w Sprawach Samorządowych” 2012, nr 3, s. 105–106.

to muszą one wynikać z tytułów prawnych określonych przez ustawodawcę<sup>29</sup>. Nie inaczej jest z dysponowaniem środków w ramach rezerwy celowej z art. 259 u.f.p. W ramach środków uwzględnionych w rezerwie celowej można dokonać przeniesienia na określone wydatki w ramach uchwały budżetowej. Zatem jest to sytuacja, kiedy pomniejsza się kwotę rezerwy celowej i jednocześnie zwiększa się wydatki na określony cel. Wspomniane przeniesienie musi stać w zgodzie z normatywnie określoną klasyfikacją budżetową<sup>30</sup>. Reasumując, wspomniane rozwiązania znane prawodawcy nie są tożsame z przejściowym deficytem budżetowym, w ramach którego podejmuje się wydatki zgodnie z uchwałą budżetową, tylko finansuje się je z „debetu” na rachunku bieżącym gminy, bez konieczności przesunięć w ramach uchwały budżetowej.

Nad zaciąganimi zobowiązaniami w ramach przejściowego deficytu budżetowego kontrolę sprawuje wójt zgodnie z art. 53 ust. 1 u.f.p. w związku z art. 60 u.s.g. Odpowiedzialność wynikająca z art. 53 u.f.p. jest konsekwencją zaliczenia gminy do jednostek sektora finansów publicznych (art. 9 pkt 2 u.f.p.). Oznacza to, że w ramach tych podstaw prawnych wójt może podlegać odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Dlatego wydanie środków publicznych w ramach przejściowego deficytu budżetowego na cel inny niż cel wyrażony w uchwale budżetowej bądź niedochowanie terminu spłaty zobowiązań podjętych w ramach przejściowego deficytu budżetowego będzie stanowić naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o którym stanowi art. 15 u.o.n.d.f.p. Należy przy tym mieć na uwadze, że zgodnie z art. 19 u.o.n.d.f.p. odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych poniesie osoba, która popełni czyn określony w u.o.n.d.f.p. jako naruszenie dyscypliny finansów publicznych w czasie jego popełnienia<sup>31</sup>. Natomiast zaistnienie odpowiedzialności za to naruszenie nastąpi w mo-

---

<sup>29</sup> M. Stawiński, *Komentarz do art. 256 [w:] Z. Ofiarski (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2020, s. 1345–1347.

<sup>30</sup> M. Stawiński, *Komentarz do art. 259 [w:] Z. Ofiarski (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2020, s. 1358–1361.

<sup>31</sup> W. Bożek, *Działalność orzecznicza Główniej Komisji Orzekającego w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Szczecin 2016, s. 60 i n.

mencie przekroczenia upoważnienia zawartego w uchwale budżetowej<sup>32</sup>. Przesłanka naruszenia dyscypliny finansów publicznych zaktualizuje się w momencie, w którym dług zawarty w ramach przejściowego deficytu nie zostanie spłacony do końca roku kalendarzowego albo zostanie przekroczony limit wynikający z udzielonego upoważnienia.

Naruszenie dyscypliny finansów publicznych nastąpi również w przypadku, gdy organ wykonawczy gminy będzie posiadał upoważnienie do zaciągania zobowiązań w ramach art. 89 ust. 1 pkt 1 u.f.p. w uchwale budżetowej na kolejny rok budżetowy, w kwocie równej poprzedniemu upoważnieniu albo większej, i nie dokona spłaty zobowiązania do końca roku budżetowego. Za przykład można przedstawić sytuację, gdy wójt posiada upoważnienie do zaciągania zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego j.s.t., w dniu 31 grudnia 2021 r. do kwoty 100 000 zł, a od 1 stycznia 2022 r. na podstawie uchwały budżetowej na rok 2022 r. rada gminy upoważni wójta do zaciągania zobowiązań do kwoty 200 000 zł. Zakładając, że organ wykorzystał przysługujący limit w roku 2021 w kwocie 100 000 zł, to organ wykonawczy gminy ma obowiązek spłaty przejściowego deficytu do dnia 31 grudnia 2021 r. Dzieje się tak, ponieważ obowiązek spłaty zobowiązań wynika *ex lege* i jest to termin, który nie może zostać zmieniony aktem prawa miejscowego. Ponadto prawodawca nie dopuszcza wyjątków odnośnie do przekroczenia terminu ani warunków dla przeniesienia zaciągniętych tak zobowiązań na inny rok budżetowy niż ten, w którym zostały zaciągnięte. Dlatego na kanwie przyjętego przykładu wójt nie będzie mógł skorzystać z upoważnienia do zaciągania zobowiązań w ramach przejściowego deficytu gminy z roku budżetowego 2022 r. wobec zobowiązań zaciągniętych w roku 2021 r. Co prawda od dnia 1 stycznia 2022 r. będzie mógł skorzystać z kolejnego (nowego) upoważnienia, ale pod warunkiem, że będzie to również nowe zobowiązanie. Do wniosku takiego uprawnia uznanie, że upoważnienie do zaciągania zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego uprawnia do zaciągnięcia zobowiązania, ale pod warunkiem jego spłaty do końca roku budżetowego. Można dostrzec, że z punk-

---

<sup>32</sup> Tamże, s. 224 i n.

tu widzenia przesłanki braku spłaty przejściowego deficytu budżetowego nie ma znaczenia, po jakim okresie zobowiązanie zostanie uregulowane. Odnotować przy tym trzeba, że w dniu 1 stycznia wójt może skorzystać z przejściowego deficytu j.s.t. pod warunkiem spełnienia przesłanek właściwych dla przejściowego deficytu budżetowego z wyłączeniem sytuacji, gdy 1 stycznia nie uchwalono uchwały budżetowej przez organ j.s.t.

W przedstawionym przykładzie jawi się problem dotyczący braku spłaty przejściowego deficytu budżetowego w ustawowym terminie, czego konsekwencją jest naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Zagadnienie niespłacenia przez j.s.t. zobowiązania wynikającego z przejściowego deficytu budżetowego j.s.t. jest jednak znacznie bardziej złożone. Należy odpowiedzieć na pytanie, czy brak spłaty takiego zobowiązania pozwala przyjąć, iż z pierwszym dniem nowego roku staje się ono zobowiązaniem długoterminowym. Zdaje się, że na tak postawione pytanie należy odpowiedzieć przecząco, ponieważ zobowiązanie to nie zostało przyjęte w sposób właściwy, tj. przewidziany w ustawie dla zobowiązań długoterminowych, choćby ze względu na brak pozytywnej opinii regionalnej izby obrachunkowej. Ponadto, nie sposób znaleźć przepisu szczególnego, który pozwala na zmianę tego rodzaju zobowiązania krótkoterminowego w długoterminowe. Zauważyć należy, iż j.s.t. nie posiada również narzędzi do konwalidacji sytuacji przekroczenia terminu dla zobowiązań w ramach przejściowego deficytu budżetowego j.s.t. W omawianej sytuacji realnym rozwiązaniem problemu może być wprowadzenie programu postępowania naprawczego.

#### **4. Podsumowanie**

Reasumując rozważania, należy w pierwszej kolejności podkreślić, iż gmina jako jednostka sektora finansów publicznych dla realizowania swoich zadań własnych, zleconych czy powierzonych potrzebuje środków finansowych, dzięki którym będzie w stanie kompleksowo spełniać nałożone na nią obowiązki ustawowe. Konsekwencją zakwalifikowania gminy do jednostek sektora finansów publicznych jest fakt, że gmina podlega szczegółowym regułom gospodarowania tymi środkami, które są określo-



ne w u.f.p., a także zasadom uregulowanym w u.o.n.d.f.p., dotyczącym odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ponadto organ wykonawczy gminy musi uwzględnić rozszerzoną odpowiedzialność z art. 53 u.f.p. Przede wszystkim jego działanie będzie podlegało weryfikacji zgodnie z zasadą legalizmu, tj. działania na podstawie prawa. W tym kontekście znaczenie ma to, że podstawą gospodarki finansowej gminy jest budżet gminy, w którym co roku określa się wydatki i dochody gminy. Dlatego tak istotne jest przygotowanie tego podstawowego aktu finansowego gminy w sposób urzeczywistniony, tak aby odzwierciedlono w nim faktyczną sytuację finansową jednostki. To z kolei wiąże się z potrzebą planowania wydatków gminy oraz jej dochodów w sposób realny. Bywa tak, że j.s.t. napotyka trudności finansowe o różnym charakterze, będzie to między innymi związane z występowaniem deficytu budżetowego.

Deficyt może występować w kategorii planowanego bądź przejściowego deficytu budżetowego. Podstawową różnicą pomiędzy planowanym deficytem budżetowym a przejściowym deficytem budżetowym jest to, że zobowiązania zaciągnięte w ramach przejściowego deficytu budżetowego muszą być spłacone w tym samym roku, w jakim zostały zaciągnięte. Zobowiązanie to powinno również być związane z czasowym brakiem środków na sfinansowanie określonego zadania. Przyczyn takiej sytuacji może być wiele. W doktrynie wyróżnia się „zjawiska nieprzewidziane (klęski żywiołowe), niedoskonałą pracę organów podatkowych, niespodziewane załamanie koniunktury”<sup>33</sup>. Istotne jest również, iż zaciąganie zobowiązań w ramach przejściowego deficytu dotyczy tylko zobowiązań, które są zaplanowane w budżecie jednostki, jednak w danym momencie nie ma środków finansowych na ich pokrycie. Przejściowy deficyt budżetowy jest wyrazem świadomości prawodawcy dotyczącej wielości sytuacji spotykanych w gminach w trakcie realizowania ustawowo określonych zadań. W szczególności może to dotyczyć trudności finansowych, które w wielu przypadkach nie wynikają z celowego albo zamierzonego działania, a stanowią konsekwencję zdarzeń nieprzewidywalnych, nadzwyczaj-

---

<sup>33</sup> E. Kowalewska, *Komentarz do art. 89 [w:] Z. Ofiarski (red.), Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2020, s. 593.

nych. Podstawowym źródłem finansowania zadań samorządowych są daninowe źródła dochodów publicznych, tj. podatki i opłaty lokalne. Nie można przy tym wykluczyć, że gmina będzie otrzymywała środki publiczne z tych tytułów w niestalej wysokości oraz w różnych terminach. Tymczasem są one planowane w budżecie w pełnej wysokości. W praktyce oznaczać to może, że gminy uzyskają wyższe środki finansowe pod koniec pierwszego kwartału nowego roku budżetowego. Dlatego należy uznać, że wprowadzenie do polskiego porządku finansowoprawnego deficytu przejściowego j.s.t., który pozwala gminie zaspokajać wymagalne zobowiązania, w szczególności związane z wynagrodzeniami za pracę dla osób zatrudnionych w gminie, było konieczne.

Podkreślić należy, że organ wykonawczy gminy może zaciągać zobowiązania w ramach przejściowego deficytu tylko na podstawie upoważnienia wynikającego z uchwały budżetowej. W zakresie upoważnienia organ stanowiący określa limit zobowiązań, do którego gmina może się zapożyczać, stosując przejściowy deficyt budżetowy. Zaciągnięcie zobowiązań przy zastosowaniu przejściowego deficytu budżetowego ma zasadnicze znaczenie dla zachowania ciągłości gospodarki finansowej gminy. Trzeba przy tym zaznaczyć, że to na organie wykonawczym gminy ciąży obowiązek, aby gmina z końcem roku budżetowego dysponowała środkami wystarczającymi do tego, aby uregulować zobowiązania, które składają się na przejściowy deficyt budżetowy. Niewykonanie obowiązku, o którym mowa, będzie podstawą do wszczęcia postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ponadto organ wykonawczy musi również liczyć się z ryzykiem wymierzenia kary za to naruszenie.

Należy także zastanowić się nad prawnymi rozwiązaniami, które pozwolą j.s.t. na właściwą reakcję w sytuacji przekroczenia terminu spłaty zobowiązań zaciągniętych w ramach przejściowego deficytu budżetowego. Zdaniem autora ustawodawca powinien pochylić się nad rozstrzygnięciem umożliwiającym j.s.t. zgodne z prawem uzdrowienie takiej sytuacji. Narzędziem pozwalającym na rozwiązanie wspomnianego problemu, które wydaje się właściwe, jest wprowadzenie procedury polegającej na możliwości zaliczenia przejściowego deficytu budżetowego z ubiegłego

roku budżetowego do przejściowego deficytu budżetowego na następny rok budżetowy, po uzyskaniu pozytywnej opinii właściwej regionalnej izby obrachunkowej, która to będzie w stanie w sposób właściwy i realny ocenić sytuację finansową danej j.s.t. Jednocześnie warto zastanowić się nad rygorami uzyskania pozytywnej opinii, na przykład pod warunkiem posiadania przez organ wykonawczy stosownego upoważnienia do odpowiedniej wysokości w nowej uchwale budżetowej lub spłaty zobowiązania z ubiegłego roku w konkretnym terminie.

Podsumowując, przejściowy deficyt budżetowy to ważny instrument prawny stosowany w praktyce w wielu j.s.t. Pozwala na zapewnienie odpowiednich środków finansowych w nieprzewidzianych sytuacjach, a nadto jest instrumentem powiązany z zasadą planowania, która ma zastosowanie również do wydatków gminy.

#### **Bibliografia:**

- Adamiak J., *Rola instrumentów dłużnych w finansowaniu rozwoju lokalnego i regionalnego* [w:] E. Chojna-Duch (red.), *Aktualne problemy finansów lokalnych i regionalnych w Polsce i innych krajach Unii Europejskiej*, Centrum Studiów Samorządu Terytorialnego i Rozwoju Lokalnego, Warszawa 2006.
- Bożek W., *Działalność orzecznicza Główniej Komisji Orzekającego w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2016.
- Dolnicki B., 7.6. *Raport o stanie gminy* [w:] B. Dolnicki (red.), *Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019.
- Feret E., *Działalność prawotwórcza organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego w zakresie planowania i uchwalania budżetu samorządowego* [w:] J. Jagielski, M. Wierzbowski (red.), *Prawo administracyjne dziś i jutro*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018.
- Glumińska-Pawlic J., *Komentarz do art. 58* [w:] B. Dolnicki (red.), *Ustawa o samorządzie gminnym Komentarz*, wyd. III, Wolters Kluwer, Warszawa 2021.
- Kowalewska E., *Komentarz do art. 89* [w:] Z. Ofiarski (red.), *Ustawa o finansach publicznych komentarz*, wyd., II, Wolters Kluwer, Warszawa 2020.
- Lipiec-Warzecha L., *Ustawa o finansach publicznych – komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2011.

Piotr Myć

- Ofiarski Z., *Dług publiczny jednostek samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 1–2, s. 25–33.
- Pietrzykowski T., *Instytucje prawne i sprzężenie reguł*, „Przegląd Sądowy” 2010, nr 11–12.
- Salachna J., Ostrowska A., *Źródła finansowania i zasady komunalnej gospodarki finansowej* [w:] I. Lipowicz (red.), *System prawa samorządu terytorialnego. Tom II. Ustrój samorządu terytorialnego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2022, s. 770–772.
- Stawiński M., *Komentarz do art. 256* [w:] Z. Ofiarski (red.), *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, wyd. II, Wolters Kluwer, Warszawa 2020.
- Stawiński M., *Komentarz do art. 259* [w:] Z. Ofiarski (red.), *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, wyd. II, Wolters Kluwer, Warszawa 2020.
- Walczak P. (red.), *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządowych*. Wyd. 1, C.H. Beck, Warszawa 2017.