REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W RZESZOWIE

BUDŻET SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

zeszyt 24

RZESZÓW 2018

Redakcja:
prof. dr hab. Adam CZUDEC (dział ekonomiczny)
mgr Lucyna KUŚNIERZ (sekretarz redakcji)
mgr Waldemar WITALEC (dział prawny)
dr Zbigniew K. WÓJCIK (redaktor naczelny)

Opracowanie i korekta:
Wanda TARNAWSKA

Skład komputerowy:
Agnieszka SIUZDAK

ISSN 1640-6214

Wydawca: Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie

Skład: Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie
Rzeszów, ul. Mickiewicza 10

Druk: Bonus Liber Sp. z o.o.

SPIS TREŚCI

ARTYKUŁY

Wybrane zagadnienia dotyczące gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego na 2018 rok (materiały szkoleniowe)

Mirosław P a c z o c h a — Finansowanie dróg publicznych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego . . . 5

Iwona S z y m a ń s k a — Działalność legislacyjna gmin w zakresie dotacji celowych udzielanych na ochronę środowiska, na ochronę zabytków, na ochronę przeciwpożarową i dla spółek wodnych. 21

Piotr Ś w i ą t e k — Zmiany w zakresie dotowania niepublicznych jednostek systemu oświaty z budżetu jednostek samorządu terytorialnego w świetle ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych* 37

Waldemar W i t a l e c — Warunki zaciągania przez jednostki samorządu terytorialnego zobowiązań finansowych wykraczających poza rok budżetowy, z uwzględnieniem wieloletniej prognozy finansowej 57

Lucyna K u ś n i e r z — Sprawozdania podatkowe – nowe obowiązki sprawozdawcze jednostek samorządu terytorialnego 81

ANALIZY I OPINIE

Adam C z u d e c — Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w 2016 roku 87

DZIAŁALNOŚĆ RIO W RZESZOWIE

Działalność Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w 2016 roku 125

Działalność nadzorcza 125

Działalność opiniodawcza 141

Działalność kontrolna 149

Kontrola sprawozdawczości 156

Działalność informacyjna i szkoleniowa 159

WYJAŚNIENIA I INTERPRETACJE

W sprawie wykazywania w sprawozdaniu o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) należności z tytułu podatku od towarów i usług (VAT). 163
W sprawie zniesienia obowiązku ewidencjonowania wydatków strukturalnych i sporządzania sprawozdań Rb-WSa i Rb-WSb. 164
W sprawie zastosowania klasyfikacji budżetowej w stosunku do dotacji przekazywanych pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego na współfinansowanie projektów realizowanych z udziałem środków unijnych w ramach Perspektywy Finansowej 2014–2020. 164

SKŁAD OSOBOWY RIO W RZESZOWIE 166

ADRESY 168

MIROSŁAW PACZOCHA

Finansowanie dróg publicznych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego

Pojęcie „drogi publicznej”

W myśl przepisu art. 1 ustawy z dnia 21 marca 1985 roku *o drogach publicznych*[1] (dalej: u.d.p.), drogą publiczną jest droga zaliczona na podstawie tej ustawy do jednej z kategorii dróg, z której może korzystać każdy, zgodnie z jej przeznaczeniem, z ograniczeniami i wyjątkami określonymi w ustawie *o drogach publicznych* lub w innych, szczególnych, przepisach.

Istotne elementy przywołanej definicji ustawowej terminu „droga publiczna” stanowią zatem:
– określenie „drogi” w rozumieniu u.d.p.,
– zaliczenie drogi do odpowiedniej kategorii dróg, w oparciu o przepisy u.d.p.,
– możliwość korzystania z drogi (zgodnie z jej przeznaczeniem) przez nieograniczony krąg podmiotów, tj. powszechny dostęp do niej,
– możliwość określenia ograniczeń i wyjątków dotyczących korzystania z drogi publicznej jedynie przez powszechnie obowiązujące przepisy prawa (u.d.p. lub przepisy szczególne).

„Droga” w rozumieniu u.d.p. to budowla wraz z drogowymi obiektami inżynierskimi, urządzeniami oraz instalacjami, stanowiąca całość techniczno-użytkową, przeznaczona do prowadzenia ruchu drogowego, zlokalizowana w pasie drogowym (art. 4 pkt 2 u.d.p.). Drogę stanowi zatem nie tylko budowla, rozumiana zgodnie z przepisami ustawy z dnia 7 lipca 1994 roku – *Prawo budowlane*[2] jako obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury[3], ale także wszelkie drogowe obiekty inżynierskie, urządzenia i instalacje, pod warunkiem, że stanowią całość techniczno-użytkową.

[1] J.t.: DzU 2017, poz. 2222.
[2] J.t.: DzU 2017, poz. 1332 z późn. zm.
[3] Zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy – *Prawo budowlane*, ilekroć w ustawie jest mowa o budowli, należy przez to rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, skła-

Drogi, jako budowli, nie można utożsamiać z gruntem[4], na którym została wybudowana.

Droga publiczna jest zlokalizowana w pasie drogowym, z czego *a contrario* wynika brak możliwości jej usytuowania poza granicami pasa drogowego[5].

„Pas drogowy" to, zgodnie z art. 4 pkt 1 u.d.p., wydzielony liniami granicznymi grunt wraz z przestrzenią nad i pod jego powierzchnią, w którym są zlokalizowane droga oraz obiekty budowlane i urządzenia techniczne związane z prowadzeniem, zabezpieczeniem i obsługą ruchu, a także urządzenia związane z potrzebami zarządzania drogą. W pewnym uproszczeniu można powiedzieć, że pas drogowy stanowi grunt, na którym zlokalizowana jest budowla w postaci drogi[6].

W ujęciu cywilistycznym pas drogowy to nieruchomość gruntowa, w rozumieniu art. 46 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku – *Kodeks cywilny*[7] (dalej: k.c.). Pojęcie „pas drogowy" jest szersze niż pojęcie „droga"[8].

W tym miejscu wypada przywołać jeszcze ustawową definicję terminu „ulica", zawartą w art. 4 pkt 3 u.d.p., zgodnie z którym ulica to droga na terenie zabudowy lub przeznaczonym do zabudowy zgodnie z przepisami o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym, w której ciągu może być zlokalizowane torowisko tramwajowe. Pojęcie to należy zatem wykładać z uwzględnieniem przepisów ustawy z dnia 27 marca 2003 roku *o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym*[9].

Podział dróg publicznych ze względu na kategorie dokonany jest przy uwzględnieniu funkcji dróg w sieci drogowej. Po myśli przepisu art. 2 ust. 1 drogi publiczne dzielą się na następujące kategorie:
– drogi krajowe,
– drogi wojewódzkie,
– drogi powiatowe,
– drogi gminne.

---

dowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Pojęcie „obiektu liniowego" zdefiniowano w przepisie art. 3 pkt 4 ustawy jako obiekt budowlany, którego charakterystycznym parametrem jest długość, w szczególności droga wraz ze zjazdami, linia kolejowa, wodociąg, kanał, gazociąg, ciepłociąg, rurociąg, linia i trakcja elektroenergetyczna, linia kablowa nadziemna i, umieszczona bezpośrednio w ziemi, podziemna, wał przeciwpowodziowy oraz kanalizacja kablowa, przy czym kable w niej zainstalowane nie stanowią obiektu budowlanego lub jego części ani urządzenia budowlanego. Tak więc droga stanowi „obiekt liniowy", wymieniony wprost przykładowo jako rodzaj budowli w przepisie art. 3 pkt 3 ustawy – *Prawo budowlane*.

[4] Por.: wyrok WSA w Szczecinie z dnia 11 lutego 2009 r., I SA/Sz 568/08, LEX nr 515090.

[5] Tak też: P. Zaborniak [w:] *Ustawa o drogach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2010, komentarz do art. 4, teza 2.

[6] Tak: WSA w Krakowie w wyroku z dnia 7 stycznia 2010 r., I SA/Kr 1666/09, LEX nr 554024.

[7] J.t.: DzU 2017, poz. 459 z późn. zm. „Z punktu widzenia prawa cywilnego pas drogowy stanowi nieruchomość w rozumieniu art. 46 § 1 k.c." (wyrok WSA w Warszawie z dnia 20 lipca 2007 r., VI SA/Wa 883/07, LEX nr 362127).

[8] Tak: WSA w Lublinie w wyroku z 28 września 2010 r., III SA/Lu 260/10, LEX nr 621176.

[9] J.t.: DzU 2017, poz. 1073.

Ulice leżące w ciągu wymienionych wyżej dróg należą do tej samej kategorii co te drogi (art. 2 ust. 2 u.d.p.).

Przedstawiony podział funkcjonalny dróg publicznych jest ściśle związany z zagadnieniem własności dróg. Wskazanie podmiotów, będących właścicielami poszczególnych kategorii dróg publicznych, ma miejsce w przepisach art. 2a u.d.p. Zgodnie z ust. 1, drogi krajowe stanowią własność Skarbu Państwa, zaś w myśl ust. 2 drogi wojewódzkie, powiatowe i gminne stanowią własność właściwego samorządu województwa, powiatu lub gminy.

Ustawa *o drogach publicznych* przesądza kwestię własności dróg publicznych, nie rozstrzygając jednocześnie zagadnienia własności nieruchomości gruntowej zabudowanej drogą publiczną. Problem ten można rozstrzygnąć na gruncie prawa cywilnego, posiłkując się przepisami art. 2a u.d.p.

Droga, w rozumieniu wyżej przedstawionym, tj. jako budowla, jest trwale związana z nieruchomością gruntową, na której została wybudowana. Stanowi część składową tej nieruchomości, w rozumieniu przepisu art. 47 § 2 k.c.[10], zgodnie z zasadą *superficies solo cedit*, wyartykułowaną w przepisie art. 48 k.c., po myśli którego, z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania. W pojęciu „inne urządzenia" mieszczą się także budowle[11].

Droga (budowla) nie może zatem, wedle art. 47 § 1 k.c., stanowić odrębnego od nieruchomości, na której została zbudowana, przedmiotu własności i innych praw rzeczowych.

Niedopuszczalne jest zaliczenie drogi do jednej z kategorii dróg publicznych, jeżeli nie stanowi ona własności odpowiedniego podmiotu publicznego, wskazanego w art. 2a u.d.p. Zaliczenie drogi niestanowiącej własności właściwego podmiotu publicznego do kategorii dróg publicznych rażąco narusza prawo. Nie prowadzi automatycznie do nabycia prawa własności drogi (oraz nieruchomości, na której została wybudowana) przez podmiot publiczny. W orzecznictwie sądowym wypowiedziano wprost pogląd, iż „konieczną przesłanką do skutecznego podjęcia przez radę powiatu, czy też radę miasta na prawach powiatu uchwały o zaliczeniu ulicy do kategorii dróg powiatowych jest legitymowanie się przez powiat ziemski bądź grodzki prawem własności do tej drogi, a precyzyjniej prawem własności do gruntów, po których droga taka przebiega"[12], a „żaden przepis nie przewiduje automatycznego przejścia prawa własności gruntu zajętego pod drogę na rzecz jednostki samorządu powiatowego z chwilą wejścia w życie uchwały o zaliczeniu ulicy do kategorii dróg powiatowych"[13], oraz że „w obowiązującym od 1 stycznia 1999 r. stanie prawnym zaliczenie drogi do kategorii dróg gminnych jest możliwe tylko w odniesieniu do dróg stanowiących własność samorządu gminnego. Okoliczność, że część nieruchomości w odniesieniu do której wydana została uchwała rady gminy o zali-

[10] Zgodnie z brzmieniem przepisu art. 47 § 2 k.c., częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego.

[11] Tak też np.: W. Katner [w:] *Kodeks cywilny. Komentarz. Część ogólna*, wyd. II LEX, 2014, komentarz do art. 48, teza 2.

[12] Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 30 października 2008 r., II SA/Gl 498/08, LEX nr 491249.

[13] *Ibidem.*

czeniu ich do kategorii dróg gminnych nie stanowiła własności gminy stanowi przeszkodę do zaliczenia ich do kategorii dróg gminnych"[14].

Pomimo jednoznacznego brzmienia przepisu art. 2a u.d.p., w praktyce zdarzają się przypadki budowania dróg na nieruchomościach gruntowych niestanowiących własności odpowiedniego podmiotu publicznego i zaliczania ich do kategorii dróg publicznych[15]. Pomijając odpowiedzialność na gruncie prawa cywilnego, wypada wskazać, że dokonywanie ze środków publicznych nakładów na mienie niebędące własnością jednostki samorządu terytorialnego może skutkować odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w oparciu o przepis art. 11 ust. 1 *in fine* ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*[16], jako dokonanie wydatku ze środków publicznych z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków.

Droga publiczna stanowi własność podmiotu publicznego, określonego w przepisie art. 2a u.d.p. Z racji wypełnianych funkcji, w tym społecznych, drogi publiczne wyłączone są z obrotu cywilnoprawnego (*reges extra commercium*), chyba że nabywca jest także podmiotem publicznym[17]. Ustanowienie hipoteki na nieruchomości stanowiącej drogę publiczną uznaje się za bezwzględnie wykluczone[18]. Dopiero pozbawienie drogi charakteru drogi publicznej czyni możliwym wprowadzenie jej do obrotu cywilnoprawnego[19].

Ustawa *o drogach publicznych* szczegółowo reguluje zagadnienia związane z zaliczaniem dróg do poszczególnych kategorii.

W myśl przepisów art. 5 ust. 1 u.d.p., do dróg krajowych zalicza się:

– autostrady i drogi ekspresowe oraz drogi leżące w ich ciągach do czasu wybudowania autostrad i dróg ekspresowych;
– drogi międzynarodowe;
– drogi stanowiące inne połączenia zapewniające spójność sieci dróg krajowych;
– drogi dojazdowe do ogólnodostępnych przejść granicznych obsługujących ruch osobowy i towarowy bez ograniczeń ciężaru całkowitego pojazdów (zespołu pojazdów) lub wyłącznie ruch towarowy bez ograniczeń ciężaru całkowitego pojazdów (zespołu pojazdów);
– drogi alternatywne dla autostrad płatnych;
– drogi stanowiące ciągi obwodnicowe dużych aglomeracji miejskich;
– drogi o znaczeniu obronnym.

[14] Wyrok WSA w Krakowie z dnia 16 września 2008 r., III SA/Kr 267/08, LEX nr 509636.

[15] Np. uchwała nr XI/106/03 Rady Miasta Tarnobrzega z dnia 26 czerwca 2003 r. w sprawie zaliczenia dróg do kategorii dróg gminnych (Dz. Urz. Woj. Podk. z 2003 r. Nr 90, poz. 1541), na podstawie której do kategorii dróg gminnych zaliczono m.in. ulicę Dąbrowa, mimo iż gmina Tarnobrzeg w dacie podjęcia uchwały nie była właścicielem drogi (ani, co oczywiste, gruntu, na którym droga została wybudowana), co wynika z uzasadnienia uchwały nr XLIX/521/2017 Rady Miasta Tarnobrzega z dnia 30 listopada 2017 r. zmieniającej uchwałę w sprawie zaliczenia dróg do kategorii dróg gminnych (eportal.tarnobrzeg.pl, zakładka „Prawo miejscowe"), poprzez skreślenie ulicy Dąbrowa z wykazu dróg gminnych. Uchwała nr XLIX/521/2017 została podjęta dopiero na skutek zaskarżenia przez Wojewodę Podkarpackiego do sądu administracyjnego uchwały nr XI/106/03. Zaliczenie do kategorii dróg gminnych drogi, w odniesieniu do której gminie nie przysługuje prawo własności, rażąco narusza prawo i w demokratycznym państwie prawnym nie powinno mieć miejsca.

[16] J.t.: DzU 2017, poz. 1311 z późn. zm.

[17] Por. P. Zaborniak, *op. cit.*, teza 3 do art. 2a.

[18] R. Skwarło *Glosa do uchwały Sądu Najwyższego z 13 października 2004 r. (III CZP 52/04)* „Samorząd Terytorialny" z 2006 r., nr 11, s. 76.

[19] *Ibidem*.

Mając na uwadze powyższe kryteria, zaliczenia dróg do kategorii dróg krajowych dokonuje, w drodze rozporządzenia, minister właściwy do spraw transportu w porozumieniu z ministrami właściwymi do spraw administracji publicznej, spraw wewnętrznych oraz Ministrem Obrony Narodowej, po zasięgnięciu opinii właściwych sejmików województw, a w miastach na prawach powiatu – opinii rad miast, co wynika z art. 5 ust. 2 u.d.p. Ten sam organ, w drodze rozporządzenia, ustala przebieg istniejących dróg krajowych w celu zapewnienia ciągłości dróg krajowych, po zasięgnięciu opinii właściwych zarządów województw, w miastach na prawach powiatu – właściwych prezydentów miast, a w związkach metropolitalnych – właściwych zarządów tych związków (art. 5 ust. 3 u.d.p.).

Do dróg wojewódzkich zalicza się drogi inne niż określone w art. 5 ust. 1 u.d.p., stanowiące połączenia między miastami, mające znaczenie dla województwa i drogi o znaczeniu obronnym niezaliczone do dróg krajowych, jak stanowi przepis art. 6 ust. 1 u.d.p. Zaliczenie drogi do kategorii dróg wojewódzkich następuje w drodze uchwały sejmiku województwa w porozumieniu z ministrami właściwymi do spraw transportu oraz obrony narodowej (art. 6 ust. 2 u.d.p.). Podobnie, w drodze uchwały sejmiku województwa, podjętej po zasięgnięciu opinii zarządów powiatów i zarządów związków metropolitalnych, na obszarze których przebiega droga, a w miastach na prawach powiatu – opinii prezydentów miast, następuje ustalenie przebiegu istniejących dróg wojewódzkich (art. 6 ust. 3 u.d.p.).

Z kolei do dróg powiatowych zalicza się drogi inne niż określone w art. 5 ust. 1 i art. 6 ust. 1 u.d.p., stanowiące połączenia miast będących siedzibami powiatów z siedzibami gmin i siedzib gmin między sobą, co wynika z art. 6a ust. 1 u.d.p. Zaliczenie drogi do kategorii dróg powiatowych następuje w drodze uchwały rady powiatu w porozumieniu z zarządem województwa, po zasięgnięciu opinii wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) gmin, na obszarze których przebiega droga, oraz zarządów sąsiednich powiatów, a w miastach na prawach powiatu – opinii prezydentów miast (art. 6a ust. 2 u.d.p.). Natomiast ustalenie przebiegu istniejących dróg powiatowych następuje w drodze uchwały rady powiatu, po zasięgnięciu opinii wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) gmin, na obszarze których przebiega droga (art. 6a ust. 3 u.d.p.).

Jeśli chodzi o drogi gminne, to klasyfikuje się do nich drogi o znaczeniu lokalnym niezaliczone do innych kategorii, stanowiące uzupełniającą sieć dróg służących miejscowym potrzebom, z wyłączeniem dróg wewnętrznych, jak stanowi przepis art. 7 ust. 1 u.d.p. Zaliczenie do kategorii dróg gminnych następuje w drodze uchwały rady gminy po zasięgnięciu opinii właściwego zarządu powiatu (art. 7 ust. 2 u.d.p.). Ustalenie przebiegu istniejących dróg gminnych następuje w drodze uchwały rady gminy (art. 7 ust. 3 u.d.p.).

Powszechny dostęp do dróg publicznych oznacza, że z drogi może korzystać każdy, zgodnie z jej przeznaczeniem. Nie musi przy tym uzyskiwać zgody właściciela drogi (organu reprezentującego właściciela) na korzystanie z niej. Powszechny dostęp do dróg publicznych wynika wprost z art. 1 u.d.p. Nie może być on ograniczany z uwagi na kryteria dotyczące rodzaju podmiotu. Drogi publiczne należą do kategorii dóbr publicznych, które mogą być używane przez każdego, w celu zaspokajania potrzeb przemieszczania się.

Ustawa *o drogach publicznych* już w przepisie art. 3 czyni wyłom w zasadzie powszechnej dostępności do dróg publicznych, dokonując ich podziału na drogi ogólnodostępne oraz drogi o ograniczonej dostępności, w tym autostrady i drogi ekspresowe. Istnienie dróg o ograniczonej dostępności jest wyjątkiem od prawa do powszechnego korzystania z dróg publicznych.

Ograniczenia i wyjątki od zasady powszechnego dostępu do dróg publicznych wynikają zarówno z u.d.p., jak i z przepisów szczególnych. Można je podzielić na:

– związane z odpłatnością za korzystanie z drogi,
– mające na celu przeciwdziałanie degradacji dróg i podniesienia bezpieczeństwa ruchu na drogach publicznych,
– dotyczące wyłącznie określonej kategorii pojazdów,
– o charakterze czasowym[20].

Ograniczenia mogą wynikać także z innych przepisów, np. regulujących ruch pojazdów, pieszych, prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie przewozu osób i rzeczy[21].

Odrębną od dróg publicznych kategorię dróg stanowią drogi wewnętrzne. Legalna definicja drogi wewnętrznej, ujęta od strony negatywnej, zawarta jest w przepisie art. 8 ust. 1 u.d.p., zgodnie z którym drogi (w rozumieniu art. 4 pkt 2 u.d.p.), drogi rowerowe, parkingi oraz place przeznaczone do ruchu pojazdów, niezaliczone do żadnej z kategorii dróg publicznych i niezlokalizowane w pasie drogowym tych dróg są drogami wewnętrznymi. Zatem drogi wewnętrzne to takie drogi, które nie zostały zaliczone do żadnej kategorii dróg publicznych i nie są zlokalizowane w pasie drogowym dróg publicznych. Orzecznictwo sądowe i doktryna uzupełniają przykładowy katalog dróg wewnętrznych zawarty w art. 8 ust. 1 u.d.p. o takie elementy, jak: drogi na osiedlach mieszkaniowych, drogi dojazdowe do gruntów rolnych i leśnych oraz do obiektów użytkowanych przez przedsiębiorców, place przed dworcami kolejowymi, autobusowymi i portami, pętle autobusowe[22] (oczywiście pod warunkiem, że nie są zaliczone do dróg publicznych i nie są zlokalizowane w pasie drogowym dróg publicznych).

Droga wewnętrzna z reguły stanowi własność podmiotu prywatnego, a korzystanie z niej możliwe jest zasadniczo za zgodą właściciela, która może zostać wyrażona w dowolny, także dorozumiany, sposób. Zasady korzystania z tych dróg regulują przepisy prawa cywilnego.

Prawo własności drogi wewnętrznej może przysługiwać także Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego. Drogą wewnętrzną będzie droga należąca do któregoś ze wskazanych podmiotów publicznych, jeśli nie została zaliczona do żadnej kategorii dróg publicznych. Tak więc własność drogi przysługująca Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego nie jest kryterium przesądzającym o publicznym jej charakterze, w rozumieniu u.d.p. Podstawowe znaczenie ma zaliczenie drogi do odpowiedniej kategorii dróg, co – wspólnie z nieograniczoną pod względem podmiotowym możliwością korzystania z drogi – stanowi podstawowy wyróżnik drogi publicznej, aczkolwiek

[20] Tak: R. Strachowska [w:] *Ustawa o drogach publicznych. Komentarz*, Warszawa, 2012, komentarz do art. 1. Autorka omawia szerzej poszczególne ograniczenia i wyjątki.

[21] P. Zaborniak, *op. cit.*, komentarz do art. 1, teza 19. Tam też szersze omówienie wskazanych ograniczeń.

[22] Por.: R. Strachowska, *op. cit.*, komentarz do art. 8 i powołane tam orzecznictwo sądów administracyjnych.

niewątpliwie drogi publiczne stanowić muszą własność wymienionych podmiotów publicznych, podobnie jak grunty, na których je wybudowano, o czym była mowa wyżej.

Budowa, przebudowa, remont, utrzymanie, ochrona i oznakowanie dróg wewnętrznych oraz zarządzanie nimi należy, zgodnie z art. 8 ust. 2 u.d.p., do zarządcy terenu, na którym jest zlokalizowana droga, a w przypadku jego braku – do właściciela tego terenu. Finansowanie tych zadań także należy do zarządcy tego terenu (lub do właściciela – gdy brak zarządcy). Jednostka samorządu terytorialnego może finansować drogi wewnętrzne w omawianym zakresie, gdy jest ich właścicielem.

Status prawny dróg wewnętrznych determinuje np. brak możliwości zastosowania do nich przepisów ustawy z dnia 10 kwietnia 2003 roku *o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych*[23], gdyż, zgodnie z brzmieniem art. 1, ma ona zastosowanie do inwestycji w zakresie dróg publicznych w rozumieniu przepisów u.d.p.

Finansowanie infrastruktury drogowej jako zadanie jednostki samorządu terytorialnego

Samorządowe ustawy ustrojowe określają kompetencje jednostek samorządu terytorialnego poszczególnych szczebli w zakresie dróg.

W myśl przepisu art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*[24] (dalej: u.s.g.), zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy. W szczególności zadania własne obejmują sprawy gminnych dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego.

Rodzi się pytanie, czy pojęcie „gminnych dróg" jest tożsame z określeniem „drogi gminne" w znaczeniu jednej z kategorii dróg publicznych w rozumieniu u.d.p., o których była mowa wyżej. Wydaje się, że prawodawca, używając w u.s.g. zwrotu „gminnych dróg", miał na myśli szersze jego pojmowanie niż to, które wynika z u.d.p. Decydującym wyznacznikiem dla ustalenia zakresu pojęcia „gminnych dróg" użytego w u.s.g. będzie raczej kryterium właścicielskie. Chodzi tu zatem o wszelkie drogi będące własnością gminy, a nie tylko drogi publiczne, stanowiące drogi gminne w rozumieniu u.d.p. W tym znaczeniu omawiane określenie będzie obejmowało także drogi wewnętrzne, pozostające własnością gminy. Za takim rozumieniem przemawia przede wszystkim to, że ustawodawca, odmiennie niż w pozostałych ustawach samorządowych, nie zawęził wprost spraw z zakresu dróg będących w zakresie działania gminy wyłącznie do dróg publicznych. Ponadto gminy są właścicielami dróg wewnętrznych i wyłączenie ich z zakresu działania gminy nie znajduje uzasadnienia.

Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie powiatowym*[25] (dalej: u.s.p.) w art. 4 pkt 6 stanowi, że powiat wykonuje określone ustawami zadania publiczne o charakterze ponadgminnym w zakresie transportu zbiorowego i dróg publicznych. Cytowany przepis odsyła do zadań określonych ustawami, a więc – w interesującym z punktu widzenia niniejszych rozważań zakresie –

[23] J.t.: DzU 2017, poz. 1496.
[24] J.t.: DzU 2017, poz. 1875.
[25] J.t.: DzU 2017, poz. 1868.

przede wszystkim do u.d.p. oraz do ustawy z dnia 16 grudnia 2005 roku *o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego*[26] (dalej: u.f.i.t.l.).

Analogiczna, *mutatis mutandis*, regulacja została zawarta w przepisie art. 14 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie województwa*[27] (dalej: u.s.w.), po myśli którego samorząd województwa wykonuje zadania o charakterze wojewódzkim określone ustawami, w szczególności w zakresie transportu zbiorowego i dróg publicznych.

Jak widać, w u.s.p. i u.s.w. prawodawca podkreślił wprost, że zadania samorządów szczebla powiatowego i wojewódzkiego obejmują sprawy dotyczące dróg publicznych.

Z powołanymi przepisami koresponduje art. 216 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[28] (dalej: u.f.p.), stanowiący, iż wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego są przeznaczone na realizację zadań określonych w odrębnych przepisach, a w szczególności na zadania własne jednostek samorządu terytorialnego.

Ogólnie określony w samorządowych ustawach ustrojowych zakres działania gminy, powiatu i samorządu województwa w zakresie dróg konkretyzują przepisy ustawy *o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego*, regulujące zasady finansowania budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony infrastruktury transportu lądowego oraz zarządzania tą infrastrukturą (w taki sposób zakres przedmiotowy ustawy określa art. 1 ust. 1 u.f.i.t.l.).

Pojęcie infrastruktury transportu lądowego obejmuje drogi publiczne w rozumieniu art. 1 u.d.p. oraz infrastrukturę kolejową w rozumieniu art. 4 pkt 1 ustawy z dnia 28 marca 2003 roku *o transporcie kolejowym*[29]. Przedmiotem niniejszych rozważań są wyłącznie zagadnienia dotyczące infrastruktury drogowej.

Zasady finansowania infrastruktury drogowej określa art. 3 u.f.i.t.l. W myśl przepisów ust. 1, zadania w zakresie budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony dróg oraz zarządzania nimi finansowane są przez:

– ministra właściwego do spraw transportu za pośrednictwem Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad albo drogowych spółek specjalnego przeznaczenia w odniesieniu do dróg krajowych,
– samorząd województwa w odniesieniu do dróg wojewódzkich,
– samorząd powiatowy w odniesieniu do dróg powiatowych.

Finansowanie infrastruktury dróg gminnych ujęto odrębnie w ust. 2 art. 3 u.f.i.t.l.: zadania w zakresie finansowania budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony dróg gminnych oraz zarządzania nimi finansowane są z budżetów gmin[30].

[26] DzU Nr 267, poz. 2251 z późn. zm.
[27] J.t.: DzU 2017, poz. 2096.
[28] J.t.: DzU 2017, poz. 2077.
[29] J.t.: DzU 2017, poz. 2117.
[30] Jedynie na marginesie zasadniczych rozważań należy zwrócić uwagę, że w odniesieniu do dróg krajowych, wojewódzkich i powiatowych u.f.i.t.l. reguluje zasady finansowania budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony dróg oraz zarządzania tymi drogami, natomiast co do dróg gminnych, uregulowano zasady finansowania budowy, finansowania przebudowy, finansowania remontu, finansowania utrzymania i ochrony oraz finansowania zarządzania drogami gminnymi. Z niejasnych powodów wydzielono te normy w ust. 2 i uregulowano odmiennie od zasad odnoszących się do dróg krajowych, wojewódzkich i powiatowych, posługując się na dodatek tautologicz-

Przedstawione reguły finansowania nie dotyczą dróg położonych w granicach miast na prawach powiatu, do których odnosi się odrębna, wyjątkowa regulacja, zawarta w ust. 3 art. 3 u.f.i.t.l.: w granicach miast na prawach powiatu zadania w zakresie finansowania, budowy, przebudowy, remontu, utrzymania, ochrony i zarządzania drogami publicznymi, z wyjątkiem autostrad i dróg ekspresowych, finansowane są z budżetów tych miast. Niezależnie zatem od kategorii drogi położonej w granicach miasta na prawach powiatu (wyjąwszy jedynie autostrady i drogi ekspresowe), finansowanie w opisanym zakresie następuje z budżetu miasta na prawach powiatu[31].

Pomijając różnice w sformułowaniu poszczególnych zapisów art. 3 ust. 1, 2 i 3, można przyjąć, że zakres przedmiotowy finansowania obejmuje: budowę dróg, przebudowę dróg, remont dróg, utrzymanie dróg, ochronę dróg oraz zarządzanie drogami. Powyższe pojęcia, z wyłączeniem terminu „zarządzanie drogami", są wprost zdefiniowane prawnie w przepisach ustawy *o drogach publicznych* i ich znaczenie należy ustalać zgodnie z odpowiednimi przepisami. I tak:

1. budowa drogi (art. 4 pkt 17 u.d.p.) – oznacza wykonywanie połączenia drogowego między określonymi miejscami lub miejscowościami, a także jego odbudowę i rozbudowę;
2. przebudowa drogi (art. 4 pkt 18 u.d.p.) – oznacza wykonywanie robót, w których wyniku następuje podwyższenie parametrów technicznych i eksploatacyjnych istniejącej drogi, niewymagających zmiany granic pasa drogowego. Przebudowa drogi związana jest z podwyższeniem standardów i parametrów technicznych istniejącej drogi, a nie z jej naprawą. Tak rozumiane prace są wykonywane w granicach pasa drogowego. Jeśli roboty drogowe wymagają zmiany granic pasa drogowego, to stanowią budowę drogi w rozumieniu wyżej przedstawionym, a nie jej przebudowę;
3. remont drogi (art. 4 pkt 19 u.d.p.) – oznacza wykonywanie robót przywracających pierwotny stan drogi, także przy użyciu wyrobów budowlanych innych niż użyte w stanie pierwotnym. Celem remontu jest zatem przywrócenie pierwotnego stanu istniejącej drogi;
4. utrzymanie drogi (art. 4 pkt 20 u.d.p.) – oznacza wykonywanie robót konserwacyjnych, porządkowych i innych zmierzających do zwiększenia bezpieczeństwa i wygody ruchu, w tym także odśnieżanie i zwalczanie śliskości zimowej. Prace związane z utrzymaniem drogi mają na celu umożliwienie bezpiecznego i wygodnego poruszania się po drodze. Nie stanowią one robót budowlanych;
5. ochrona drogi (art. 4 pkt 21 u.d.p.) – oznacza działania mające na celu niedopuszczenie do przedwczesnego zniszczenia drogi, obniżenia klasy drogi, ograniczenia jej funkcji, niewłaściwego jej użytkowania oraz pogorszenia warunków bezpieczeństwa ruchu.

---

nymi sformułowaniami („zadania w zakresie finansowania […] finansowane są […]"). Niechlujna technika prawodawcza może powodować trudności w interpretacji przepisów.

[31] Przepis art. 3 ust. 3 u.f.i.t.l. jeszcze inaczej niż przepisy ust. 1 i ust. 2 określa zakres przedmiotowy finansowania, wspominając odrębnie o finansowaniu zadań z zakresu finansowania, finansowaniu zadań z zakresu budowy itd. Wprowadza to jeszcze większy zamęt terminologiczny i jeszcze bardziej utrudnia racjonalną interpretację.

Zagadnienia dotyczące zarządu drogą zostaną omówione w dalszej części opracowania.

Powyższe definicje należy mieć na uwadze, planując w budżecie jednostki samorządu terytorialnego wydatki na zadania związane z finansowaniem infrastruktury drogowej, w szczególności dokonując rozróżnienia na wydatki majątkowe i wydatki bieżące. Nieprawidłowe jest np. uznawanie za remont (naprawę) drogi robót polegających w istocie na jej przebudowie i ujmowanie wydatków na tak rozumiany „remont" jako wydatków bieżących.

Finansowanie przez jednostki samorządu terytorialnego dróg publicznych na podstawie porozumień

Z poczynionych wyżej wywodów wynika ogólna reguła dotycząca finansowania infrastruktury drogowej – należy ono co do zasady do właściciela drogi.

Ustawa *o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego* przewiduje od tej zasady pewne wyjątki. Jeden z nich, dotyczący miast na prawach powiatu, został już w zarysie przedstawiony.

Przepis art. 3 ust. 5 u.f.i.t.l. dozwala na realizowanie budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony dróg publicznych przy udziale środków rzeczowych i pieniężnych świadczonych przez osoby fizyczne i osoby prawne, krajowe i zagraniczne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, w tym w ramach partnerstwa publiczno-prywatnego. Może to przybrać np. formę partycypacji mieszkańców (rzeczowej lub finansowej) w budowie drogi w ramach inicjatywy lokalnej. Wprost mówi się w przepisie o wykonywaniu prac w ramach partnerstwa publiczno-prywatnego, a więc na zasadach określonych w przepisach ustawy z dnia 19 grudnia 2008 roku *o partnerstwie publiczno-prywatnym*[32]. Zważywszy na to, że przepis wspomina o środkach rzeczowych i pieniężnych świadczonych przez osoby prawne, niekiedy wyprowadzano z tego wniosek, iż dopuszczalne jest partycypowanie przez jednostkę samorządu terytorialnego (będącą osobą prawną) w finansowaniu infrastruktury drogowej w zakresie dróg krajowych.

Możliwość finansowania (dofinansowania) zadań z zakresu infrastruktury drogowej z budżetów jednostek samorządu terytorialnego przewiduje wprost przepis art. 3 ust. 6 u.f.i.t.l., który należy omówić szerzej.

Powyższy przepis został wprowadzony do ustawy *o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego* przez art. 2 ustawy z dnia 15 grudnia 2016 roku *o zmianie ustawy o drogach publicznych oraz niektórych innych ustaw*[33] (dalej: ustawa zmieniająca), która weszła w życie z dniem 3 marca 2017 roku. Stanowi on, że zadania w zakresie budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony dróg publicznych mogą być finansowane lub dofinansowane z budżetów jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z porozumieniami zawartymi na podstawie art. 19 ust. 4 ustawy z dnia 21 marca 1985 roku *o drogach publicznych*.

Zakres przedmiotowy zadań, które mogą być finansowane (dofinansowane) z budżetu jednostki samorządu terytorialnego obejmuje budowę, przebudowę, remont, utrzymanie i ochronę dróg, w znaczeniu przedstawionym wcześniej.

[32] J.t.: DzU 2017, poz. 1834.
[33] DzU 2017, poz. 191.

Jak już podkreślono, dopuszczalne jest nie tylko dofinansowanie tych zadań, ale także ich finansowanie (w całości) z budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Finansowanie (dofinansowanie) następuje w oparciu o porozumienie, zawarte zgodnie z art. 19 ust. 4 u.d.p.

Przepis art. 19 ust. 4 u.d.p. został zmieniony przez art. 1 pkt 2 ustawy zmieniającej. Przed dniem 3 marca 2017 roku brzmiał on następująco: „zarządzanie drogami publicznymi może być przekazywane między zarządcami w trybie porozumienia, regulującego w szczególności wzajemne rozliczenia finansowe".

W takim stanie prawnym wyrażano pogląd, iż „zarówno ustawa *o samorządzie gminnym* w art. 8 ust. 2a, ustawa *o finansach publicznych* w art. 167 ust. 2 pkt 3, jak i (…) ustawa *o drogach publicznych* pozwalają na przejęcie (…) zadania przez gminę w drodze porozumienia z powiatem. Jednak należy zwrócić uwagę na przepis art. 19 ust. 4 ustawy *o drogach publicznych*, z którego wynika, że »zarządzanie drogami publicznymi może być przekazywane między zarządcami w trybie porozumienia, regulującego w szczególności wzajemne rozliczenia finansowe«. Oznacza to, że takie porozumienie powinno zawierać regulacje dotyczące rozliczeń finansowych między stronami umowy w zakresie zadań należących do zarządcy. Mają tu zastosowanie przepisy (…) art. 8 ust. 3 u.s.g., z których jednoznacznie wynika, że gmina powinna otrzymać środki finansowe w wysokości koniecznej do wykonania zadań przejętych w drodze porozumienia. A zatem, przejęcie zarządu drogi powiatowej przez gminę może nastąpić pod warunkiem, że otrzyma ona z budżetu powiatu odpowiednie środki na realizację tego zadania. Oznacza to, że gmina może fizycznie wykonywać czynności związane z zarządem i administrowaniem drogą, natomiast koszty takiej działalności, w tym inwestycyjne, powinien pokrywać powiat poprzez przekazywanie dotacji do budżetu gminy. Ponadto, określone w art. 20 pkt 4 ustawy *o drogach publicznych*, jedno z zadań należących do zarządcy drogi, polegające na pełnieniu funkcji inwestora nie jest jednoznaczne z obowiązkiem finansowania inwestycji na nie swojej drodze. Przepisy przewidują możliwość dofinansowania przez gminę inwestycji i remontów na drogach powiatowych poprzez udzielenie pomocy finansowej"[34].

Zgodnie z tym zapatrywaniem, gmina miałaby prawo przejąć zarządzanie drogą powiatową (wojewódzką) na podstawie porozumienia, jednakże przejmując je, nie mogła dofinansowywać (a tym bardziej finansować w całości) kosztów związanych z wykonywaniem zarządu, gdyż na ten cel powinna otrzymać dotację z budżetu powiatu (województwa) w wysokości koniecznej do wykonania zadania, a więc w pełni pokrywającej jego koszty. Ponieważ takim rozwiązaniem jednostki samorządu terytorialnego (w szczególności te, które przekazywały zarząd drogą) z reguły nie były zainteresowane, podstawową formą wsparcia zadań innej jednostki samorządu terytorialnego było udzielenie pomocy finansowej lub rzeczowej (*in concreto* – powiatowi lub samorządowemu województwu na zadania dotyczące odpowiednio dróg powiatowych lub wojewódzkich, które to zadania wykonywały powiat lub województwo), zgodnie z przepisami ustawy *o finansach publicznych*.

[34] E. Czołpińska, *Dotacja jako szczególna forma wydatku z budżetu jednostki samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne" 2008, nr 5, s. 37–38.

Taka interpretacja czyniła niemożliwą partycypację jednostek samorządu terytorialnego w kosztach dotyczących infrastruktury w zakresie dróg krajowych, gdyż obowiązujące przepisy nie przewidują udzielenia pomocy finansowej poza sektorem samorządowym, a udzielenie dotacji Generalnej Dyrekcji Dróg Krajowych i Autostrad, jako jednostce budżetowej, na postawie porozumienia jest niemożliwe. Brak możliwości dofinansowania przez jednostkę samorządu terytorialnego inwestycji dotyczących dróg krajowych podkreślił sąd administracyjny, stwierdzając, że „zobowiązanie gminy do finansowania zadań należących do administracji rządowej może nastąpić jedynie wówczas, kiedy gmina otrzyma dotację ze Skarbu Państwa na ten cel. Brak jest umocowania w obowiązującym porządku prawnym możliwości finansowania przez gminę z własnego budżetu remontu czy budowy drogi krajowej. Art. 8 ust. 3 ustawy *o samorządzie gminnym* zawiera kategoryczne stwierdzenie, iż gmina »otrzymuje« środki finansowe w wysokości koniecznej do wykonania zadań, a nie »może otrzymać«. Tak więc, w przypadku braku zabezpieczenia gminie odpowiednich środków finansowych ze strony budżetu państwa, realizacja zadań z własnych środków w zakresie wypłaty odszkodowań za przejęcie nieruchomości pod budowę dróg krajowych nie jest możliwa. W związku z tym podmiotem finansującym infrastrukturę transportu lądowego w zakresie dróg krajowych jest Skarb Państwa, a gmina nie może przejąć zadania z zakresu administracji rządowej w drodze porozumienia, bez zabezpieczenia odpowiednich środków finansowych ze strony budżetu państwa”[35].

W tej sytuacji, pismem z 3 listopada 2016 roku, RM-10-120-16, Prezes Rady Ministrów przedstawił Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy *o zmianie ustawy o drogach publicznych oraz niektórych innych ustaw* (druk sejmowy nr 1013[36]). Projektowane zmiany dotyczyły w szczególności nowelizacji ustawy *o drogach publicznych* (w tym zmiany treści przepisu art. 19 ust. 4), dodania ust. 6 w art. 3 ustawy *o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego* (co zostało wyżej omówione) oraz dodania ust. 3 w art. 216 ustawy *o finansach publicznych*.

W uzasadnieniu przedłożenia rządowego napisano, iż „projektowane przepisy mają na celu wyeliminowanie wątpliwości w zakresie możliwości współpracy finansowej między jednostkami samorządu terytorialnego (dalej: j.s.t.) a m.in. Skarbem Państwa w zakresie finansowania inwestycji drogowych, w przypadku gdy j.s.t. jest zainteresowana współfinansowaniem realizacji danej inwestycji drogowej.

Propozycje zmian w art. 19 ustawy *o drogach publicznych* mają jednoznacznie wskazywać, iż możliwe jest zawieranie porozumień między zarządcami dróg w celu realizacji inwestycji, którymi z różnych względów są zainteresowane j.s.t., zlokalizowanych w pasach drogowych dróg innych kategorii niż ich własne, i ich finansowania. Natomiast proponowane zmiany w ustawie *o finansowaniu infrastruktury transportu lądowego* oraz ustawie *o finansach publicznych* są pochodną zmian w ustawie *o drogach publicznych* i jednoznacznie precyzują możliwość przekazywania przez samorządy środków finansowych innym zarządcom dróg.

[35] Wyrok WSA w Warszawie z dnia 18 lipca 2012 r., VIII SA/Wa 208/12 (http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C55AB5BBB3).

[36] www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=1013.

Zmiany te spełniają postulaty wielu samorządów, które w trosce o bezpieczeństwo swoich mieszkańców i ich potrzeby komunikacyjne pragną przeznaczyć środki finansowe na inicjowanie realizacji zadań (np. budowy chodników, ścieżek rowerowych itp.) przy drogach zarządzanych przez innych zarządców, np. drogach krajowych zarządzanych przez Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad. Projektowany przepis art. 19 ust. 4 ustawy *o drogach publicznych* ma na celu wyeliminowanie wątpliwości interpretacyjnych dotyczących możliwości przekazywania zarządzania drogami między zarządcami dróg publicznych. Należy przy tym zauważyć, iż »zarządzanie drogami« obejmuje swoim zakresem wszystkie zadania wymienione w art. 19 i art. 20 ustawy *o drogach publicznych*. Zatem w drodze takiego porozumienia można przenieść zarówno całość zadań, jak i poszczególne zadania jednostkowo".

Przytoczone uzasadnienie dostarcza pewnych wskazówek interpretacyjnych przy dokonywaniu wykładni znowelizowanych przepisów.

Znowelizowany ustawą zmieniającą przepis art. 19 ust. 4 u.d.p. uzyskał następujące brzmienie: „zarządzanie drogami publicznymi może być przekazywane między zarządcami w trybie porozumienia, regulującego w szczególności wzajemne rozliczenia finansowe. Zarządcy dróg mogą zawierać także porozumienia w sprawie finansowania albo dofinansowania zadań z zakresu zarządzania drogami z budżetów jednostek samorządu terytorialnego".

Począwszy od dnia wejścia w życie ustawy zmieniającej, przepisy prawa przewidują dwa tryby finansowania zadań z zakresu zarządzania drogami:

1. przekazanie zarządzania drogami na podstawie porozumienia między zarządcami (zdanie 1. art. 19 ust. 4 u.d.p.; w tej części przepis nie został zmieniony),
2. finansowanie lub dofinansowanie zadań z zakresu zarządzania drogami z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, na podstawie porozumienia między zarządcami dróg (zdanie 2 art. 19 ust. 4 u.d.p., dodane przez ustawę zmieniającą; na tej podstawie możliwe jest finansowanie lub dofinansowania zadań bez przekazania zarządu drogą).

Konsekwencją zmian dokonanych w art. 19 ust. 4 u.d.p. jest dodanie ust. 3 w art. 216 u.f.p., w myśl którego wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą być przeznaczone na realizację zadań wynikających z porozumień, o których mowa w art. 19 ust. 4 ustawy z dnia 21 marca 1985 roku *o drogach publicznych*.

Najistotniejszy dla tej części wywodów jest przepis art. 19 ust. 4 u.d.p., który posługuje się w swej treści pojęciami „zarządzanie drogami" i „zarządcy dróg", które należy w tym miejscu omówić.

Zarządcą drogi – zgodnie z ogólnym określeniem zawartym w przepisie art. 19 ust. 1 u.d.p. – jest organ administracji rządowej lub jednostki samorządu terytorialnego, do którego właściwości należą sprawy z zakresu planowania, budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony dróg. Ustawa w art. 19 ust. 2 ustala, co do zasady, właściwość zarządców dróg w zależności od kategorii tych dróg. Zarządcą dróg krajowych jest Generalny Dyrektor Dróg Krajowych i Autostrad, dróg wojewódzkich – zarząd województwa, dróg powiatowych

– zarząd powiatu, a dróg gminnych – wójt (burmistrz, prezydent miasta)[37]. Jeden z wyjątków od tak określonej reguły przewidziano w ust. 5. art. 19 u.d.p., stosownie do którego w granicach miast na prawach powiatu zarządcą wszystkich dróg publicznych, z wyjątkiem autostrad i dróg ekspresowych, jest prezydent miasta[38].

Podstawowe zadania zarządcy drogi wymienia, w sposób niewyczerpujący, art. 20 u.d.p. Zgodnie z jego treścią, do zarządcy drogi należy w szczególności:

1. opracowywanie projektów planów rozwoju sieci drogowej oraz bieżące informowanie o tych planach organów właściwych do sporządzania miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego,
2. opracowywanie projektów planów finansowania budowy, przebudowy, remontu, utrzymania i ochrony dróg oraz drogowych obiektów inżynierskich,
3. pełnienie funkcji inwestora,
4. utrzymanie nawierzchni drogi, chodników, drogowych obiektów inżynierskich, urządzeń zabezpieczających ruch i innych urządzeń związanych z drogą, z wyjątkiem części pasa drogowego, o których mowa w art. 20f pkt 2,
5. realizacja zadań w zakresie inżynierii ruchu,
6. przygotowanie infrastruktury drogowej dla potrzeb obronnych oraz wykonywanie innych zadań na rzecz obronności kraju,
7. koordynacja robót w pasie drogowym,
8. wydawanie zezwoleń na zajęcie pasa drogowego i zjazdy z dróg oraz pobieranie opłat i kar pieniężnych,
9. prowadzenie ewidencji dróg, obiektów mostowych, tuneli, przepustów i promów oraz udostępnianie ich na żądanie uprawnionym organom,

9a. sporządzanie informacji o drogach publicznych oraz przekazywanie ich Generalnemu Dyrektorowi Dróg Krajowych i Autostrad,

10. przeprowadzanie okresowych kontroli stanu dróg i drogowych obiektów inżynierskich oraz przepraw promowych, ze szczególnym uwzględnieniem ich wpływu na stan bezpieczeństwa ruchu drogowego, w tym weryfikację cech i wskazanie usterek, które wymagają prac konserwacyjnych lub naprawczych ze względu na bezpieczeństwo ruchu drogowego,

10a. badanie wpływu robót drogowych na bezpieczeństwo ruchu drogowego,

11. wykonywanie robót interwencyjnych, robót utrzymaniowych i zabezpieczających,
12. przeciwdziałanie niszczeniu dróg przez ich użytkowników,
13. przeciwdziałanie niekorzystnym przeobrażeniom środowiska mogącym powstać lub powstającym w następstwie budowy lub utrzymania dróg,
14. wprowadzanie ograniczeń lub zamykanie dróg i drogowych obiektów inżynierskich dla ruchu oraz wyznaczanie objazdów drogami różnej kategorii, gdy występuje bezpośrednie zagrożenie bezpieczeństwa osób lub mienia,
15. dokonywanie okresowych pomiarów ruchu drogowego,
16. utrzymywanie zieleni przydrożnej, w tym sadzenie i usuwanie drzew oraz krzewów,

[37] Zgodnie z art. 21 ust. 1 u.d.p., zarządca drogi, o którym mowa w art. 19 ust. 2 pkt 2–4 i ust. 5 u.d.p., może wykonywać swoje obowiązki przy pomocy jednostki organizacyjnej będącej zarządem drogi, utworzonej odpowiednio przez sejmik województwa, radę powiatu lub radę gminy. Jeżeli jednostka taka nie została utworzona, zadania zarządu drogi wykonuje zarządca.

[38] Pozostałe odstępstwa od zasady wyrażonej w przepisach art. 19 ust. 1 i 2 u.d.p., zawarte w art. 19 ust. 3, 5a i 8 u.d.p., nie są istotne dla omawianej problematyki.

17. nabywanie nieruchomości pod pasy drogowe dróg publicznych i gospodarowanie nimi w ramach posiadanego prawa do tych nieruchomości,
18. nabywanie nieruchomości innych niż wymienione w pkt 17 na potrzeby zarządzania drogami i gospodarowanie nimi w ramach posiadanego do nich prawa,
19. zarządzanie i utrzymywanie kanałów technologicznych i pobieranie opłat, o których mowa w art. 39 ust. 7,
20. zarządzanie bezpieczeństwem dróg w transeuropejskiej sieci drogowej.

Ponadto, inne przepisy u.d.p. ustalają dodatkowe zadania zarządców dróg, jednak niewątpliwie najistotniejsze są kompetencje przytoczone wyżej.

Przekazanie zarządzania drogą na podstawie porozumienia pomiędzy zarządcami (art. 19 ust. 4 zd. 1 u.d.p.) może dotyczyć powierzenia wszystkich kompetencji zarządcy drogi bądź też tylko niektórych spośród nich, w tym w szczególności kompetencji określonej w art. 20 ust. 2 pkt 3 u.d.p.

Finansowanie (dofinansowanie) zadań z zakresu zarządzania drogami na podstawie porozumienia między zarządcami (art. 19 ust. 4 zd. 2 u.d.p.) również może się odnosić do wszystkich zadań lub tylko do wybranych spośród nich.

Finansowanie (dofinansowanie) zadań z zakresu zarządzania drogami (art. 19 ust. 4 zd. 2 u.d.p.) możliwe jest zarówno „w górę" (np. finansowanie przez gminę zadań z zakresu zarządu droga powiatową, wojewódzką czy krajową), ale także „w dół" (np. finansowanie przez Generalnego Dyrektora Dróg Krajowych i Autostrad zadań z zakresu zarządzania drogami wojewódzkimi, powiatowymi i gminnymi), aczkolwiek w praktyce ta druga możliwość zapewne nie będzie często wykorzystywana.

Co się zaś tyczy przekazania zarządu drogą (art. 19 ust. 4 zd. 1 u.d.p.), to wykluczyć należy przeniesienie zarządu „w górę" (np. przekazanie przez wójta zarządu drogą gminną Generalnemu Dyrektorowi Dróg Krajowych i Autostrad). Wniosek taki wyprowadzić należy z ogólnych zasad odnoszących się do podziału zadań i kompetencji pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego, wynikających z przepisów samorządowych ustaw ustrojowych. Powyższy pogląd wyrażany jest także w orzecznictwie sądowym, w którym zwraca się uwagę, że „z mocy zawartych z powiatem bądź województwem porozumień zakres zadań gminy może jedynie ulec zwiększeniu, niedopuszczalnym jest natomiast ograniczenie zadań własnych gminy i wyzbycie się części z nich przez przekazanie ich w drodze porozumienia powiatowi. U.s.g. przewiduje wprawdzie możliwość przekazania innej jednostce samorządowej należącego do gminy zadania, jednak nie w drodze porozumienia z powiatem, lecz w drodze zawarcia w trybie art. 74 ust. 1 ustawy u.s.g. porozumienia międzygminnego, którego celem jest powierzenie jednej z gmin określonych w porozumieniu zadań publicznych. (…) Przepis art. 19 ust. 4 u.d.p. nie stanowi samodzielnej i odrębnej podstawy do podejmowania uchwały przez organy stanowiące jednostkę samorządu terytorialnego. Podejmowanie uchwał w przedmiocie przejęcia bądź przekazania zadań uregulowane jest w ustawach ustrojowych i może się odbywać jedynie na zasadach tam uregulowanych"[39].

[39] Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 7 maja 2008 r., II SA/Gl 275/08, LEX nr 511487. W uzasadnieniu orzeczenia sąd administracyjny zawarł szczegółowy wywód prawny.

Raz jeszcze podkreślić należy, że porozumienia, o których stanowi przepis art. 19 ust. 4 u.d.p., dotyczyć mogą wyłącznie dróg publicznych, w rozumieniu wyżej przedstawionym.

Przepis art. 19 ust. 4 przewiduje w obydwu przypadkach (zd. 1 i zd. 2) zawarcie stosownych porozumień przez zarządcę drogi. W sektorze samorządowym, jak wynika ze wskazanych przepisów, zarządcami dróg są, ogólnie rzecz ujmując, organy wykonawcze jednostek samorządu terytorialnego. Z omawianych przepisów zdaje się wynikać, że decyzję o zawarciu porozumienia podejmuje samodzielnie organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego. Problem w tym, że zawarcie porozumienia na podstawie art. 19 ust. 4 u.d.p. zazwyczaj będzie się wiązało z zaciągnięciem przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta), zarząd powiatu czy zarząd województwa zobowiązania finansowego i skutkowało koniecznością ujęcia przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego w budżecie odpowiednich wydatków. Jeżeli finansowanie (dofinansowanie) będzie miało formę pomocy finansowej dla innej jednostki samorządu terytorialnego (w rozumieniu art. 220 ust. 1 u.f.p.), to niezbędne stanie się dodatkowo podjęcie przez organ stanowiący uchwały o udzieleniu tej pomocy, na podstawie art. 216 ust. 2 pkt 5 u.f.p.

Poza postulatem *de lege ferenda*, aby prawodawca przy okazji kolejnej nowelizacji zharmonizował przepisy u.d.p. z przepisami u.f.p., *de lege lata* należy postulować, by przed zawarciem przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego porozumienia w oparciu o przepis art. 19 ust. 4 u.d.p., organ stanowiący tej jednostki określił w formie uchwały podstawowe warunki tego porozumienia, wyrażając tym samym, choćby w postaci uchwały o charakterze intencyjnym, przyzwolenie na jego zawarcie i wynikające z niego skutki finansowe.

IWONA SZYMAŃSKA

Działalność legislacyjna gmin w zakresie dotacji celowych udzielanych na ochronę środowiska, na ochronę zabytków, na ochronę przeciwpożarową i dla spółek wodnych

Uchwały w sprawie zasad udzielania dotacji celowych aktami prawa miejscowego

Przepisy szczególne, wynikające z ustawy *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami*, z ustawy – *Prawo ochrony środowiska*, z ustawy – *Prawo wodne*, przyznają organom stanowiącym jednostki samorządu terytorialnego uprawnienia do kreowania zasad udzielania dotacji na zadania wynikające z tych przepisów. Ustanawiane przez rady gmin zasady udzielania dotacji na zadania publiczne mają charakter aktów prawa miejscowego, przepisów prawa skierowanych do nieograniczonej liczby adresatów. Jak wynika z przepisu art. 40 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*, na podstawie upoważnień ustawowych gminie przysługuje prawo stanowienia aktów prawa miejscowego obowiązujących na obszarze gminy. Tworzenie takich regulacji prawnych poddane jest szczególnym rygorom. Przede wszystkim zawarte w tych aktach prawnych normy postępowania muszą mieć charakter generalny i abstrakcyjny. Winny zawierać wypowiedzi skierowane do adresatów w celu wskazania określonego sposobu zachowania się[1]. W drodze aktu prawa miejscowego nie można ani rozszerzać, ani też ograniczać uprawnień i obowiązków adresatów danego aktu prawa miejscowego poza granice wynikające z ustawy upoważniającej do jego wydania[2]. Zgodnie z linią orzeczniczą sądów administracyjnych[3], przepis ustawy ustanawiający upoważnienie do wydania aktu prawa miejscowego podlega ścisłej wykładni językowej i nie może prowadzić do objęcia zakresem upoważnienia materii w nim niewymienionych w drodze wykładni celowościowej. „Akty prawa miejscowego mogą być ustanawiane wyłącznie na podstawie delegacji ustawowych, nie mogą ich przekraczać i regulować w sposób odmienny kwestii należących do materii ustawowej”[4]. Akty prawa

[1] Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 3 listopada 2016 r., IV SA/Po 366/16, LEX nr 2161608.
[2] Wyrok NSA w Warszawie z dnia 10 czerwca 2011 r., I OSK 526/11, LEX nr 1082776.
[3] Wyrok NSA w Warszawie z dnia 8 maja 2013 r., II GSK 299/12, LEX nr 1328496.
[4] Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 24 września 2015 r., III SA/Po 629/15, LEX nr 1934873.

miejscowego nie mogą regulować materii należących do przepisów wyższego rzędu i nie mogą być z nimi sprzeczne[5]. Podlegają ogłoszeniu w trybie i na zasadach określonych przepisami ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku *o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych*, jak stanowi art. 42 ustawy *o samorządzie terytorialnym*.

Zgodnie z art. 4 ustawy *o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych*, akty normatywne, zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych, wchodzą w życie po upływie czternastu dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy. W uzasadnionych przypadkach akty normatywne mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż czternaście dni, a jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie, dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym. W myśl art. 5 tej ustawy, ww. przepisy nie wyłączają możliwości nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie. Skoro art. 5 ustawy z 2000 roku *o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych* dopuszcza nadanie aktowi normatywnemu „mocy wstecznej", ale tylko „jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie", to obowiązkiem organów w przypadku korzystania z tej instytucji prawnej jest podanie faktycznego i prawnego uzasadnienia, że pomimo działania wstecz aktu normatywnego, będzie on realizował zasady demokratycznego państwa prawa[6].

Forma prawna finansowania zadań wynikających z ustaw: *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami*, *o ochronie przeciwpożarowej*, *Prawo ochrony środowiska*, *Prawo wodne*

Przepisy ustaw: *Prawo ochrony środowiska*, *Prawo wodne*, przyznając jednostkom samorządu terytorialnego uprawnienie do współfinansowania zadań realizowanych przez inne podmioty, wprost odwołują się do regulacji zawartych w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*. Z przepisów cytowanych ustaw wynika, że finansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej czy też pomoc finansowa udzielana spółkom wodnym polega na udzielaniu dotacji celowej zgodnie z przepisami ustawy *o finansach publicznych*. Regulacje zawarte w ustawie *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami* oraz w ustawie *o ochronie przeciwpożarowej* posługują się jedynie ogólnym pojęciem dotacji, bez bliższego określenia przepisów, które mogłyby mieć zastosowanie.

Odwołanie się do reguł zawartych w ustawie *o finansach publicznych* w kontekście dotacji celowych wywołać może z kolei wątpliwości, w jakim zakresie przepisy tej ustawy będą miały zastosowanie wprost, a jaki zakres po-

[5] Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 16 grudnia 2010 r., II SA/Ol 976/10, LEX nr 736275.
[6] Wyrok WSA w Kielcach z dnia 19 kwietnia 2012 r., I SA/Ke, LEX nr 1143501.

winna uregulować rada gminy, rada powiatu, ustalając zasady przyznawania dotacji na realizację zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej, z zakresu ochrony zabytków, na rzecz spółek wodnych i ochotniczych straży pożarnych.

Zgodnie z art. 126 ustawy *o finansach publicznych*, dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone, na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych.

Art. 127 ustawy stanowi, że dotacje celowe są to środki przeznaczone na:

1) finansowanie lub dofinansowanie:
   a) zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami,
   b) ustawowo określonych zadań, w tym zadań z zakresu mecenatu państwa nad kulturą, realizowanych przez jednostki inne niż jednostki samorządu terytorialnego,
   c) bieżących zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego,
   d) zadań agencji wykonawczych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. b,
   e) zadań zleconych do realizacji organizacjom pozarządowym,
   f) kosztów realizacji inwestycji;
2) dopłaty do oprocentowania kredytów bankowych w zakresie określonym w odrębnych ustawach;
3) realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 6, wydatkowanych przez podmioty realizujące te programy, inne niż państwowe jednostki budżetowe;
4) realizację projektów pomocy technicznej finansowanych z udziałem środków europejskich i środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 lit. a i b;
5) finansowanie lub dofinansowanie zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego oraz inne podmioty ze środków przekazywanych przez jednostki, o których mowa w art. 9 pkt 5, 7 i 14;
6) realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5;
7) współfinansowanie realizacji programów finansowanych z udziałem środków europejskich;
8) wyprzedzające finansowanie Wspólnej Polityki Rolnej, o którym mowa w odrębnych przepisach, w części podlegającej refundacji ze środków Unii Europejskiej.

Zgodnie z art. 221 ustawy *o finansach publicznych* podmioty niezaliczane do sektora finansów publicznych i niedziałające w celu osiągnięcia zysku mogą otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacje celowe na cele publiczne związane z realizacją zadań tej jednostki, a także na dofinansowanie inwestycji związanych z realizacją tych zadań.

Zlecenie zadania i udzielenie dotacji następuje zgodnie z przepisami ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 roku *o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie*, a jeżeli dotyczy ono innych zadań niż określone w tej ustawie – na pod-

stawie umowy jednostki samorządu terytorialnego z podmiotem, o którym mowa w ust. 1.

Umowa, o której mowa w ust. 2, powinna określać:

1) szczegółowy opis zadania, w tym cel, na jaki dotacja została przyznana, i termin jego wykonania;
2) wysokość dotacji udzielanej podmiotowi wykonującemu zadanie i tryb płatności;
3) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego;
4) tryb kontroli wykonywania zadania;
5) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji;
6) termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji, nie dłuższy niż terminy zwrotu dotacji określone w ustawie *o finansach publicznych*.

Tryb postępowania o udzielenie dotacji na inne zadania niż określone w ustawie, o której mowa w ust. 2, sposób jej rozliczania oraz sposób kontroli wykonywania zleconego zadania określa, w drodze uchwały, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, mając na uwadze zapewnienie jawności postępowania o udzielenie dotacji i jej rozliczenia.

Czy jednostki samorządu terytorialnego, udzielając dotacji celowych na zadania wynikające z powołanych na wstępie ustaw, mają obowiązek kierować się zasadami wynikającymi z powołanego przepisu art. 221, w szczególności jego ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*? Jak słusznie wskazało Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie: „istota prawna zadania gminy z art. 403 ust. 2 ustawy – *Prawo ochrony środowiska* wyklucza jego realizację w drodze zastosowania przez samorząd terytorialny instytucji zlecania zadań i wydatkowania na nie dotacji z przepisu art. 221 ust. 4 w zw. z ust. 1 i 2 ustawy *o finansach publicznych*. Nie można udzielić dotacji z art. 403 ust. 4–6 *Prawa ochrony środowiska*, która byłaby zarazem dotacją z art. 221 ust. 4 w zw. z ust. 1 i 2 ustawy *o finansach publicznych*"[7]. Podobnie uważa Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie: „przepis artykułu 221 ustawy *o finansach publicznych* odnosi się do podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych i niedziałających w celu osiągnięcia zysku, co nie jest tożsame z kręgiem podmiotów, które mogą otrzymać dotację w oparciu o uchwałę podjętą na podstawie art. 403 ust. 5 *Prawo ochrony środowiska*"[8]. Natomiast Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w odniesieniu do ustawy *Prawo wodne* wskazało, że „odwołanie się ustawodawcy w art. 164 ust. 5b ustawy *Prawo wodne* do ustawy *o finansach publicznych* nie oznacza wcale, że udzielanie dotacji spółkom wodnym ma odbywać się na zasadach określonych jak dla jednostek niezaliczanych do sektora finansów publicznych i niedziałających w celu osiągnięcia zysku. Do dotacji z art. 164 ust. 5c *Prawo wodne* nie ma zastosowania dyspozycja art. 221 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*, w związku z tym, że nie jest to dotacja na finansowanie zadań samorządu zlecanych innym podmiotom, lecz dotacja na cele statutowe spółek wodnych, które samorząd może dofinansowywać (udzielać im pomocy)[9]. W zakresie dotacji celowych udzielanych na podstawie ustawy *o ochronie zabytków i opiece nad*

[7] Uchwała Kolegium RIO w Krakowie z dnia 1 czerwca 2011 r., KI-411/251/11.
[8] Uchwała Kolegium RIO w Olsztynie z dnia 2 sierpnia 2012 r., OwSS 2012/4/129–130.
[9] Uchwała Kolegium RIO we Wrocławiu z dnia 24 października 2012 r., 70/2012, Dolno.2012/5135.

zabytkami pogląd wykluczający stosowanie przepisu art. 221 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych* zaprezentowało Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Zielonej Górze[10].

Nie powinno natomiast budzić wątpliwości, że zasady zwrotu omawianych dotacji celowych będą regulowały przepisy art. 251 i art. 252 ustawy *o finansach publicznych* i w tym zakresie organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego nie mają kompetencji do wprowadzania własnych rozwiązań prawnych. W myśl art. 251 cytowanej ustawy, dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu tej jednostki w terminie do dnia 31 stycznia następnego roku, z zastrzeżeniem terminów wynikających z przepisów wydanych na podstawie art. 189 ust. 4. W przypadku, gdy termin wykorzystania dotacji, o których mowa w ust. 1, jest krótszy niż rok budżetowy, niewykorzystana część dotacji podlega zwrotowi w terminie 15 dni po upływie terminu wykorzystania dotacji. Wykorzystanie dotacji następuje w szczególności przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona, albo, w przypadku, gdy odrębne przepisy stanowią o sposobie udzielenia i rozliczenia dotacji, wykorzystanie następuje przez realizację celów wskazanych w tych przepisach. Od kwot dotacji zwróconych po terminach określonych w ust. 1–3 nalicza się odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia następującego po upływie terminów zwrotu określonych w ust. 1–3. Jak słusznie wskazało Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie, dotacja celowa może być wykorzystana przez beneficjenta w związku z realizacją zadania publicznego – wyłącznie po zawarciu umowy o dotację[11]. Wydatki zatem poniesione na dane zadanie przed zawarciem umowy dotacji nie mogą być sfinansowane w omawianym trybie. Polemiczne jest zaś stanowisko Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Olsztynie, według którego naruszeniem art. 126 w związku z art. 251 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych* oraz art. 403 ust. 4 i 5 *Prawo ochrony środowiska* jest przyjęcie przez radę gminy w uchwale, iż podmiot realizujący inwestycję dokonuje zapłaty z własnych środków za wykonane prace, a dotacja będzie przeznaczona na zwrot wydatków wcześniej poniesionych przez realizującego inwestycję[12]. Można bowiem znaleźć w ustawodawstwie regulacje przyznające dotacje w formie refundacji poniesionych wydatków.

Zgodnie z art. 252 ustawy, dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego: wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości – podlegają zwrotowi do budżetu wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia okoliczności, o których mowa w pkt 1 lub pkt 2. W przypadku, gdy termin wykorzystania dotacji, o których mowa w ust. 1, jest krótszy niż rok budżetowy, podlegają one zwrotowi w terminie 15 dni po upływie terminu wykorzystania dotacji. Dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania. Dotacjami

[10] Uchwała Kolegium RIO w Zielonej Górze z dnia 14 czerwca 2011 r., 305/2011, Lubus.2011/73/1389.
[11] Uchwała Kolegium RIO w Krakowie z dnia 4 maja 2011 r., KI-411/221/11, Małop.2011/262/2122.
[12] Uchwała Kolegium RIO w Olsztynie z dnia 20 lutego 2014 r., 0102-52/14, Warmi.2014/1236.

nienależnymi są dotacje udzielone bez podstawy prawnej. Zwrotowi do budżetu jednostki samorządu terytorialnego podlega ta część dotacji, która została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem, nienależnie udzielona lub pobrana w nadmiernej wysokości. Odsetki od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nalicza się począwszy od dnia:

1) przekazania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem;
2) następującego po upływie terminów zwrotu określonych w ust. 1 i 2 w odniesieniu do dotacji pobranej nienależnie lub w nadmiernej wysokości.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu słusznie wskazało, że kwestie zwrotu dotacji zostały uregulowane przepisami ustawy *o finansach publicznych*, w szczególności przepisem art. 252, a rada gminy została zobligowana na podstawie art. 403 ust. 5 ustawy – *Prawo ochrony środowiska* do określenia tylko zasad udzielania i sposobu rozliczania dotacji, co nie mieści się w pojęciu zasad zwrotu dotacji[13]. Tego typu unormowania dotyczące zwrotu dotacji zawarte w prawie miejscowym są niedopuszczalne, jako sprzeczne z intencją ustawodawcy uzewnętrznioną w treści delegacji ustawowej[14]. Podobne stanowisko zajęło Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu w odniesieniu do pomocy finansowej udzielanej spółkom wodnym. W ocenie Kolegium, organ stanowiący, regulujący sposób rozliczania dotacji celowej, musi w tym zakresie działać w zgodzie z odpowiednimi przepisami ustawy *o finansach publicznych* czyli z art. 251 i art. 252[15].

Konkludując, odniesienie się w wyżej wymienionych przepisach ustaw szczególnych do regulacji zawartych w ustawie *o finansach publicznych* w zakresie dotacji celowych, oznacza zastosowanie wprost przepisów art. 251 i art. 252 przy rozliczaniu udzielonych dotacji. Nie ma natomiast umocowania prawnego, aby w uchwałach w sprawie zasad udzielania dotacji będących aktami prawa miejscowego powielać postanowienia ustawy *o finansach publicznych* z art. 251 i art. 252.

Opiniowanie projektów uchwał w sprawie zasad udzielania dotacji celowych udzielanych w oparciu o ustawę z dnia 27 kwietnia 2001 roku – *Prawo ochrony środowiska*, ustawę z dnia 20 lipca 2017 roku – *Prawo wodne*, ustawę z dnia 23 lipca 2003 roku *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami* przez Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów

Zgodnie z art. 403 ust. 6 ustawy – *Prawo ochrony środowiska*, w przypadku, gdy dotacja stanowi pomoc publiczną lub pomoc *de minimis*, jej udzielenie następuje z uwzględnieniem warunków dopuszczalności tej pomocy określonych w przepisach prawa Unii Europejskiej. Podobnie, w myśl art. 443 ust. 6 ustawy – *Prawo wodne*, w przypadku, gdy dotacja celowa stanowi pomoc publiczną lub pomoc *de minimis*, jej udzielenie następuje z uwzględnieniem wa-

[13] Uchwała Kolegium RIO w Poznaniu z dnia 29 listopada 2011 r., 1/60/2012, Wielk.2012/845.
[14] Uchwała Kolegium RIO w Krakowie z dnia 4 maja 2011 r., KI-411/221/11, Małop.2011/262/2122.
[15] Uchwała Kolegium RIO we Wrocławiu z dnia 24 października 2012 r., 70/2012, Dolno.2012/5135.

runków dopuszczalności tej pomocy określonych w przepisach prawa Unii Europejskiej.

Zgodnie z art. 1 pkt 1 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 roku *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*, ustawa określa zasady postępowania w sprawach dotyczących pomocy państwa spełniającej przesłanki określone w art. 87 ust. 1 Traktatu Ustanawiającego Wspólnotę Europejską, zwanej dalej „pomocą publiczną", w tym postępowanie w sprawie przygotowania do notyfikacji projektów programów pomocowych, projektów pomocy indywidualnej oraz projektów pomocy indywidualnej na restrukturyzację. Zgodnie z art. 87 ust. 1 Traktatu, z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w tymże Traktacie, wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiejkolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna ze wspólnym rynkiem w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Art. 7 ust. 3 i 3a ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*, w przypadku projektu programu pomocowego przewidującego udzielanie pomocy *de minimis* nakłada obowiązek wyłącznie zgłoszenia Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów tego projektu, który w terminie 14 dni może przedstawić zastrzeżenia dotyczące przejrzystości zasad udzielania pomocy. Projekt programu pomocowego, przewidujący udzielanie pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie podlega wyłącznie zgłoszeniu ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa, który w terminie 14 dni może przedstawić zastrzeżenia dotyczące przejrzystości zasad udzielania pomocy. Zgłaszając powyższe projekty Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, należy mieć na względzie, iż dotyczy to wyłącznie projektów uchwał, a więc etapu przed ich podjęciem przez radę gminy. W przypadku pomocy *de minimis* nie jest wydawana opinia w trybie art. 12 ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*. W myśl bowiem art. 12 cytowanej ustawy, projekty programów pomocowych, jeżeli nie przewidują pomocy *de minimis*, wymagają uzyskania opinii Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, a w zakresie pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie – ministra właściwego do spraw rolnictwa. Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, a w zakresie pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie – minister właściwy do spraw rolnictwa, zgodnie z art. 14 tej ustawy, wydaje opinię w przypadku projektu programu pomocowego – w terminie 21 dni od dnia otrzymania wniosku.

Powyższe zasady będą miały zastosowanie nie tylko do uchwał w sprawie zasad udzielania dotacji z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej oraz zasad udzielania dotacji spółkom wodnym, gdzie przepisy tych ustaw wprost odnoszą się kwestii pomocy publicznej lub pomocy *de minimis*, ale będą miały także zastosowanie do uchwał w sprawie zasad udzielania dotacji na prace konserwatorskie, restauratorskie czy roboty budowlane przy zabytkach.

Zasady udzielania dotacji na podstawie ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 roku – *Prawo ochrony środowiska* (DzU 2017, poz. 519 z późn. zm.)

Zgodnie z art. 403 ust.1 i 2 ustawy – *Prawo ochrony środowiska* (dalej: p.o.ś.), do zadań powiatów należy finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej w zakresie określonym w art. 400a ust. 1 pkt: 2, 5, 8, 9, 15, 16, 18, 21–25, 29, 31, 32 i 38–42 w wysokości nie mniejszej niż kwota wpływów z tytułu opłat i kar, o których mowa w art. 402 ust. 4, 5 i 6, stanowiących dochody budżetów powiatów. Do zadań własnych gmin należy finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej w zakresie określonym w art. 400a ust. 1 pkt: 2, 5, 8, 9, 15, 16, 21–25, 29, 31, 32 i 38-42 w wysokości nie mniejszej niż kwota wpływów z tytułu opłat i kar, o których mowa w art. 402 ust. 4, 5 i 6, stanowiących dochody budżetów gmin. Innymi słowy, do zadań własnych gmin i powiatów należy finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej w zakresie obejmującym: przedsięwzięcia związane z ochroną wód (art. 400a ust. 1 pkt 2 p.o.ś.), wspomaganie realizacji zadań modernizacyjnych i inwestycyjnych, służących ochronie środowiska i gospodarce wodnej, w tym dotyczących instalacji lub urządzeń ochrony przeciwpowodziowej i obiektów małej retencji wodnej (art. 400a ust. 1 pkt 5 p.o.ś.), przedsięwzięcia związane z gospodarką odpadami (art. 400a ust. 1 pkt 8 p.o.ś.), przedsięwzięcia związane z ochroną powierzchni ziemi, z wyłączeniem remediacji polegających na samooczyszczaniu (art. 400a ust. 1 pkt 9 p.o.ś.), wspomaganie realizacji zadań państwowego monitoringu środowiska, innych systemów kontrolnych i pomiarowych oraz badań stanu środowiska, a także systemów pomiarowych zużycia wody i ciepła (art. 400a ust. 1 pkt 15 p.o.ś.), wspomaganie systemów gromadzenia i przetwarzania danych związanych z dostępem do informacji o środowisku (art. 400a ust. 1 pkt 16 p.o.ś.), przedsięwzięcia związane z ochroną powietrza, wspomaganie wykorzystania lokalnych źródeł energii odnawialnej oraz wprowadzania bardziej przyjaznych dla środowiska nośników energii, wspomaganie ekologicznych form transportu, działania z zakresu rolnictwa ekologicznego bezpośrednio oddziałujące na stan gleby, powietrza i wód, w szczególności prowadzenie gospodarstw rolnych produkujących metodami ekologicznymi, położonych na obszarach podlegających ochronie na podstawie przepisów ustawy z dnia 16 kwietnia 2004 roku *o ochronie przyrody* (art. 400a ust. 1 pkt 21–25 p.o.ś.), przedsięwzięcia związane z ochroną przyrody, w tym urządzanie i utrzymanie terenów zieleni, zadrzewień, zakrzewień oraz parków (art. 400a ust. 1 pkt 29 p.o.ś.), profilaktykę zdrowotną dzieci zamieszkałych na obszarach, na których występują przekroczenia standardów jakości środowiska, edukację ekologiczną oraz propagowanie działań proekologicznych i zasady zrównoważonego rozwoju (art. 400a ust. 1 pkt 31–32 p.o.ś.), współfinansowanie projektów inwestycyjnych, kosztów operacyjnych i działań realizowanych z udziałem środków pochodzących z Unii Europejskiej niepodlegających zwrotowi; przygotowywanie dokumentacji przedsięwzięć z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej, które mają być współfinansowane ze środków pochodzących z Unii Europejskiej niepodlegających zwrotowi; współfinansowanie projektów inwestycyjnych, kosztów operacyjnych i działań realizowanych z udziałem środków bezzwrotnych pozyskiwanych w ramach współpracy z organizacjami międzynarodowymi oraz współpra-

cy dwustronnej; współfinansowanie przedsięwzięć z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej realizowanych na zasadach określonych w ustawie z dnia 19 grudnia 2008 roku *o partnerstwie publiczno-prywatnym*; przedsięwzięcia związane z wdrażaniem i funkcjonowaniem systemu ekozarządzania i audytu – EMAS, a także inne zadania służące ochronie środowiska i gospodarce wodnej, wynikające z zasady zrównoważonego rozwoju i zgodne z polityką ochrony środowiska (art. 400a ust. 1 pkt 38–42 p.o.ś.).

Delegację dla organów stanowiących gmin i powiatów do ustalenia zasad udzielania dotacji celowych na ww. zadania przyznaje art. 403 ust. 4 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 roku – *Prawo ochrony środowiska*. Z przepisu tego wynika, że finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej może polegać na udzielaniu dotacji celowej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych* z budżetu gminy lub budżetu powiatu na finansowanie lub dofinansowanie kosztów inwestycji:

1) podmiotów niezaliczonych do sektora finansów publicznych, w szczególności:
   a) osób fizycznych,
   b) wspólnot mieszkaniowych,
   c) osób prawnych,
   d) przedsiębiorców;
2) jednostek sektora finansów publicznych będących gminnymi lub powiatowymi osobami prawnymi.

W myśl ust. 5 i 6 tego przepisu, zasady udzielania dotacji celowej, o której wyżej mowa, obejmujące w szczególności kryteria wyboru inwestycji do finansowania lub dofinansowania oraz tryb postępowania w sprawie udzielania dotacji i sposób jej rozliczania określa odpowiednio rada gminy albo rada powiatu w drodze uchwały. Udzielenie dotacji celowej następuje na podstawie umowy zawartej przez gminę lub powiat z podmiotami określonymi w ust. 4.

Powołany przepis ustawy przede wszystkim ogranicza możliwość finansowania zadań służących ochronie środowiska i gospodarce wodnej do zadań inwestycyjnych. Wyłączone są zatem z dofinansowania z budżetu gminy lub powiatu zadania bieżące, na które w budżecie jednostki samorządu terytorialnego planowane są wydatki bieżące. Ustawa nie ogranicza natomiast kręgu podmiotów, którym może być udzielona dotacja celowa na sfinansowanie lub dofinansowanie inwestycji służącej ochronie środowiska. Wskazane w cytowanym przepisie ustawy podmioty zaliczone i niezaliczone do sektora finansów publicznych są wymienione przykładowo, przy czym ustawodawca wyraźnie rozdziela te dwie kategorie beneficjentów i podmioty te należy kwalifikować odrębnie. Jak wskazało Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w uchwale Nr XV/1760/2017, nie jest prawidłowym ustalenie, że dotacje mogą uzyskać osoby fizyczne, wspólnoty mieszkaniowe, osoby prawne i przedsiębiorcy, bez określenia, że mają to być jednocześnie podmioty niezaliczone do sektora finansów publicznych. Taka regulacja uchwały powoduje, że o dotację na podstawie podjętej uchwały mogłyby się ubiegać osoby prawne należące do sektora finansów publicznych niebędące gminnymi lub powiatowymi osobami prawnymi.

Wśród kręgu podmiotów niezaliczonych do sektora finansów publicznych ustawa wymienia osoby fizyczne, wspólnoty mieszkaniowe, osoby prawne, przedsiębiorców. Przepisy Kodeksu cywilnego w art. 43^1 i 43^2 § 1 definiują pojęcie przedsiębiorcy jako osobę fizyczną, osobę prawną i jednostkę organizacyjną, prowadzącą we własnym imieniu działalność gospodarczą lub zawodową, działającą pod firmą. Podobnie ustawa z dnia 2 lipca 2004 roku *o swobodzie działalności gospodarczej* w art. 4 pod pojęciem przedsiębiorcy rozumie osobę fizyczną, osobę prawną i jednostkę organizacyjną niebędącą osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną – wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą. Za przedsiębiorców uznaje się także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej.

Zgodnie z kolei z art. 6 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 roku *o własności lokali*, ogół właścicieli, których lokale wchodzą w skład określonej nieruchomości, tworzy wspólnotę mieszkaniową. Wspólnota mieszkaniowa może nabywać prawa i zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozwana.

W myśl art. 33 Kodeksu cywilnego, osobami prawnymi są Skarb Państwa i jednostki organizacyjne, którym przepisy szczególne przyznają osobowość prawną.

Wśród kręgu podmiotów zaliczonych do sektora finansów publicznych ustawa wymienia gminne lub powiatowe osoby prawne.

Formułując zasady udzielania dotacji na wskazane wyżej zadania, rada gminy lub powiatu może rozszerzać krąg podmiotów uprawnionych do otrzymania dotacji, nie może natomiast w danej kategorii beneficjentów tego kręgu zawężać, ograniczać, modyfikować. Jak wskazało w uchwale Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku: „Ustawa *Prawo ochrony środowiska* w art. 403 ust. 4 określa katalog podmiotów uprawnionych do otrzymania dotacji, brak jest zatem podstaw do ustanawiania przez radę gminy ograniczeń podmiotowych w tym zakresie, w ramach danej kategorii beneficjentów dotacji”[16]. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z dnia 8 lipca 2015 roku podkreślał: „Ustalenie więc w uchwale, że beneficjentami będą osoby fizyczne i prawne posiadające tytuł prawny do dysponowania nieruchomością ogranicza krąg podmiotów uprawnionych, wyklucza bowiem z listy uprawnionych wspólnoty mieszkaniowe. Art. 3 pkt 41 *Prawa ochrony środowiska* definiuje pojęcie »tytułu prawnego«, przez który należy rozumieć prawo własności, użytkowanie wieczyste, trwały zarząd, ograniczone prawo rzeczowe albo stosunek zobowiązaniowy. Wspólnoty mieszkaniowe pomimo tego, iż nie posiadają tytułu prawnego do »dysponowania« nieruchomością w szerokim znaczeniu tego słowa mogą spełnić kryteria dofinansowania inwestycji w zakresie ochrony środowiska i gospodarki wodnej”[17]. Podobnie niedopuszczalne są regulacje ograniczające krąg podmiotów niezaliczonych do sektora finansów publicznych do spółdzielni mieszkaniowych[18] albo ograniczające krąg podmiotów zaliczonych do sektora finansów publicznych do powiatowych osób prawnych[19].

[16] Uchwała Kolegium RIO w Gdańsku z dnia 19 maja 2016 r., 131/G230/D/16, por. Pomor.2016/2369.
[17] Wyrok WSA w Łodzi z dnia 8 lipca 2015 r., I SA/Łd 636/15, LEX 1792139.
[18] Uchwała Kolegium RIO w Łodzi z dnia 9 sierpnia 2017 r., 26/128/2017, Łódzk.2017/3741.
[19] Uchwała Kolegium RIO w Łodzi z dnia 7 listopada 2011 r., 36/152/2011, Łódzk.2011/365/3821.

Zawężenie kategorii potencjalnych beneficjentów nastąpi także w przypadku określenia dodatkowych, nieprzewidzianych ustawą warunków do spełnienia przez uprawnionych. Organ stanowiący nie może uzależniać przyznania dotacji od spełnienia warunków całkowicie niezwiązanych z przedmiotem i celem, na jaki ma być przyznana dotacja, np. obowiązek przystąpienia do określonego programu przez właściciela budynku, dotacje skierowane tylko do podmiotów składających deklaracje podatkowe w danej gminie, warunek terminowego wywiązywania się przez wnioskodawcę ze zobowiązań finansowych w stosunku do gminy, wymóg przedłożenia oświadczenia o niezaleganiu z płatnościami wobec gminy[20]. „Niezgodnym z zapisem ustawy jest też ograniczanie kręgu podmiotów uprawnionych do otrzymania dotacji do tych, którzy legitymują się określonym tytułem prawnym do nieruchomości, np. są wyłącznie właścicielami, współwłaścicielami lub użytkownikami wieczystymi z pominięciem takich tytułów prawnych do nieruchomości, jak trwały zarząd, ograniczone prawo rzeczowe albo stosunek zobowiązaniowy. Ustawa *Prawo ochrony środowiska* jako tytuł prawny uznaje prawo własności, użytkowanie wieczyste, trwały zarząd, ograniczone prawo rzeczowe albo stosunek zobowiązaniowy"[21].

Zasady udzielania dotacji celowej na zadania z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej muszą obejmować zasady ustalania wysokości dotacji, która będzie przysługiwać beneficjentom. Zasady ustalania wysokości tej dotacji muszą być określone tak, aby nie było wątpliwości, o jakiej wysokości dotację można się ubiegać. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 22 lutego 2012 roku[22] stwierdził, że: „Dla prawidłowego wydania uchwały w przedmiocie dotacji do przedsięwzięć w postaci przydomowych oczyszczalni ścieków właściwe było zatem takie ustalenie zakresu dotacji i stawek dotacji, których obliczenie nie sprawiałoby trudności beneficjentom w jej wyliczeniu, co przykładowo mogło zostać zrealizowane poprzez wskazanie w uchwale, że np.: »wnioskodawca może uzyskać dotację na realizację wskazanego przedsięwzięcia w wysokości 50% udokumentowanych fakturami wydatków, lecz nie więcej niż …« Zdaniem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku[23], określenie w uchwale poziomu dofinansowania „do 85%" bez sprecyzowania tej wysokości nie stanowi jednoznacznego określenia zasad udzielania dotacji celowej ze środków finansowych przeznaczonych na finansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej. Podobnie w uchwale Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku[24] wskazano, że ustalenie w uchwale o możliwości określenia górnej granicy dofinansowania, w zależności od liczby złożonych wniosków, nie stanowi jednoznacznego określenia zasad udzielania dotacji celowej. Podobnie: „za niewłaściwe i nieprecyzyjne należy uznać określenie wysokości dotacji nie przekraczającej 50% kosztów zadania. Takie ustalenie wysokości zadania powoduje, iż ubiegający się o nią

[20] Uchwała Kolegium RIO w Łodzi z dnia 26 lipca 2017 r., 24/119/2017, Łódzk.2017/3629; Uchwała Kolegium RIO w Warszawie z dnia 30 czerwca 2017 r., 10.71.2017, Mazow.2017/6066; Uchwała Kolegium RIO w Gdańsku z dnia 19 maja 2016 r., 131/G230/D/16, Pomor.2016/2369; Uchwała Kolegium RIO w Krakowie z dnia 23 kwietnia 2014 r., KI-411/118/14, Małop.2014/2562.

[21] Uchwała Kolegium RIO w Krakowie z dnia 7 czerwca 2017 r., KI-411/87/17, Małop.2017/4174.

[22] Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 22 lutego 2012 r., I SA/Sz 52/12 (opubl. w CBOSA).

[23] Uchwała Kolegium RIO w Gdańsku z dnia 13 lipca 2017 r., 153/g285/D/17, Pomor.2017/2996.

[24] Uchwała Kolegium RIO w Gdańsku z dnia 13 lipca 2017 r.,154/g222/D/17, Pomor.2017/2994.

beneficjent nie będzie miał rozeznania, jakiej kwoty dotacji z budżetu gminy może oczekiwać"[25].

W uchwałach dotyczących zasad udzielania dotacji na finansowanie zadań ochrony środowiska i gospodarki wodnej rada gminy lub powiatu zobligowana jest ustalić tryb postępowania w sprawie udzielania dotacji i sposób jej rozliczania. W oparciu o taką delegację ustawową brak jest upoważnienia do wprowadzania regulacji dotyczących kontroli dotowanych podmiotów[26], ani też do składania przez podmioty ubiegające się o dotację oświadczeń o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 k.k.[27]. Trudno zgodzić się ze stanowiskiem izb obrachunkowych w zakresie braku umocowania prawnego do wprowadzania regulacji dotyczących kontroli realizowanego zadania. Podmiot udzielający dotacji powinien posiadać uprawnienie do zbadania, czy dotacja została wykorzystana zgodnie z przeznaczeniem.

Zasady udzielania dotacji na podstawie ustawy z dnia 20 lipca 2017 roku – *Prawo wodne* (DzU 2017, poz. 1556)

Zgodnie z art. 443 ust. 2 omawianej ustawy, spółki wodne mogą korzystać z pomocy finansowej z budżetów jednostek samorządu terytorialnego na bieżące utrzymanie wód i urządzeń wodnych oraz na finansowanie lub dofinansowanie inwestycji.

Zasady udzielania dotacji celowej, tryb postępowania w sprawie udzielania dotacji i sposób jej rozliczania określają organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego w drodze uchwały będącej aktem prawa miejscowego.

Udzielenie dotacji celowej następuje na podstawie umowy zawartej przez jednostkę samorządu terytorialnego ze spółką wodną.

W myśl art. 441 tej ustawy, spółki wodne oraz związki wałowe są niepublicznymi formami organizacyjnymi, które nie działają w celu osiągnięcia zysku, zrzeszają osoby fizyczne lub prawne na zasadzie dobrowolności i mają na celu zaspokajanie wskazanych przepisami ustawy potrzeb w zakresie gospodarowania wodami.

Spółki wodne, zapewniając zaspokojenie potrzeb zrzeszonych w nich osób w zakresie gospodarowania wodami, mogą podejmować prowadzenie działalności umożliwiającej osiągnięcie zysku netto, który przeznacza się wyłącznie na cele statutowe spółki wodnej. Spółki wodne mogą być tworzone w szczególności do wykonywania, utrzymywania oraz eksploatacji urządzeń, w tym urządzeń wodnych, służących do:

1) zapewnienia wody dla ludności, w tym uzdatniania i dostarczania wody;
2) ochrony wód przed zanieczyszczeniem, w tym odprowadzania i oczyszczania ścieków;
3) melioracji wodnych oraz prowadzenia racjonalnej gospodarki na zmeliorowanych gruntach;
4) ochrony przed powodzią;

[25] Uchwała Kolegium RIO w Szczecinie z dnia 9 maja 2012 r., XI/59/S/2012, Zacho.2012/1441.
[26] Uchwała Kolegium RIO w Krakowie z dnia 23 kwietnia 2014 r., KI-411/118/14, Małop.2014/2562; Uchwała Kolegium RIO w Zielonej Górze z dnia 26 stycznia 2016 r., 19/2016, Lubus.2016/226.
[27] Uchwała Kolegium RIO w Rzeszowie z dnia 6 września 2011 r., XIX/4197/2011, Podka.2011/148/2152.

5) odwadniania gruntów zabudowanych lub zurbanizowanych.

Jak wynika wprost z cytowanych przepisów ustawy, dotacje celowe mogą być przeznaczone zarówno na bieżące utrzymanie wód i urządzeń wodnych, jak i na zadania inwestycyjne. Dotacje te mogą otrzymywać zarówno spółki wodne, które nie osiągają zysku, jak i spółki wodne, które wypracowują zysk, pod warunkiem, że osiągnięty zysk przeznaczą na działalność statutową.

Podobnie jak w przypadku dotacji celowych, na zadania z zakresu ochrony środowiska i gospodarki wodnej organ stanowiący, ustalając zasady udzielania dotacji dla spółek wodnych, nie może zawężać czy w jakikolwiek sposób modyfikować kręgu beneficjentów. Postanowienia uchwały, które przyznają dotacje tylko gminnej spółce wodnej, jest sprzeczne z art. 164 ust. 5c (obecnie art. 443 ust. 4) ustawy – *Prawo wodne* i narusza konstytucyjną zasadę równości (art. 32 Konstytucji RP)[28]. Ponadto, „określenie zindywidualizowanego podmiotu, w uchwale podjętej na podstawie art. 164 ust. 5c ustawy – *Prawo wodne* (obecnie art. 443 ust. 4) godzi w cechę powszechności tegoż aktu prawa miejscowego, naruszając tym samym w sposób istotny prawo"[29].

Również i w przypadku tych dotacji zastosowanie będą miały reguły ustalania ich wysokości, jakie obowiązują na podstawie ustawy – *Prawo ochrony środowiska*. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 12 października 2015 roku[30] podzielił pogląd organu nadzoru, że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, dysponując kompetencją do określenia zasad udzielania dotacji celowej dla spółek wodnych, powinien w uchwale określić wysokość dotacji w taki sposób (np. wskazać określony procent poniesionych wydatków lub wartość kwotową dotacji), aby beneficjent nie miał wątpliwości, o jaką wysokość dotacji może się ubiegać.

Także w uchwałach dotyczących zasad udzielania dotacji celowych spółkom wodnym rada gminy została upoważniona do ustalenia trybu postępowania w sprawie udzielania dotacji i sposobu jej rozliczania, nie ma natomiast upoważnienia do wprowadzania regulacji dotyczących kontroli dotowanych podmiotów. Jak wywodzi Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu: „rada gminy nie ma kompetencji do regulowania w uchwale w sprawie zasad udzielania dotacji celowej dla spółek wodnych kwestii »kontroli realizacji zadania«. Po pierwsze z uwagi na brak w tej materii upoważnienia ustawowego, gdyż kwestie te nie mieszczą się w zakresie rozumienia pojęcia »trybu rozliczania dotacji« użytego w 164 ust. 5c *Prawo wodne* (obecnie art. 443 ust. 4). Pojęcie »rozliczenie zadania« nie jest bowiem tożsame z pojęciem rozliczenia dotacji, o którym stanowi ustawodawca. Ponadto na podstawie przedmiotowej uchwały nie następuje »zlecenie zadania«"[31].

[28] Uchwała Kolegium RIO w Poznaniu z dnia 28 listopada 2012 r., 21/1516/2012, Wielk.2012/6468.
[29] Uchwała Kolegium RIO w Opolu z dnia 1 lutego 2012 r., 4/7/2012, Opols.2012/222.
[30] Wyrok WSA w Warszawie z dnia 12 października 2015 r., SA/Wa 3664/15, LEX nr 2030952.
[31] Uchwała Kolegium RIO w Poznaniu z dnia 22 stycznia 2014 r., 102/2014, Wielk.2014/1337.

Zasady udzielania dotacji na podstawie ustawy z dnia 23 lipca 2003 roku *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami* (DzU 2017, poz. 2187 z późn. zm.)

Zgodnie z art. 81 ustawy z dnia 23 lipca 2003 roku *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami*, w trybie określonym odrębnymi przepisami, dotacja na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane przy zabytku wpisanym do rejestru lub znajdującym się w gminnej ewidencji zabytków, może być udzielona przez organ stanowiący gminy, powiatu lub samorządu województwa, na zasadach określonych w podjętej przez ten organ uchwale. Dotacja, w zakresie określonym w art. 77, może być udzielona w wysokości do 100% nakładów koniecznych na wykonanie przez wnioskodawcę prac konserwatorskich, restauratorskich lub robót budowlanych przy zabytku wpisanym do rejestru lub znajdującym się w gminnej ewidencji zabytków. Powyższy przepis ustawy przyznaje organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego kompetencje do ustalenia zasad udzielania z budżetu dotacji na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane przy zabytku wpisanym do rejestru lub znajdującym się w gminnej ewidencji zabytków. Kreowane przez organ stanowiący zasady udzielania dotacji mogą dotyczyć zarówno obiektów wpisanych do rejestru zabytków, jak i ujętych w gminnej ewidencji zabytków. Strona podmiotowa ustalanych zasad musi uwzględniać przepis art. 71 ust. 1 ustawy, zgodnie z którym obowiązki w zakresie sprawowania opieki nad zabytkami wykonuje osoba fizyczna lub jednostka organizacyjna posiadająca tytuł prawny do zabytku, wynikający z prawa własności, użytkowania wieczystego, trwałego zarządu, ograniczonego prawa rzeczowego albo stosunku zobowiązaniowego. Beneficjentami zatem dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą być podmioty wymienione w tym przepisie i nie ma podstaw prawnych do ograniczania kręgu uprawnionych do ubiegania się o dotację zgodnie z konstytucyjną zasadą równości. Strona przedmiotowa określanych zasad uwzględnia z kolei art. 77 ustawy. Na jaki cel związany z ochroną zabytków może być przyznana dotacja, wynika z tego przepisu ustawy, który wymienia nakłady konieczne na:

1) sporządzenie ekspertyz technicznych i konserwatorskich;
2) przeprowadzenie badań konserwatorskich lub architektonicznych;
3) wykonanie dokumentacji konserwatorskiej;
4) opracowanie programu prac konserwatorskich i restauratorskich;
5) wykonanie projektu budowlanego zgodnie z przepisami prawa budowlanego;
6) sporządzenie projektu odtworzenia kompozycji wnętrz;
7) zabezpieczenie, zachowanie i utrwalenie substancji zabytku;
8) stabilizację konstrukcyjną części składowych zabytku lub ich odtworzenie w zakresie niezbędnym dla zachowania tego zabytku;
9) odnowienie lub uzupełnienie tynków i okładzin architektonicznych albo ich całkowite odtworzenie, z uwzględnieniem charakterystycznej dla tego zabytku kolorystyki;
10) odtworzenie zniszczonej przynależności zabytku, jeżeli odtworzenie to nie przekracza 50% oryginalnej substancji tej przynależności;
11) odnowienie lub całkowite odtworzenie okien, w tym ościeżnic i okiennic, zewnętrznych odrzwi i drzwi, więźby dachowej, pokrycia dachowego, rynien i rur spustowych;

12) modernizację instalacji elektrycznej w zabytkach drewnianych lub w zabytkach, które posiadają oryginalne, wykonane z drewna części składowe i przynależności;
13) wykonanie izolacji przeciwwilgociowej;
14) uzupełnianie narysów ziemnych dzieł architektury obronnej oraz zabytków archeologicznych nieruchomych o własnych formach krajobrazowych;
15) działania zmierzające do wyeksponowania istniejących, oryginalnych elementów zabytkowego układu parku lub ogrodu;
16) zakup materiałów konserwatorskich i budowlanych, niezbędnych do wykonania prac i robót przy zabytku wpisanym do rejestru, o których mowa w pkt 7–15;
17) zakup i montaż instalacji przeciwwłamaniowej oraz przeciwpożarowej i odgromowej.

Także i w tych uchwałach określających zasady udzielania dotacji na zabytki wskazany przepis art. 81 ustawy nie pozwala radzie na regulowanie kwestii dotyczących kontroli wykorzystania dotacji i wykonania zadania przez podmiot dotowany[32]. Nie ma również możliwości prawnych do zawierania w tych uchwałach regulacji obligujących podmioty ubiegające się o dotację do składania oświadczeń o odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 k.k.

Zasady udzielania dotacji na podstawie ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 roku *o ochronie przeciwpożarowej* (DzU 2017, poz. 736 z późn. zm.)

Zgodnie z art. 32 ustawy, koszty wyposażenia, utrzymania, wyszkolenia i zapewnienia gotowości bojowej ochotniczej straży pożarnej ponosi gmina, z zastrzeżeniem art. 35 ust. 1. Gmina ma również obowiązek:
1) bezpłatnego umundurowania członków ochotniczej straży pożarnej;
2) ubezpieczenia w instytucji ubezpieczeniowej członków ochotniczej straży pożarnej i młodzieżowej drużyny pożarniczej; ubezpieczenie może być imienne lub zbiorowe nieimienne;
3) ponoszenia kosztów okresowych badań lekarskich, o których mowa w art. 28 ust. 6.

Jednostki samorządu terytorialnego mogą przekazywać ochotniczym strażom pożarnym środki pieniężne w formie dotacji.

Ustawa *o ochronie przeciwpożarowej* nie przyznaje radzie gminy uprawnienia do ustalania zasad udzielania dotacji dla ochotniczych straży pożarnych. Nie będą tu zatem miały zastosowanie reguły obowiązujące przy ustalaniu zasad udzielania dotacji na zadania z zakresu ochrony zabytków, ochrony środowiska i gospodarki wodnej, jak i dotacji dla spółek wodnych. Omawiana ustawa zobowiązuje gminy do pokrywania wszystkich kosztów związanych z zapewnieniem gotowości bojowej ochotniczej straży pożarnej, w tym pokrywania kosztów badań lekarskich, wyposażenia, utrzymania, wyszkolenia, umundurowania, ubezpieczenia. Mogą to być zarówno koszty bieżące, jak i majątkowe, inwestycyjne. Praktycznie wszystkie potrzeby ochotniczej straży pożarnej związane

[32] Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 27 kwietnia 2017 r., IV SA/Po 160/17, LEX 2315708.

z zapewnieniem gotowości bojowej zobligowana jest realizować gmina. Jedną z dopuszczalnych form finansowania przez gminę kosztów działalności ochotniczej straży pożarnej jest udzielanie jej dotacji. Co prawda, wskazana ustawa *o ochronie przeciwpożarowej* nie odwołuje się do przepisów ustawy *o finansach publicznych* – do udzielenia dotacji zastosowanie będzie miał przepis art. 250 ustawy *o finansach publicznych*. Zgodnie z jego brzmieniem, zarząd jednostki samorządu terytorialnego, udzielając dotacji celowej, w tym jednostce sektora finansów publicznych, w przypadku, gdy odrębne przepisy lub umowa międzynarodowa nie określają trybu i zasad udzielania lub rozliczania tej dotacji, zawiera umowę, która określa w szczególności:

1) wysokość dotacji, cel lub opis zakresu rzeczowego zadania, na którego realizację są przekazywane środki dotacji;
2) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego;
3) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji oraz termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji celowej, z tym, że termin ten nie może być dłuższy niż terminy zwrotu określone w ustawie *o finansach publicznych*.

PIOTR ŚWIĄTEK

Zmiany w zakresie dotowania niepublicznych jednostek systemu oświaty z budżetu jednostek samorządu terytorialnego w świetle ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*

Potrzeba opracowania odrębnego aktu prawnego dotyczącego finansowania zadań oświatowych była zgłaszana od wielu lat przez różne podmioty realizujące zadania oświatowe, w tym przez jednostki samorządu terytorialnego i inne podmioty prowadzące szkoły i placówki oświatowe oraz regionalne izby obrachunkowe. Część zgłaszanych problemów dotyczyła niejasnych lub budzących wątpliwości interpretacyjne przepisów systemu finansowania oświaty oraz dosyć wysokiego stopnia skomplikowania niektórych rozwiązań (np. dotacja na zapewnienie darmowych podręczników, obliczanie dotacji dla szkół danego typu i rodzaju)[1]. W celu rozwiązania istniejących problemów podjęto prace legislacyjne, których efektem jest uchwalona w dniu 27 października 2017 roku ustawa *o finansowaniu zadań oświatowych*[2] (dalej: u.f.z.o.). Przedmiotowy akt prawny stanowi całościową regulację zagadnień związanych z finansowaniem zadań oświatowych realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego. Swoim zakresem obejmuje w szczególności kwestie dotyczące przeznaczenia części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego, zagadnienia finansowania publicznych i niepublicznych placówek wychowania przedszkolnego, szkół i placówek prowadzonych przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne, kwestie dotyczące rozliczeń finansowych pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego, problematykę dotyczącą opłat za korzystanie z wychowania przedszkolnego, dotacji celowej z budżetu państwa na dofinansowanie zadań w zakresie wychowania przedszkolnego oraz wyposażenia szkół i szkolnych punktów konsultacyjnych w podręczniki, materiały edukacyjne i materiały ćwiczeniowe oraz kwestie związane z finansowaniem świadczeń pomocy materialnej.

[1] Uzasadnienie do rządowego projektu ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*, s. 1, www.sejm.gov.pl.

[2] DzU 2017, poz. 2203.

Najistotniejsze zmiany dotyczące dotowania niepublicznych jednostek wychowania przedszkolnego, szkół i placówek, prowadzonych przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne

Zasady dotowania niepublicznych jednostek oświatowych z budżetu jednostek samorządu terytorialnego, wprowadzone w ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych*, w znacznej części odpowiadają rozwiązaniom przyjętym ustawą z dnia 23 czerwca 2016 roku *o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz niektórych innych ustaw*[3]. Dotyczy to w szczególności zdefiniowania pojęcia „wydatków bieżących" dla potrzeb wyliczenia podstawowej kwoty dotacji, metody wyliczania podstawowej kwoty dotacji, sposobu ustalania najbliższej gminy lub powiatu, aktualizacji podstawowej kwoty dotacji i dotacji obliczanej w odniesieniu do kwoty subwencji oświatowej dla jednostki samorządu terytorialnego, wyrównywania dotacji oraz publikacji określonych ustawowo danych w Biuletynie Informacji Publicznej. Należy jednak podkreślić, że ustawodawca przyjął również nowe rozwiązania dotyczące dotowania niesamorządowych jednostek systemu oświaty, które mają rozwiązać istniejące w tym zakresie wątpliwości oraz uprościć istniejący system dofinansowania podmiotów niepublicznych.

Podstawy ustalania dotacji

Ustawa *o finansowaniu zadań oświatowych* utrzymuje obowiązujący dotychczas dualizm dotyczący sposobu obliczania dotacji oświatowych przez jednostki samorządu terytorialnego. W określonych w ustawie przypadkach dotacje oblicza się w odniesieniu do tzw. podstawowej kwoty dotacji, ustalanej w oparciu o wydatki bieżące zaplanowane w budżecie jednostki samorządu terytorialnego na prowadzenie samorządowych jednostek systemu oświaty (tzw. podstawowa kwota dotacji). Natomiast drugi sposób – ustalanie wielkości dofinansowania polega na jego powiązaniu z kwotą części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez jednostki samorządu terytorialnego.

W przypadku obliczania dotacji w odniesieniu do podstawowej kwoty dotacji ustawodawca, wzorem obowiązującego dotychczas rozwiązania, zdefiniował pojęcie wydatków bieżących. Stosownie do art. 9 u.f.z.o., przez wydatki bieżące należy rozumieć wydatki bieżące, o których mowa w art. 236 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[4] (dalej: u.f.p.), na prowadzenie przez jednostkę samorządu terytorialnego odpowiednio przedszkoli, szkół podstawowych, w których zorganizowano oddział przedszkolny, z przeznaczeniem na ten oddział przedszkolny, innych form wychowania przedszkolnego, szkół danego typu lub placówek danego rodzaju lub na finansowanie działalności internatów w szkołach prowadzonych przez jednostkę samorządu terytorialnego, w tym w jednostkach organizujących wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną przedszkoli, innych form wychowania

[3] DzU 2016, poz. 1010 z późn. zm.
[4] DzU 2017, poz. 2077.

przedszkolnego, szkół i placówek, odpowiednio zaplanowane na rok budżetowy w budżecie jednostki samorządu terytorialnego lub poniesione w roku budżetowym z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, bez uwzględnienia wydatków odpowiednio zaplanowanych na wydzielonym rachunku, o którym mowa w art. 223 u.f.p., lub poniesionych ze środków zgromadzonych na tym rachunku, z zastrzeżeniem art. 13 ust. 5 i art. 35 ust. 2 u.f.z.o.

Z treści art. 236 ust. 2 u.f.p. wynika, że przez wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego rozumie się wydatki budżetowe niebędące wydatkami majątkowymi, tj. przeznaczonymi na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów oraz wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego. Przywołany przepis art. 9 u.f.z.o. wskazuje, że są to wydatki na „prowadzenie" przez jednostki samorządu terytorialnego wymienionych jednostek oświatowych lub finansowanie działalności internatów w szkołach, co wyklucza ujmowanie wydatków niezwiązanych z ich prowadzeniem lub finansowaniem, takich jak np. dotacje dla publicznych i niepublicznych jednostek oświatowych. W celu obliczenia podstawowej kwoty dotacji należy uwzględniać wyłącznie wydatki zaplanowane w budżecie jednostki samorządu terytorialnego.

Ponadto ustawodawca rozstrzygnął, że w podstawie wyliczenia dotacji należy uwzględnić wydatki bieżące zaplanowane w jednostkach organizujących wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego, szkół i placówek. Akceptując zasadność takiego rozwiązania ze względu na zakres zadań wykonywanych przez te jednostki na rzecz wymienionych powyżej form organizacyjnych systemu oświaty, należy jednak wskazać na praktyczny problem, który wynika z braku określenia ustawowej metody ujmowania wydatków tych jednostek w sytuacji ustalania wysokości wydatków bieżących w konkretnych podmiotach, np. w przedszkolach czy szkołach podstawowych. W przyjętej definicji wyłączono natomiast z wydatków bieżących wydatki zaplanowane na wydzielonym rachunku dochodów, utworzonym na podstawie art. 223 u.f.p.

Należy jednak zwrócić uwagę, że przyjęta w ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych* definicja wydatków bieżących, odmiennie niż w poprzednim stanie prawnym, odnosi się również do wydatków bieżących poniesionych w roku budżetowym oraz do wydatków poniesionych ze środków zgromadzonych na rachunku dochodów własnych. Wprowadzenie takiego rozwiązania wynika ze zmian w zakresie dotowania szkół danego typu, zgodnie z którymi w celu obliczenia dotacji dla tych jednostek konieczne jest ustalenie wskaźnika zwiększającego, wyliczanego z uwzględnieniem wydatków poniesionych w roku poprzedzającym rok budżetowy (art. 14 ust. 1 i 2 u.f.z.o.).

Na gruncie ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych* wysokość dofinansowania ustalana jest przez jednostki samorządu terytorialnego w odniesieniu do podstawowej kwoty dotacji dla: przedszkoli (art. 12 ust. 1 u.f.z.o.), szkół podstawowych, w których zorganizowano oddział przedszkolny (art. 12 ust. 2 u.f.z.o.), placówek danego rodzaju, o których mowa w art. 2 pkt 7 i 8 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 roku – *Prawo oświatowe*[5] (art. 12 ust. 3 u.f.z.o.) oraz szkół, w których zorganizowano internat (art. 12 ust. 4 u.f.z.o.). Ponadto,

[5] DzU 2017, poz. 59 z późn. zm. (dalej: u.p.o.).

w art. 50 ust. 1 u.f.z.o. określono sposób wyliczenia podstawowej kwoty dotacji dla innych form wychowania przedszkolnego, która służy wyłącznie rozliczeniu kosztów wychowania przedszkolnego w tych formach pomiędzy gminami.

W przypadku dotacji ustalanej w odniesieniu do wysokości części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez jednostki samorządu terytorialnego najistotniejsze zmiany dotyczą sposobu obliczania dotacji dla szkół publicznych i niepublicznych. Ustawodawca odstąpił od dotychczasowego modelu obliczania dotacji dla szkół w zależności od ich typu i rodzaju. Istotne problemy interpretacyjne związane z brakiem ustawowej definicji pojęcia „rodzaj" szkoły zdecydowały o wprowadzeniu rozwiązania, zgodnie z którym dotacje dla szkół oblicza się w odniesieniu do wysokości części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez jednostki samorządu terytorialnego, przemnażanej dodatkowo przez wskaźnik zwiększający dla szkół danego typu. W związku z tym określono w art. 14 ust. 1 i 2 u.f.z.o. wzór, służący ustaleniu wskaźnika zwiększającego dla szkół danego typu niebędących szkołami specjalnymi oraz wskaźnika zwiększającego dla szkół danego typu będących szkołami specjalnymi. Wprowadzenie powyższego wskaźnika uznano za niezbędne, „aby w przypadku dotowanych szkół publicznych odpowiednio zwiększyć kwotę przeznaczoną w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego na ucznia, uwzględniając wszystkie wydatki ponoszone przez ten samorząd na szkoły danego typu (ponad kwotę naliczaną w części oświatowej subwencji ogólnej)"[6]. W przypadku dotacji dla szkół publicznych i niepublicznych ustawodawca rozstrzygnął równocześnie, że organem zobowiązanym do udzielenia dofinansowania jest jednostka samorządu terytorialnego, będąca dla tych szkół organem rejestrującym.

Wysokość dotacji dla publicznych i niepublicznych jednostek oświatowych

Przedszkola publiczne

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne przedszkola niebędące przedszkolami specjalnymi otrzymują na każdego ucznia z budżetu gminy dotację w wysokości równej podstawowej kwocie dotacji dla przedszkoli, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 16 ust. 1 u.f.z.o.).

Przedszkola niepubliczne

Niepubliczne przedszkole niebędące przedszkolem specjalnym otrzymuje na każdego ucznia z budżetu gminy dotację w wysokości równej podstawowej kwocie dotacji dla przedszkoli, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego

[6] Uzasadnienie do rządowego projektu ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*, s. 10, www.sejm.gov.pl.

przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy, jeżeli to przedszkole spełnia warunki:

1. określone w art. 13 ust. 1 u.p.o., z tym, że czas bezpłatnego nauczania, wychowania i opieki, o którym mowa w art. 13 ust. 1 pkt 2 u.p.o, nie może być krótszy niż czas bezpłatnego nauczania, wychowania i opieki ustalony przez radę gminy dla przedszkoli prowadzonych przez gminę;
2. pobiera opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego nie wyższe niż opłaty ustalone przez radę gminy na podstawie art. 52 ust. 1 pkt 1 u.f.z.o.;
3. prowadzi dokumentację przebiegu nauczania, wychowania i opieki ustaloną dla publicznych przedszkoli;
4. liczba uczniów w oddziale przedszkolnym nie jest wyższa niż liczba uczniów w oddziale publicznego przedszkola określona w przepisach wydanych na podstawie art. 111 u.p.o;
5. zapewnia uczniom pomoc psychologiczno-pedagogiczną zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 47 ust. 1 pkt 5 u.p.o;
6. stosuje zasady przyjmowania do publicznych przedszkoli określone w rozdziale 6 u.p.o – z zastrzeżeniem art. 22 u.p.o. (art. 17 ust. 1 u.f.z.o.).

Niepubliczne przedszkole niebędące przedszkolem specjalnym, niespełniające warunków, o których mowa w ust. 1, otrzymuje na każdego ucznia dotację z budżetu gminy w wysokości równej 75% podstawowej kwoty dotacji dla przedszkoli, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 17 ust. 3 u.f.z.o.).

Przedszkola specjalne

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne przedszkola specjalne otrzymują na każdego ucznia z budżetu gminy dotację w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia niepełnosprawnego przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 16 ust. 3 u.f.z.o.).

Niepubliczne przedszkole specjalne otrzymuje na każdego ucznia dotację z budżetu gminy w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia niepełnosprawnego przedszkola w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 17 ust. 5 u.f.z.o.).

Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne szkoły podstawowe, w których zorganizowano oddział przedszkolny, niebędące szkołami specjalnymi otrzymują na każdego ucznia oddziału przedszkolnego z budżetu gminy dotację w wysokości równej podstawowej kwocie dotacji dla szkół podstawowych, w których zorganizowano oddział przedszkolny, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego

oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 18 ust. 1 u.f.z.o.).

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne szkoły podstawowe specjalne, w których zorganizowano oddział przedszkolny, otrzymują na każdego ucznia oddziału przedszkolnego z budżetu powiatu dotację w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia niepełnosprawnego oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu (art. 18 ust. 3 u.f.z.o.).

Niepubliczna szkoła podstawowa, w której zorganizowano oddział przedszkolny, niebędąca szkołą specjalną otrzymuje na każdego ucznia oddziału przedszkolnego z budżetu gminy dotację w wysokości równej podstawowej kwocie dotacji dla szkół podstawowych, w których zorganizowano oddział przedszkolny, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy, jeżeli ten oddział przedszkolny w szkole podstawowej spełnia następujące warunki:

1. określone w art. 13 ust. 1 u.p.o., z tym że czas bezpłatnego nauczania, wychowania i opieki, o którym mowa w art. 13 ust. 1 pkt 2 u.p.o., nie może być krótszy niż czas bezpłatnego nauczania, wychowania i opieki ustalony przez radę gminy dla przedszkoli prowadzonych przez gminę;
2. pobiera opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego nie wyższe niż opłaty ustalone przez radę gminy na podstawie art. 52 ust. 1 pkt 1 u.f.z.o.;
3. prowadzi dokumentację przebiegu nauczania, wychowania i opieki ustaloną dla publicznych przedszkoli;
4. liczba uczniów w oddziale przedszkolnym nie jest wyższa niż liczba uczniów w oddziale publicznego przedszkola określona w przepisach wydanych na podstawie art. 111 u.p.o.;
5. zapewnia uczniom pomoc psychologiczno-pedagogiczną zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 47 ust. 1 pkt 5 u.p.o.;
6. stosuje zasady przyjmowania do publicznych przedszkoli określone w rozdziale 6 u.p.o. – z zastrzeżeniem art. 22 u.p.o. (art. 19 ust. 1 u.f.z.o.).

Niepubliczna szkoła podstawowa, w której zorganizowano oddział przedszkolny, niebędąca szkołą specjalną, niespełniająca warunków, o których mowa w ust. 1, otrzymuje na każdego ucznia oddziału przedszkolnego z budżetu gminy dotację w wysokości równej 75% podstawowej kwoty dotacji dla szkół podstawowych, w których zorganizowano oddział przedszkolny, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 19 ust. 3 u.f.z.o.).

Niepubliczna szkoła podstawowa specjalna, w której zorganizowano oddział przedszkolny, otrzymuje na każdego ucznia oddziału przedszkolnego z budżetu powiatu dotację w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia niepełnosprawnego oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu (art. 19 ust. 5 u.f.z.o.).

Inne formy wychowania przedszkolnego

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne inne formy wychowania przedszkolnego otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu gminy w wysokości równej 50% podstawowej kwoty dotacji dla przedszkoli, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego innej formy wychowania przedszkolnego w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 20 ust. 1 u.f.z.o.).

Niepubliczna inna forma wychowania przedszkolnego otrzymuje na każdego ucznia z budżetu gminy dotację w wysokości równej 50% podstawowej kwoty dotacji dla przedszkoli, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego innej formy wychowania przedszkolnego w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy, jeżeli ta inna forma wychowania przedszkolnego spełnia następujące warunki:

1. określone w art. 13 ust. 1 pkt 3 i ust. 2 u.p.o., z tym, że czas bezpłatnego nauczania, wychowania i opieki, o którym mowa w art. 13 ust. 2 u.p.o., nie może być krótszy niż czas bezpłatnego nauczania, wychowania i opieki ustalony przez radę gminy dla publicznych innych form wychowania przedszkolnego prowadzonych przez gminę;
2. pobiera opłaty za korzystanie z wychowania przedszkolnego nie wyższe niż opłaty ustalone przez radę gminy na podstawie art. 52 ust. 1 pkt 1 u.f.z.o.;
3. stosuje zasady przyjmowania do publicznych innych form wychowania przedszkolnego określone w rozdziale 6 u.p.o. – z zastrzeżeniem art. 22 u.f.z.o. (art. 21 ust. 1 u.f.z.o.).

Niepubliczna inna forma wychowania przedszkolnego niespełniająca warunków, o których mowa w ust. 1, otrzymuje na każdego ucznia dotację z budżetu gminy w wysokości równej 40% podstawowej kwoty dotacji dla przedszkoli, z tym, że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na takiego ucznia niepełnosprawnego innej formy wychowania przedszkolnego w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy (art. 21 ust. 3 u.f.z.o.).

Szkoły publiczne

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne szkoły, w których jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, niebędące szkołami specjalnymi, otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości stanowiącej iloczyn kwoty przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego oraz wskaźnika zwiększającego, o którym mowa w art. 14 ust. 1 u.f.z.o (art. 25 ust. 1 u.f.z.o.).

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne szkoły, w których jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, będące szkołami specjalnymi, otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości stanowiącej iloczyn kwoty przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego oraz wskaźnika zwiększającego, o którym mowa w art. 14 ust. 2 u.f.z.o (art. 25 ust. 2 u.f.z.o.).

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne szkoły, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, niebędące szkołami specjalnymi, otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego (art. 25 ust. 3 u.f.z.o.).

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne szkoły, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, będące szkołami specjalnymi, otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości stanowiącej iloczyn kwoty przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego oraz wskaźnika zwiększającego, o którym mowa w art. 14 ust. 2 u.f.z.o. (art. 25 ust. 4 u.f.z.o.).

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne licea ogólnokształcące dla dorosłych i szkoły policealne niebędące szkołami specjalnymi otrzymują, niezależnie od dotacji, o której mowa w ust. 3, na każdego ucznia, niebędącego uczniem niepełnosprawnym, który uzyskał odpowiednio świadectwo dojrzałości lub dyplom potwierdzający kwalifikacje zawodowe, dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego, pod warunkiem, że organ prowadzący tę szkołę przedstawi zaświadczenie o uzyskaniu przez ucznia tej szkoły odpowiednio świadectwa dojrzałości lub dyplomu potwierdzającego kwalifikacje zawodowe, w terminie 12 miesięcy od dnia, w którym uczeń ukończył tę szkołę. Zaświadczenie wydaje niezwłocznie okręgowa komisja egzaminacyjna na wniosek organu prowadzącego szkołę (art. 25 ust. 5 u.f.z.o).

Szkoły niepubliczne

Niepubliczne szkoły, w których jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego (art. 26 ust. 1 u.f.z.o.).

Niepubliczne szkoły, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, otrzymują na każdego ucznia, uczestniczącego w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych w danym miesiącu, dotację z budżetu

jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego (art. 26 ust. 2 u.f.z.o.).

Niepubliczne licea ogólnokształcące dla dorosłych i szkoły policealne niebędące szkołami specjalnymi otrzymują niezależnie od dotacji, o której mowa w art. 26 ust. 2 u.f.z.o., na każdego ucznia, niebędącego uczniem niepełnosprawnym, który uzyskał odpowiednio świadectwo dojrzałości lub dyplom potwierdzający kwalifikacje zawodowe, dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego, pod warunkiem, że organ prowadzący tę szkołę przedstawi zaświadczenie o uzyskaniu przez ucznia tej szkoły odpowiednio świadectwa dojrzałości lub dyplomu potwierdzającego kwalifikacje zawodowe, w terminie 12 miesięcy od dnia, w którym uczeń ukończył tę szkołę. Zaświadczenie wydaje niezwłocznie okręgowa komisja egzaminacyjna na wniosek organu prowadzącego szkołę (art. 26 ust. 5 u.f.z.o.).

Internaty

Publiczne szkoły, w których zorganizowano internat, otrzymują, niezależnie od dotacji, o której mowa w art. 25 ust. 1 i 2 u.f.z.o., na każdego wychowanka tego internatu dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej podstawowej kwocie dotacji dla szkół, w których zorganizowano internat, nie niższej niż kwota przewidziana na takiego wychowanka internatu w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego (art. 25 ust. 8 u.f.z.o.).

Niepubliczne szkoły, w których zorganizowano internat, otrzymują, niezależnie od dotacji, o której mowa w art. 26 ust. 1 u.f.z.o., na każdego wychowanka tego internatu dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego wychowanka internatu w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego (art. 26 ust. 8 u.f.z.o.).

Placówki wskazane w art. 2 pkt 7 i 8 ustawy – *Prawo oświatowe*

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne placówki, o których mowa w art. 2 pkt 7 i 8 u.p.o., otrzymują na każdego wychowanka dotację z budżetu powiatu w wysokości równej podstawowej kwocie dotacji dla placówek danego rodzaju, o których mowa w art. 2 pkt 7 i 8 u.p.o., nie niższej niż kwota przewidziana na takiego wychowanka w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu (art. 28 ust. 1 u.f.z.o.).

Niepubliczne placówki, o których mowa w art. 2 pkt 7 i 8 u.p.o., otrzymują na każdego wychowanka dotację z budżetu powiatu w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego wychowanka w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu (art. 29 ust. 1 u.f.z.o.).

Wysokość dotacji dla publicznych placówek zapewniających opiekę i wychowanie uczniom w okresie pobierania nauki poza miejscem stałego zamieszkania, będących domami wczasów dziecięcych, o których mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 123 ust. 1 pkt 1 u.p.o., jest ustalana jako iloczyn podstawowej kwoty dotacji dla placówek danego rodzaju, o których mowa w art. 2 pkt 7 i 8 u.p.o., nie niższej niż kwota przewidziana na takiego wychowanka w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu, oraz liczby dni pobytu tego wychowanka w tej placówce pomniejszonej o jeden dzień i podzielonej przez liczbę dni w roku budżetowym (art. 28 ust. 3 u.f.z.o.).

Publiczne młodzieżowe ośrodki wychowawcze, młodzieżowe ośrodki socjoterapii i specjalne ośrodki szkolno-wychowawcze, posiadające w swoich strukturach szkołę, a w przypadku specjalnych ośrodków szkolno-wychowawczych – także przedszkole lub szkołę podstawową, w której zorganizowano oddział przedszkolny, otrzymują, niezależnie od dotacji, o której mowa w art. 28 ust. 1 u.f.z.o., na każdego ucznia tej szkoły, tego przedszkola lub tego oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej dotację z budżetu powiatu, w wysokości, o której mowa w art. 16 ust. 3, art. 18 ust. 3 lub art. 25 ust. 2 u.f.z.o. (art. 28 ust. 4 u.f.z.o.).

Wysokość dotacji dla niepublicznych placówek zapewniających opiekę i wychowanie uczniom w okresie pobierania nauki poza miejscem stałego zamieszkania, będących domami wczasów dziecięcych, o których mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 123 ust. 1 pkt 1 u.p.o., jest ustalana jako iloczyn kwoty przewidzianej na takiego wychowanka w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu oraz liczby dni pobytu tego wychowanka w tej placówce pomniejszonej o jeden dzień i podzielonej przez liczbę dni w roku budżetowym (art. 29 ust. 2 u.f.z.o.).

Niepubliczne młodzieżowe ośrodki wychowawcze, młodzieżowe ośrodki socjoterapii i specjalne ośrodki szkolno-wychowawcze, posiadające w swoich strukturach szkołę, a w przypadku specjalnych ośrodków szkolno-wychowawczych – także przedszkole lub szkołę podstawową, w której zorganizowano oddział przedszkolny, otrzymują, niezależnie od dotacji, o której mowa w ust. 1, na każdego ucznia tej szkoły, tego przedszkola lub tego oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej dotację z budżetu powiatu w wysokości, o której mowa w art. 17 ust. 5, art. 19 ust. 5 lub art. 26 ust. 1 u.f.z.o. (art. 29 ust. 3 u.f.z.o.).

Podmioty prowadzące wczesne wspomaganie rozwoju

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne przedszkola, inne formy wychowania przedszkolnego, szkoły podstawowe, specjalne ośrodki szkolno-wychowawcze, specjalne ośrodki wychowawcze, ośrodki rewalidacyjno-wychowawcze oraz poradnie psychologiczno-pedagogiczne, w tym poradnie specjalistyczne, które zgodnie z art. 127 ust. 5 u.p.o. prowadzą wczesne wspomaganie rozwoju dziecka, otrzymują na każde dziecko objęte wczesnym wspomaganiem rozwoju, niezależnie od dotacji, o których mowa w art. 16–21, art. 25 ust. 1 i 2, art. 26 ust. 1

i art. 28–30 u.f.z.o., dotację z budżetu odpowiednio gminy lub powiatu w wysokości równej kwocie przewidzianej na takie dziecko objęte wczesnym wspomaganiem rozwoju w części oświatowej subwencji ogólnej odpowiednio dla gminy lub powiatu (art. 15 u.f.z.o.).

Podmioty prowadzące zajęcia rewalidacyjno-wychowawcze

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne przedszkola, inne formy wychowania przedszkolnego, szkoły oraz placówki, o których mowa w art. 2 pkt 6 i 7 u.p.o., które prowadzą zajęcia rewalidacyjno-wychowawcze, otrzymują na każdego uczestnika tych zajęć dotację z budżetu odpowiednio gminy lub powiatu w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w części oświatowej subwencji ogólnej odpowiednio dla gminy lub powiatu (art. 30 u.f.z.o.).

Kwalifikacyjne kursy zawodowe

Prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne szkoły ponadpodstawowe prowadzące kwalifikacyjne kursy zawodowe otrzymują na każdego słuchacza kursu, który zdał egzamin potwierdzający kwalifikacje w zawodzie w zakresie danej kwalifikacji, dotację z budżetu powiatu w wysokości stanowiącej sumę kwoty przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu na takiego słuchacza kwalifikacyjnego kursu zawodowego, który uczestniczył w kursie, oraz kwoty przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla powiatu na takiego słuchacza kwalifikacyjnego kursu zawodowego, który zdał ten egzamin, pod warunkiem, że organ prowadzący szkołę:

1. przekaże powiatowi informację o planowanej liczbie słuchaczy kwalifikacyjnego kursu zawodowego nie później niż do dnia 30 września roku bazowego;
2. przekaże dane do systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku bazowego;
3. udokumentuje uzyskanie świadectwa potwierdzającego kwalifikację w zawodzie w zakresie danej kwalifikacji przez słuchacza kwalifikacyjnego kursu zawodowego w terminie 30 dni od dnia ogłoszenia wyników egzaminu potwierdzającego kwalifikacje w zawodzie przez okręgową komisję egzaminacyjną; na wniosek organu prowadzącego szkołę okręgowa komisja egzaminacyjna wydaje niezwłocznie zaświadczenie o uzyskaniu świadectwa potwierdzającego kwalifikację w zawodzie w zakresie danej kwalifikacji przez słuchacza kwalifikacyjnego kursu zawodowego (art. 31 ust. 1 u.f.z.o.).

Wymienione powyżej dotacje mają charakter obligatoryjny, co oznacza, że wskazane w przywołanych przepisach jednostki samorządu terytorialnego mają obowiązek ich udzielenia uprawnionym podmiotom. Ustawa *o finansowaniu zadań oświatowych* przewiduje również grupę dotacji o charakterze fakultatywnym. Stosownie do art. 32 ust. 1 u.f.z.o., prowadzone przez osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego oraz osoby fizyczne publiczne placówki, o których mowa w art. 2 pkt 3–6 i 10 u.p.o., mogą otrzymywać dotacje

z budżetu powiatu w wysokości i na zasadach ustalonych przez radę powiatu. Chodzi tutaj o: placówki oświatowo-wychowawcze, w tym szkolne schroniska młodzieżowe, umożliwiające rozwijanie zainteresowań i uzdolnień oraz korzystanie z różnych form wypoczynku i organizacji czasu wolnego; placówki kształcenia ustawicznego, placówki kształcenia praktycznego oraz ośrodki dokształcania i doskonalenia zawodowego, umożliwiające uzyskanie i uzupełnienie wiedzy, umiejętności i kwalifikacji zawodowych; placówki artystyczne – ogniska artystyczne umożliwiające rozwijanie zainteresowań i uzdolnień artystycznych; poradnie psychologiczno-pedagogiczne, w tym poradnie specjalistyczne udzielające dzieciom, młodzieży, rodzicom i nauczycielom pomocy psychologiczno-pedagogicznej, a także pomocy uczniom w wyborze kierunku kształcenia i zawodu oraz biblioteki pedagogiczne. Natomiast, w myśl art. 32 ust. 2 u.f.z.o., niepubliczne szkoły nieposiadające uprawnień szkoły publicznej oraz niepubliczne placówki, o których mowa w art. 2 pkt 3, 6 i 10 u.p.o., mogą otrzymywać dotacje z budżetu powiatu w wysokości i na zasadach ustalonych przez radę powiatu. Chodzi tutaj o placówki oświatowo-wychowawcze, w tym szkolne schroniska młodzieżowe, umożliwiające rozwijanie zainteresowań i uzdolnień oraz korzystanie z różnych form wypoczynku i organizacji czasu wolnego; poradnie psychologiczno-pedagogiczne, w tym poradnie specjalistyczne udzielające dzieciom, młodzieży, rodzicom i nauczycielom pomocy psychologiczno-pedagogicznej, a także pomocy uczniom w wyborze kierunku kształcenia i zawodu oraz biblioteki pedagogiczne.

Z analizy przywołanych powyżej przepisów wynika istotna zmiana dotycząca sposobu określenia przez ustawodawcę podstawy ustalenia wysokości dotacji określanej dotychczas poprzez użycie zwrotu „nie niższej niż". Dotyczy to w szczególności dotacji określanej przez wskazanie procentowego wskaźnika odnoszącego się do podstawy dotacji, np. „nie niższej niż 75%". W orzecznictwie sądów administracyjnych zwracano uwagę, że: „Sformułowanie »nie niższej« oznacza, że ustawa określa jedynie przesłanki ustalenia wysokości dotacji, wskazując na kwotę minimalną, a nie sztywną. Natomiast jej ostateczne wskazanie leży w gestii organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego i konkretyzacji w uchwale organu stanowiącego"[7]. Konsekwencją przyjętej interpretacji był obowiązek określenia wysokości podstawy dotacji dla poszczególnych niepublicznych jednostek oświatowych w uchwałach podejmowanych na podstawie art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 u.s.o. Na gruncie ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych* zdecydowano się natomiast przyjąć rozwiązanie, zgodnie z którym wysokość dotacji dla poszczególnych jednostek systemu oświaty jednoznacznie określają przepisy tej ustawy.

Ponadto ustawodawca rozstrzygnął kwestię dotyczącą dotowania uczniów realizujących roczne obowiązkowe przygotowanie przedszkolne poza placówką wychowania przedszkolnego. Zgodnie z art. 23 u.f.z.o., uczniom takim dotacja nie przysługuje.

[7] Wyrok WSA w Warszawie z dnia 18 stycznia 2012 r., V SA/Wa 1852/11, orzeczenia.nsa.gov.pl.

Najbliższa gmina i powiat

Ustawodawca zdecydował o wprowadzeniu zmian w przepisach określających sposób ustalenia najbliższej jednostki samorządu terytorialnego dla potrzeb określenia wysokości dotacji.

Najistotniejsza zmiana związana jest z wyeliminowaniem przepisów definiujących najbliższe województwo. Przyjęcie takiego rozwiązania wynika z faktu, że w przypadku dotowania niepublicznych szkół, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, nie ma już konieczności wprowadzania pojęcia najbliższego województwa w przypadku, gdy nie istnieje najbliższa gmina lub powiat prowadzący szkołę danego typu, ponieważ dotacja będzie udzielana w wysokości przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego (powiatu lub gminy).

Ponadto, w celu wyeliminowania trudności związanych z uzyskaniem przez gminy lub powiaty dotujące informacji służących wyliczeniu podstawowej kwoty dotacji, wprowadzono przepis, zobowiązujący gminy oraz powiaty wskazane jako najbliższe do przekazania gminie dotującej lub powiatowi dotującemu danych niezbędnych do wyliczenia podstawowej kwoty dotacji oraz wskaźnika zwiększającego, w terminie 30 dni od dnia wystąpienia przez gminę lub powiat dotujący o przekazanie tych danych (art. 10 ust. 20 u.f.z.o.).

Warunki przyznania dotacji

Przepisy ustawy *o systemie oświaty* uzależniają przekazanie dotacji uprawnionemu podmiotowi wyłącznie od podania planowanej liczby uczniów do dnia 30 września roku poprzedzającego rok budżetowy. W art. 33 u.f.z.o. określono natomiast dodatkowy warunek niezbędny do spełnienia w celu przekazania dotacji przez jednostkę samorządu terytorialnego. Niezależnie od obowiązku podania planowanej liczby uczniów, przyznanie dotacji uzależnione jest ponadto od przekazania danych do systemu informacji oświatowej według stanu na dzień 30 września roku bazowego (art. 33 ust. 1 pkt 2 u.f.z.o.). Przepis ten będzie miał zastosowanie po raz pierwszy do dotacji udzielanych na rok 2019.

Wykorzystanie dotacji oświatowych

Ustawa *o finansowaniu zadań oświatowych* wprowadziła dwie istotne zmiany dotyczące przeznaczenia dofinansowania otrzymanego przez niepubliczne jednostki systemu oświaty z budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Pierwsza z nich polega na określeniu maksymalnej wysokości wynagrodzenia, jaka może być finansowana z dotacji budżetowej. Wysokość możliwych do wykorzystania na ten cel środków została generalnie zróżnicowana w zależności od charakteru jednostki systemu oświaty. Zgodnie z art. 35 ust. 1 pkt 1 lit. a u.f.z.o., wynagrodzenie osoby fizycznej zatrudnionej, w tym na podstawie umowy cywilnoprawnej, w przedszkolu, innej formie wychowania przedszkolnego, szkole lub placówce oraz osoby fizycznej prowadzącej przedszkole, inną

formę wychowania przedszkolnego, szkołę lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora przedszkola, szkoły lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego, może zostać sfinansowane ze środków dotacji budżetowej w wysokości nieprzekraczającej miesięcznie:

– 250% średniego wynagrodzenia nauczyciela dyplomowanego, o którym mowa w art. 30 ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku – *Karta Nauczyciela*[8] (dalej: K.N.) w przypadku publicznych przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego, szkół i placówek oraz niepublicznych przedszkoli, oddziałów przedszkolnych w niepublicznych szkołach podstawowych i niepublicznych innych form wychowania przedszkolnego, ale tylko tych, które zostały wybrane w drodze otwartego konkursu ofert;
– 150% średniego wynagrodzenia nauczyciela dyplomowanego, o którym mowa w art. 30 ust. 3 pkt 4 K.N. w przypadku niepublicznych przedszkoli, oddziałów przedszkolnych w niepublicznych szkołach podstawowych i niepublicznych innych form wychowania przedszkolnego, niewymienionych w tiret pierwszym, oraz niepublicznych szkół i placówek.

Ograniczenie wysokości miesięcznego wynagrodzenia finansowanego środkami dotacji jest niezależne od podstawy zatrudnienia i dotyczy wszystkich osób zatrudnionych w publicznych i niepublicznych jednostkach systemu oświaty, tj. nauczycieli, jak również osób prowadzących te jednostki i jednocześnie pełniących funkcję dyrektora.

Druga zmiana polega na określeniu przeznaczenia środków z dotacji dla szkół, przedszkoli i placówek publicznych i niepublicznych naliczonych na dzieci niepełnosprawne. Dotacja przekazana na uczniów i wychowanków posiadających orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego, uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych oraz na uczniów oddziałów integracyjnych w szkołach może być wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków związanych z realizacją zadań związanych z organizacją kształcenia specjalnego oraz na organizację zajęć rewalidacyjno-wychowawczych (art. 35 ust. 4 u.f.z.o.). Zakres wydatków możliwych do sfinansowania środkami dotacji uzależniono od rodzaju dotowanej jednostki oświatowej. W przypadku przedszkoli, oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych specjalnych, szkół specjalnych i placówek określonych w art. 2 pkt 7 u.p.o. przyjęto rozwiązanie, zgodnie z którym całość wydatków na prowadzenie tych jednostek jest związana ze specjalną organizacją nauki i metod pracy. Dotacja może być zatem przeznaczona na wszystkie wydatki określone w art. 35 ust. 1 u.f.z.o. W przypadku przedszkoli, oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych oraz szkół innych niż specjalne, innych form wychowania przedszkolnego oraz poradni psychologiczno-pedagogicznych, w tym poradni specjalistycznych, z dotacji mogą być finansowane wydatki na realizację zadań wynikających z zaleceń zawartych w orzeczeniach o potrzebie kształcenia specjalnego, orzeczeniach o potrzebie zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, indywidualnych programach zajęć, o których mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 19 sierpnia 1994 roku *o ochronie zdrowia psychicznego*[9] oraz indywidualnych programach edukacyjno-terapeutycznych, o których mowa w art. 127 ust. 3 u.p.o., jak rów-

[8] DzU 2017, poz. 1189 z późn. zm.
[9] DzU 2017, poz. 882.

nież na zapewnienie warunków realizacji tych zadań. W przedszkolach i oddziałach przedszkolnych, w szkołach podstawowych innych niż specjalne oraz innych formach wychowania przedszkolnego, poza zadaniami wymienionymi w poprzednim zdaniu, z dotacji można sfinansować również wydatki na realizację innych zadań w wysokości niezbędnej dla realizacji zadań tych placówek wychowania przedszkolnego w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, w odniesieniu do uczniów posiadających orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych. Natomiast w przypadku szkół innych niż specjalne dofinansowanie z budżetu może być przeznaczone na realizację innych zadań niż wskazane w art. 35 ust. 5 pkt 2 u.f.z.o., wysokość dofinansowania wylicza się na podstawie wzoru określonego w art. 35 ust. 5 pkt 4 u.f.z.o. Przepisy dotyczące wykorzystania dotacji wyliczonej na ucznia niepełnosprawnego stosownie do art. 147 pkt 4 u.f.z.o. będą obowiązywać od 1 stycznia 2019 roku.

Zasada dotowania jednego ucznia

Przepisy ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych* wprowadzają zasadę dotowania tylko jednego ucznia, będącego uczniem więcej niż jednej dotowanej placówki wychowania przedszkolnego (przedszkola, oddziału przedszkolnego w szkole podstawowej i innej formy wychowania przedszkolnego) lub dotowanej szkoły, w której nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki. Jeżeli jednostka samorządu terytorialnego uzyskała informację, że uczeń placówki wychowania przedszkolnego, o której mowa w art. 16–21 u.f.z.o., jest uczniem więcej niż jednej takiej placówki dotowanej przez tę jednostkę, występuje do tych placówek o uzyskanie od rodzica ucznia pisemnego oświadczenia, wskazującego jedną z tych placówek jako placówkę, do której uczeń uczęszcza w danym roku szkolnym, i przekazanie go tej jednostce samorządu terytorialnego, w terminie 30 dni od dnia tego wystąpienia (art. 24 ust. 1 u.f.z.o.). Jeżeli jednostka samorządu terytorialnego uzyskała informację, że uczeń szkoły, o której mowa w art. 25 ust. 3 i 4 oraz art. 26 ust. 2 u.f.z.o., jest uczniem więcej niż jednej takiej szkoły dotowanej przez tę jednostkę, występuje do tych szkół o uzyskanie od rodzica ucznia albo od pełnoletniego ucznia pisemnego oświadczenia, wskazującego jedną z tych szkół jako szkołę, do której uczeń uczęszcza w danym roku szkolnym, i przekazanie go tej jednostce samorządu terytorialnego, w terminie 30 dni od dnia tego wystąpienia (art. 27 ust. 1 u.f.z.o.). Dotację, od miesiąca następującego po miesiącu otrzymania oświadczenia, otrzymuje placówka wychowania przedszkolnego lub szkoła wskazana w tym oświadczeniu. Natomiast jeżeli udzielająca dotacji jednostka samorządu terytorialnego nie otrzymała wymaganego oświadczenia, dotację otrzymuje, do miesiąca poprzedzającego miesiąc udzielenia dotacji jednej placówce wychowania przedszkolnego lub szkole, zgodnie z art. 24 ust. 2 lub 27 ust. 2 u.f.z.o., ta placówka wychowania przedszkolnego lub szkoła, w której uczeń jest wpisany na dany miesiąc do księgi uczniów jako pierwszy.

Wstrzymanie przekazania dotacji

Ustawodawca wprowadził w art. 37 u.f.z.o. rozwiązanie, które daje jednostkom samorządu terytorialnego prawo do wstrzymania przekazania dotacji niepublicznej szkole, w której nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki lub placówce, o której mowa w art. 2 pkt 3, 6, 8 i 10 u.p.o. W przypadku, gdy wskazane powyżej szkoła lub placówka: nie przekazała rozliczenia wykorzystania dotacji za rok bazowy lub nie dokonała w rozliczeniu korekty błędów w terminie wskazanym przez organ dotujący; nie przekazała informacji o liczbie dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, na których jest udzielana dotacja zgodnie z art. 34 ust. 2 u.f.z.o., w terminie określonym w uchwale podjętej na podstawie art. 38 ust. 1 u.f.z.o., lub nie wykonała decyzji administracyjnej lub prawomocnego wyroku sądu wydanych w związku z przekazaną dotacją, organ dotujący wzywa dyrektora szkoły lub placówki lub organ prowadzący tę szkołę lub placówkę do wykonania tych działań w wyznaczonym terminie. W przypadku bezskutecznego upływu wyznaczonego terminu, organ dotujący wstrzymuje, w drodze decyzji administracyjnej, przekazywanie szkole lub niepublicznej placówce dotacji do dnia wykonania wskazanych powyżej działań. Ustawodawca rozstrzygnął jednocześnie o przeznaczeniu środków przysługujących w okresie wstrzymania przekazywania dotacji. Stosownie do art. 37 ust. 3 u.f.z.o., środki przekazane szkole lub niepublicznej placówce, o której mowa w art. 2 pkt 3, 6, 8 i 10 u.p.o., za okres, którego dotyczyło wstrzymanie dotacji, mogą być wykorzystane wyłącznie na refundację wydatków związanych z realizacją zadań szkoły lub placówki, o których mowa w art. 35 ust. 1 u.f.z.o., poniesionych przez szkołę lub placówkę w okresie roku budżetowego, w którym dotacja została wstrzymana. Jeżeli okres wstrzymania dotacji przypada na więcej niż jeden rok budżetowy, przekazane środki mogą być wykorzystane proporcjonalnie do okresów wstrzymania dotacji w poszczególnych latach budżetowych.

Termin przekazania dotacji

Ustawa *o finansowaniu zadań oświatowych* wprowadza zmianę w zakresie terminów, w których jednostka samorządu terytorialnego jest zobowiązana przekazać dotację niepublicznej jednostce systemu oświaty. Stosownie do art. 34 ust. 1 u.f.z.o., dotacje, o których mowa w art. 15–21, art. 25 ust. 1–4 i 8, art. 26 ust. 1, 2 i 8 oraz art. 28–30 u.f.z.o, są przekazywane na rachunek bankowy przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego, szkoły lub placówki, o której mowa w art. 2 pkt 6, 7 i 8 u.p.o., lub zespołu szkół lub placówek, w 12 częściach w terminie do ostatniego dnia każdego miesiąca, z tym, że części za styczeń i za grudzień są przekazywane w terminie odpowiednio do dnia 20 stycznia oraz do dnia 15 grudnia roku budżetowego. Należy zwrócić uwagę, że w ścisłym związku z powołaną normą prawną pozostaje przepis art. 48 ust. 1 u.f.z.o., zgodnie z którym, w przypadku nieprzekazania dotacji, o której mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–31 u.f.z.o., na rachunek bankowy przed-

szkola, innej formy wychowania przedszkolnego, szkoły, placówki lub zespołu szkół w określonych ustawowo terminach z winy organu dotującego, nalicza się odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin przekazania dotacji. Powyższe przepisy nie mają zastosowania w przypadku aktualizacji kwoty dotacji oraz wstrzymania kwoty dotacji (art. 48 ust. 2 u.f.z.o.).

Rzeczywista liczba uczniów

W stanie prawnym wynikającym z ustawy *o systemie oświaty*, jak również z regulacji przyjętej w ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych*, wynika obowiązek przedłożenia jednostce samorządu terytorialnego informacji o planowanej liczbie uczniów. Informacja ta służy zaplanowaniu w budżecie kwoty dotacji w kolejnym roku budżetowym. Zarówno w doktrynie, jak i w judykaturze powszechnie akceptowane jest stanowisko, zgodnie z którym „dotacje przysługują na każdego ucznia, a więc w wysokości odpowiadającej faktycznej, rzeczywistej liczbie uczniów w chwili przekazywania dotacji. Podawana przez szkołę w terminie do 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji planowana liczba uczniów służy (…) jedynie do planowania wysokości dotacji na rok następny. Nie może być natomiast wykorzystywana jako podstawa obliczenia dotacji należnej. W zależności bowiem od faktycznej liczby uczniów i wychowanków kształtuje się wysokość przekazywanej części dotacji”[10]. Powyższe stanowisko znalazło odzwierciedlenie w art. 34 ust. 2 u.f.z.o., zgodnie z którym dotacje, o których mowa w art. 15–21, art. 25 ust. 1–4 i 8, art. 26 ust. 1, 2 i 8 oraz art. 28–30 u.f.z.o., są przekazywane na każde dziecko objęte wczesnym wspomaganiem rozwoju, ucznia, wychowanka lub uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, będącego w danym miesiącu roku budżetowego dzieckiem objętym wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniem, wychowankiem lub uczestnikiem zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w placówce wychowania przedszkolnego, szkole lub placówce, o której mowa w art. 2 pkt 6, 7 i 8 u.p.o. Natomiast w celu doprecyzowania wymogu przekazywania dotacji na faktyczną liczbę uczniów w niepublicznych szkołach, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, wprowadzono przepis stanowiący, iż w przypadku, gdy faktyczna liczba uczniów spełniających warunek uczestniczenia w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych w danym miesiącu jest inna niż liczba uczniów, na których przekazano dotację na ten miesiąc, jednostka samorządu terytorialnego, przekazując dotację na następny miesiąc, dokonuje korekty liczby uczniów, na których przekazywana jest dotacja na następny miesiąc, uwzględniając różnicę między faktyczną liczbą uczniów w danym miesiącu a uwzględnioną w przekazanej dotacji na dany miesiąc liczbą uczniów (art. 34 ust. 3 u.f.z.o.).

[10] Wyrok NSA z dnia 21 stycznia 2015 r., II GSK 2252/13, orzeczenia.nsa.gov.pl.

Aktualizacja wysokości dotacji i ogłoszenie w Biuletynie Informacji Publicznej

Przyjęte w ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych* rozwiązania mają na celu doprecyzowanie przepisów dotyczących aktualizacji kwoty dotacji w trakcie roku budżetowego. W myśl art. 43 ust. 1 u.f.z.o., kwoty dotacji ulegają aktualizacji w wyniku: aktualizacji podstawowej kwoty dotacji dokonanej na podstawie art. 44 ust. 1 u.f.z.o.; zmiany kwoty przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego dokonanej na podstawie art. 45 u.f.z.o.; zmiany wskaźnika zwiększającego dla szkół danego typu (szkoły publiczne,) dokonanej na podstawie art. 14 ust. 8 u.f.z.o., oraz w szczególnie uzasadnionych przypadkach (np., jak wskazano w uzasadnieniu do projektu ustawy, w przypadku błędnego wyliczenia podstawowej kwoty dotacji). Ustawodawca wskazał trzy terminy aktualizacji podstawowej kwoty dotacji: w miesiącu pierwszej aktualizacji, przez który należy rozumieć miesiąc roku budżetowego następujący po miesiącu, w którym upłynęło 30 dni od dnia ogłoszenia ustawy budżetowej na rok budżetowy (art. 43 ust. u.f.z.o.); w październiku roku budżetowego oraz w dowolnym miesiącu roku budżetowego (jeżeli aktualizacja następuje w szczególnie uzasadnionych przypadkach). Zaktualizowana kwota dotacji obowiązuje od:

1. pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu pierwszej aktualizacji;
2. pierwszego dnia listopada roku budżetowego;
3. pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu aktualizacji (w przypadku, gdy aktualizacja następuje w szczególnie uzasadnionych przypadkach).

Natomiast wysokość dotacji w zakresie kwoty przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego ustala się:

1. w okresie do ostatniego dnia miesiąca pierwszej aktualizacji – z uwzględnieniem kwoty przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego w roku bazowym, tj. roku poprzedzającym rok budżetowy;
2. w okresie od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu pierwszej aktualizacji – z uwzględnieniem kwoty przewidzianej w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego w roku budżetowym.

Zdecydowano również o wprowadzeniu mechanizmu zapobiegającego nadmiernemu wzrostowi lub zmniejszeniu dofinansowania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w sytuacji wyrównywania kwoty dotacji. W przypadku wyrównywania kwoty dotacji, o której mowa w art. 15–21, art. 25 ust. 1–4 i 8, art. 26 ust. 1, 2 i 8, art. 28-30 u.f.z.o. zgodnie z ust. 4, średnia arytmetyczna kolejnych przekazywanych części dotacji odpowiednio na dziecko objęte wczesnym wspomaganiem rozwoju, ucznia, wychowanka lub uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, począwszy od pierwszego dnia obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji, może zwiększyć się maksymalnie o 50% albo zmniejszyć się maksymalnie o 25% średniej arytmetycznej części dotacji przekazanych odpowiednio na dziecko objęte wczesnym wspomaganiem rozwoju, ucznia, wychowanka lub uczestnika zajęć rewalidacyjno-wychowawczych od

początku roku budżetowego do dnia poprzedzającego pierwszy dzień obowiązywania zaktualizowanej kwoty dotacji.

Ustawodawca w istotny sposób rozszerzył katalog informacji, które obligatoryjnie podlegają publikacji w Biuletynie Informacji Publicznej. Stosownie do art. 46 ust. 1 u.f.z.o., w biuletynie jednostki samorządu terytorialnego, która udziela dotacji, ogłasza się informację o:

1. podstawowej kwocie dotacji oraz jej aktualizacji;
2. statystycznej liczbie dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych oraz jej aktualizacji;
3. wskaźniku zwiększającym;
4. najbliższej gminie lub najbliższym powiecie, o których mowa w art. 10 ust. 1–18 oraz art. 14 ust. 7 u.f.z.o.

Egzekucja dotacji oświatowych

Ustawa wprowadza w art. 49 ust. 1 generalną zasadę, zgodnie z którą dotacje oświatowe nie podlegają egzekucji. Jedyny wyjątek stanowi sytuacja, gdy egzekucja jest prowadzona w przypadku stwierdzenia, na podstawie ustawy *o finansach publicznych*, obowiązku zwrotu dotacji wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem, pobranej nienależnie lub w nadmiernej wysokości.

Uchwała trybowa

W związku ze zmianą stanu prawnego dotychczasowe uchwały podjęte na podstawie art. 80 ust. 4 i 90 ust. 4 u.s.o., określające tryb udzielania i rozliczania oraz tryb i zakres kontroli pobierania i wykorzystania dotacji obowiązują do 31 grudnia 2017 roku. Jednostki samorządu terytorialnego są więc zobowiązane do podjęcia nowych tzw. uchwał trybowych na podstawie art. 38 ust. 1 u.f.z.o. Stosownie do przywołanego przepisu, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, w drodze uchwały, ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji, o których mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–30 i art. 32 u.f.z.o., oraz tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, w tym zakres danych, które powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji i w rozliczeniu jej wykorzystania, termin przekazania informacji o liczbie dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, o których mowa w art. 34 ust. 2 u.f.z.o., oraz termin i sposób rozliczenia wykorzystania dotacji. Zgodnie z delegacją ustawową, regulacje „uchwały trybowej" obejmują:

1. tryb udzielania dotacji, uwzględniając zakres danych, które powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji;
2. tryb rozliczania dotacji, uwzględniając zakres danych, które powinny być zawarte w rozliczeniu jej wykorzystania;
3. termin przekazania informacji o liczbie dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, o których mowa w art. 34 ust. 2 u.f.z.o.;

4. tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji;
5. termin i sposób rozliczenia wykorzystania dotacji.

Dokonując analizy powołanej normy prawnej, należy zwrócić uwagę na trzy zagadnienia. Przepis art. 38 ust. 1 u.f.z.o. nie zawiera upoważnienia dla organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do określenia podstaw obliczania dotacji. Przyjęcie takiego rozwiązania wynika z faktu, że podstawy obliczenia dotacji dla poszczególnych jednostek oświatowych zostały jednoznacznie określone w ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych*. Należy zatem przyjąć za zasadne stanowisko, zgodnie z którym organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego nie posiada uprawnienia do określania w uchwale, podjętej na podstawie art. 38 ust. 1 u.f.z.o., podstaw ustalania wysokości dotacji oświatowych. Kolejnym zagadnieniem jest zobowiązanie organu stanowiącego do jednoznacznego określenia w podjętej uchwale terminu przekazania informacji o liczbie dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków lub uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych. Przedmiotowy zapis sankcjonuje zatem istniejącą na gruncie ustawy *o systemie oświaty* i niekwestionowaną przez organy nadzoru oraz sądy administracyjne praktykę zobowiązywania w „uchwale trybowej" niepublicznych jednostek systemu oświaty do podawania miesięcznej liczby uczniów, służącej wyliczeniu transzy dotacji na dany miesiąc. Zgodnie z art. 96 ust. 3 u.f.z.o., w styczniu 2018 roku przedmiotową informację należy przekazać nie później niż do 24 stycznia. Ostatnią istotną zmianą, która wynika z brzmienia art. 38 ust. 1 u.f.z.o., jest wyeliminowanie obowiązku ustalania w „uchwale trybowej" zakresu kontroli przeprowadzanej przez jednostki samorządu terytorialnego w niepublicznych jednostkach oświatowych. Zasadność takiego rozwiązania wynika z faktu, że zakres kontroli został wyraźnie sprecyzowany w art. 36 ust. 1 u.f.z.o., w myśl którego organ dotujący może kontrolować wyłącznie prawidłowość pobrania i wykorzystania dotacji.

Podsumowanie

Ustawa *o finansowaniu zadań oświatowych*, w zakresie związanym z dotowaniem niepublicznych jednostek oświatowych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowi w dużej części rozwinięcie i kontynuację reguł obowiązujących na gruncie ustawy *o systemie oświaty*. Przyjęte rozwiązania nie służą jednak wyłącznie usystematyzowaniu zagadnień dotyczących dotacji oświatowych. Pozytywnie należy ocenić przepisy dotyczące dotowania szkół danego typu poprzez rezygnację z odniesienia się do rodzaju szkoły czy jednoznacznego określenia w ustawie podstaw obliczania dofinansowania. Liczne zapisy mają charakter porządkujący, jak również uwzględniają praktykę aprobowaną w orzecznictwie sądów administracyjnych i organów nadzoru. Wydaje się natomiast konieczne rozwiązanie kwestii dotyczących wyrównania kwoty dotacji wyliczonej w wyniku jej aktualizacji, jak również problematyki uczniów uczęszczających do dotowanych jednostek tylko przez część roku.

WALDEMAR WITALEC

Warunki zaciągania przez jednostki samorządu terytorialnego zobowiązań finansowych wykraczających poza rok budżetowy, z uwzględnieniem wieloletniej prognozy finansowej

Pojęcie zobowiązań finansowych zaciąganych przez jednostki samorządu terytorialnego

Jednostki samorządu terytorialnego (dalej: j.s.t.) oraz samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., zaciągają zarówno zobowiązania finansowe związane z wykonywaniem budżetu j.s.t. lub planu finansowego samorządowej jednostki organizacyjnej, jak i zobowiązania finansowe na okres wykraczający poza rok budżetowy. Z zaciąganiem zobowiązań finansowych na okres wykraczający poza rok budżetowy wiąże się w praktyce szereg kontrowersji. Wydaje się, że główna przyczyna rozbieżności ocen na temat warunków prawidłowego zaciągania przez j.s.t. tego rodzaju zobowiązań finansowych wynika z użycia w przepisach prawa pojęcia „zobowiązanie finansowe" w różnym jego rozumieniu, zwłaszcza w przepisach regulujących zagadnienia dotyczące finansów publicznych.

Na gruncie przepisów prawa cywilnego, a także w zasadzie w prawie bilansowym stosuje się to pojęcie w rozumieniu, w jakim używa się go w języku potocznym. Zobowiązanie finansowe jest utożsamiane z długiem o charakterze pieniężnym. W myśl bowiem art. 353 § 1 k.c.[1], zobowiązanie finansowe to obowiązek określonego podmiotu prawa, określanego mianem dłużnika, realizacji świadczenia o charakterze pieniężnym na rzecz innego podmiotu prawa, zwanego wierzycielem, który może domagać się od dłużnika spełnienia tego świadczenia. Z kolei stosownie do art. 3 pkt 20, 24 i 27 ustawy *o rachunkowości*[2], przez zobowiązanie finansowe należy rozumieć obowiązek jednostki wydania głównie aktywów pieniężnych lub instrumentów kapitałowych wyemitowanych przez inne jednostki. Na gruncie tych przepisów prawa dług o charakterze pieniężnym powstaje z chwilą zaistnienia zobowiązania finansowego, niezależnie

[1] Ustawa z 23.04.1964 r. – *Kodeks cywilny* (DzU 2017, poz. 459 z późn. zm.).
[2] Ustawa z 29.09.1994 r. *o rachunkowości* (DzU 2016, poz. 1047).

od tego, jaki jest jego tytuł oraz niezależnie od tego, kiedy upływa termin jego zapłaty. Wyjątek dotyczy zobowiązań finansowych o charakterze warunkowym, wymienionych w art. 3 pkt 28 ustawy *o rachunkowości*, których w chwili ich powstania nie można traktować jako długu jednostki o charakterze pieniężnym, gdyż obowiązek wydania przez nią aktywów pieniężnych jest uzależniony od zaistnienia zdarzeń przyszłych i niepewnych. Natomiast na gruncie przepisów o finansach publicznych używa się pojęcia „zobowiązanie finansowe" co najmniej w dwojakim jego znaczeniu.

Zobowiązanie finansowe w pierwszym znaczeniu to:
1. dług jednostki sektora finansów publicznych (dalej: j.s.f.p.) o charakterze pieniężnym, którego powstanie:
   a) zależy od określonego tytułu prawnego,
   b) zależy od powstania określonych skutków ekonomicznych podobnych do długu zależnego od określonego tytułu prawnego,
   c) wynika z upływu terminu realizacji obowiązku zapłaty przez j.s.f.p. środków pieniężnych, który nie stanowi jej długu;
2. obowiązek zapłaty przez tę jednostkę środków pieniężnych, który nie stanowi jej długu, gdyż jego realizacja zależy od zdarzenia przyszłego i niepewnego.

Do pojęcia „zobowiązanie finansowe" w tym rozumieniu odwołują się przepisy o finansach publicznych zawarte w dziale II „Państwowy dług publiczny" ustawy *o finansach publicznych*[3]. W tym zakresie dla j.s.t. oraz samorządowych jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, podległych lub nadzorowanych przez zarząd j.s.t., istotne znaczenie ma art. 72 tej ustawy, określający tytuły zobowiązań j.s.f.p., tworzące państwowy dług publiczny (tzw. tytuły dłużne), który jest zamieszczony w rozdziale 1 „Przepisy ogólne", a także przepisy rozdziału 4 „Ogólne zasady zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektora finansów publicznych".

Natomiast pojęcia „zobowiązanie finansowe" w drugim znaczeniu określają:
1. przepisy art. 44 ust. 3 pkt 3 i ust. 4 u.f.p. oraz art. 46 u.f.p., które regulują zasady dokonywania przez j.s.f.p. wydatków ze środków publicznych oraz zasadę zaciągania przez te jednostki zobowiązań z tych środków, zamieszczone w dziale I „Zasady finansów publicznych", rozdziale 5 „Zasady gospodarowania środkami publicznymi";
2. przepis art. 261 u.f.p., który określa zaciąganie zobowiązań pieniężnych przez kierownika samorządowej jednostki budżetowej, zawarty w dziale V „Budżet, wieloletnia prognoza finansowa i uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego", rozdziale 4 „Wykonywanie budżetu jednostki samorządu terytorialnego".

W pierwszym znaczeniu zobowiązanie finansowe j.s.t. obejmuje dług tej j.s.f.p. o charakterze pieniężnym z następujących tytułów:
1. wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne;

[3] Ustawa z 27.08.2009 r. *o finansach publicznych* (DzU 2017, poz. 2077), zwana dalej: u.f.p.

2. zaciągniętych kredytów i pożyczek;
3. przyjętych depozytów;
4. wymagalnych zobowiązań:
   a) wynikających z ustaw innych niż u.f.p. oraz prawomocnych orzeczeń sądów lub ostatecznych decyzji administracyjnych,
   b) uznanych za bezsporne przez j.s.t. jako dłużnika.

Oprócz tego w zobowiązaniu finansowym j.s.t. w tym rozumieniu zawiera się obowiązek zapłaty przez tę jednostkę sektora finansów publicznych środków pieniężnych z tytułu udzielonych przez nią poręczeń lub gwarancji, który nie stanowi jej długu, gdyż zależny jest od zaistnienia w przyszłości określonych zdarzeń.

W drugim znaczeniu zobowiązanie finansowe j.s.t. obejmuje jej obowiązek zapłaty środków pieniężnych z różnych tytułów, który nie stanowi jej długu, gdyż realizacja tego obowiązku zależy od upływu terminu zapłaty tych środków, w szczególności obowiązek zapłaty przez j.s.t. środków pieniężnych z tytułu:
1. dostaw, usług oraz robót budowlanych;
2. podatków, ceł, ubezpieczeń i innych świadczeń;
3. wynagrodzeń.

Wydaje się, że pojęciem zobowiązań finansowych w tym rozumieniu posługują się również przepisy regulujące ustrój j.s.t. Chodzi tutaj zwłaszcza o przepisy art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy *o samorządzie gminnym*[4], art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy *o samorządzie powiatowym*[5] oraz art. 70 ust. 2 pkt 1 ustawy *o samorządzie województwa*[6], które regulują wyłączne prawo organu wykonawczego j.s.t. do zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez organ stanowiący. Poza tym są to przepisy art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e, pkt 10 u.s.g. oraz art. 12 pkt 8 lit. e, pkt 9 u.s.p., określające wyłączną właściwość rady gminy oraz rady powiatu do:
1. podejmowania uchwał w sprawach majątkowych gminy/powiatu, przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczących zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustalaną corocznie przez radę gminy/radę powiatu;
2. określanie wysokości sumy, do której wójt/zarząd powiatu może samodzielnie zaciągać zobowiązania.

W przepisach u.f.p., oprócz powyższych znaczeń pojęcia „zobowiązanie finansowe", można – moim zdaniem – wskazać jeszcze jedno jego rozumienie, które wynika z art. 243a u.f.p. W tym przepisie znajduje się odwołanie do ograniczenia zaciągania przez j.s.t. zobowiązań finansowych, o którym mowa w art. 243 tej ustawy, z tytułu:
1. emisji papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne;
2. zaciągania kredytów i pożyczek;

[4] Ustawa z 8.03.1990 r. *o samorządzie gminnym* (DzU 2017, poz. 1875), zwana dalej: u.s.g.
[5] Ustawa z 5.06.1998 r. *o samorządzie powiatowym* (DzU 2017, poz. 1868), zwana dalej: u.s.p.
[6] Ustawa z 5.06.1998 r. *o samorządzie województwa* (DzU 2017, poz. 2096), zwana dalej: u.s.w.

3. udzielania poręczeń oraz gwarancji;

   poprzez użycie sformułowania o ustalaniu tego ograniczenia jako dotyczącego zadłużenia j.s.t.

Taki sposób ujęcia powyższego odesłania może sugerować, że w art. 243a u.f.p. do zobowiązań finansowych stanowiących dług j.s.t., oprócz zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne oraz zaciągania kredytów i pożyczek, zaliczono także niewymagalne zobowiązania z tytułu udzielonych poręczeń oraz gwarancji. Ponadto należy zaznaczyć, że przy określaniu tego ograniczenia nie wzięto pod uwagę zobowiązań finansowych j.s.t. z tytułu przyjętych depozytów, które na gruncie art. 72 tej ustawy zalicza się do tytułów dłużnych i które wykazują podobieństwo do zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne oraz zaciągania kredytów i pożyczek (służą pozyskaniu środków o charakterze zwrotnym).

Do użytego w przepisach u.f.p. pojęcia długu j.s.t. nie odwołuje się wprost ekonomia. Na gruncie tej nauki zaciągnięcie długu pieniężnego ma miejsce wówczas, gdy podmiot zobowiązany do zapłaty świadczenia pieniężnego nie wykona tego zobowiązania w ustalonym terminie (opóźni się w wykonaniu zobowiązania). Natomiast wykonalne świadczenie w formie pieniężnej, którego termin realizacji jeszcze nie minął, jest zobowiązaniem finansowym, lecz nie jest długiem[7]. Zatem z punktu widzenia ekonomii jedynie część zobowiązań finansowych j.s.t. oraz samorządowych jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej, podległych lub nadzorowanych przez zarząd j.s.t., spełnia kryterium długu, czyli wymagalnego zobowiązania.

Z punktu widzenia rozumienia pojęcia zobowiązania finansowego, przyjętego na gruncie języka potocznego[8] oraz przepisów prawa, istotne znaczenie ma to, że zaciągający tego rodzaju zobowiązanie musi mieć właściwy zasób wiedzy na temat możliwości dysponowania odpowiednimi środkami pieniężnymi, które są konieczne do wywiązania się przez niego z przyjętego zobowiązania.

Ewidencja zobowiązań finansowych zaciąganych przez j.s.t. oraz samorządowe osoby prawne stanowiące j.s.f.p.

Możliwość uzyskania przez j.s.t., samorządowe jednostki organizacyjne nie posiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., oraz samorządowe osoby prawne stanowiące j.s.f.p. odpowiedniego zasobu informacji o środkach pieniężnych koniecznych do wywiązania się przez te jednostki z zaciągniętych zobowiązań, w tym zwłaszcza wykraczających poza dany rok budżetowy, daje określony system rejestracji tych zobowiązań. Podstawę dla ustalenia tego systemu stanowi przyjęty w obowiązującym prawie sposób klasyfikacji tytułów dłużnych j.s.f.p., zaliczanych do państwowego długu publicznego.

[7] https://www.nbportal.pl/slownik/pozycje-slownika/dlug-ekonomia.

[8] Zob. definicję słowa „dług" zawartą w *Słowniku języka polskiego* pod red. M. Szymczaka, Wydawnictwo Naukowe PWN, Wyd. IX, Warszawa 1994, t. 1, s. 399.

W myśl art. 72 ust. 1 u.f.p., zobowiązania j.s.f.p. z tytułu:
1. wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne;
2. zaciągniętych kredytów i pożyczek;
3. przyjętych depozytów;
4. wymagalnych zobowiązań:
   a) wynikających z odrębnych ustaw oraz prawomocnych orzeczeń sądów lub ostatecznych decyzji administracyjnych,
   b) uznanych za bezsporne przez właściwą jednostkę sektora finansów publicznych będącą dłużnikiem;

rejestruje się jako zobowiązania sektora finansów publicznych stanowiące państwowy dług publiczny.

W rozporządzeniu Ministra Finansów[9], wydanym w oparciu o art. 72 ust. 2 tej ustawy, określającym szczegółowy sposób klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, do tych tytułów zaliczono według przedmiotu i okresów zapadalności:
1. papiery wartościowe, inne niż akcje, dopuszczone do obrotu zorganizowanego:
   a) krótkoterminowe – o pierwotnym terminie wykupu nie dłuższym niż rok,
   b) długoterminowe papiery wartościowe – o pierwotnym terminie wykupu dłuższym niż rok;
2. kredyty i pożyczki, w tym także:
   a) umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym, które mają wpływ na poziom długu publicznego,
   b) papiery wartościowe, których zbywalność jest ograniczona,
   c) umowy sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach,
   d) umowy leasingu zawarte z producentem lub finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy (umowy leasingu finansowego),
   e) umowy nienazwane o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związane z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu:
      – krótkoterminowe – o pierwotnym terminie zapłaty nie dłuższym niż rok lub podlegające spłacie na żądanie (z wyłączeniem tzw. kredytu handlowego),
      – długoterminowe – o pierwotnym terminie zapłaty dłuższym niż rok;
3. zobowiązania wynikające z przyjętych przez j.s.f.p. depozytów, będących środkiem finansowania potrzeb danej jednostki, w szczególności spłaty wcześniej zaciągniętych zobowiązań lub niedoboru środków danej jednostki:
   a) depozyty zbywalne (na żądanie) – natychmiast wymienialne na gotówkę lub płatne na żądanie wierzyciela,
   b) inne depozyty, które nie mogą być natychmiast wymienione na gotówkę lub nie mogą być w dowolnym momencie wykorzystywane do dokony-

[9] Rozporządzenie Ministra Finansów z 28.12.2011 r. *w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego* (DzU Nr 298, poz. 1767).

wania płatności przez wierzyciela, w szczególności w formie depozytów terminowych;
4. bezsporne zobowiązania wymagalne, których termin płatności dla dłużnika minął, a które nie zostały ani przedawnione, ani umorzone.

W praktyce najwięcej problemów nastręcza zaliczenie do kategorii długu z tytułu kredytów i pożyczek w szerokim jego znaczeniu, czyli wynikającym z w/w rozporządzenia, zobowiązań:
1. z umów o partnerstwie publiczno-prywatnym, które mają wpływ na poziom długu publicznego;
2. z umów nienazwanych o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związanych z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu.

W przypadku umów o partnerstwie publiczno-prywatnym trudność w zaliczeniu zobowiązań z tych umów do długu publicznego polega przede wszystkim na tym, że w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego nie określono przypadków, w których zobowiązania z tytułu umów o partnerstwie publiczno-prywatnym będą mieć wpływ na poziom długu publicznego, a także nie wskazano innych przepisów regulujących to zagadnienie. Wprawdzie z instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych o stanie zobowiązań wynikających z umów partnerstwa publiczno-prywatnego, stanowiącej załącznik nr 41 do rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie sprawozdawczości budżetowej*[10] wynika, że klasyfikację wpływu zobowiązań wynikających z umów partnerstwa publiczno-prywatnego na poziom państwowego długu publicznego powinno się przeprowadzać w sposób wynikający z art. 18a ustawy *o partnerstwie publiczno-prywatnym*[11]. Jednakże ocena, czy zobowiązania wynikające z umów o partnerstwie publiczno-prywatnym nie wpływają na poziom państwowego długu publicznego oraz deficyt sektora finansów publicznych, gdyż partner prywatny ponosi większość ryzyka budowy oraz większość ryzyka dostępności lub ryzyka popytu, w praktyce nie musi być jednoznaczna[12]. Przy dokonywaniu tej oceny należy bowiem uwzględnić również wpływ na wymienione ryzyka czynników takich, jak gwarancje i finansowanie przez partnera publicznego oraz alokacja aktywów po zakończeniu trwania umowy.

Jeśli zaś chodzi o umowy nienazwane o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związane z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu, to trudność zaliczenia zobowiązań z tych umów do długu publicznego polega głównie na konieczności przeprowadzenia przy zastosowaniu reguł wykładni właściwych dla oświadczeń woli, które wynikają z art. 65 k.c., całościowej, częstokroć w prakty-

[10] Rozporządzenie Ministra Finansów z 16.01.2014 r. *w sprawie sprawozdawczości budżetowej* (DzU 2016, poz. 1015 z późn. zm.).
[11] Ustawa z 19.12.2008 r. *o partnerstwie publiczno-prywatnym* (DzU 2017, poz. 1834).
[12] Por. R. Arendarski, *Analiza wpływu transakcji ppp na poziom zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego (j.s.t.) oraz dopuszczalne relacje w tym zakresie*, „Ekonomia Economics", nr 4(21)2012, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2012, s. 281–284.

ce również dogłębnej oraz złożonej analizy prawnej wszystkich postanowień danej umowy pod kątem ustalenia, czy zawarta umowa jest umową nienazwaną i czy w istocie wywołuje skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu[13].

W oparciu o przyjęty sposób klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego j.s.f.p., w tym j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne podległe j.s.t., mają obowiązek sporządzania sprawozdań dotyczących tych zobowiązań, a także zobowiązań z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji według wzoru określonego w rozporządzeniu Ministra Finansów *w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*[14]. W myśl bowiem § 3 ust. 1 pkt 1 tego rozporządzenia, w części A kwartalnego sprawozdania Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, należy wykazać zobowiązania według tytułów dłużnych, które są tożsame z tytułami dłużnymi wskazanymi w rozporządzeniu Ministra Finansów, wydanym w oparciu o art. 72 ust. 2 u.f.p.

Natomiast w części B tego sprawozdania należy wykazać zobowiązania ciążące na j.s.f.p. z tytułu udzielonych poręczeń lub gwarancji, zarówno niewymagalne (potencjalne), jak również zobowiązania wymagalne, które jednostka udzielająca poręczenia (gwarancji) musi spłacić za dłużnika (tj. beneficjenta umowy poręczenia lub gwarancji) w przypadku uruchomienia poręczenia (gwarancji), czyli realizacji umowy poręczenia (gwarancji).

W kwartalnym sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji ewidencjonuje się więc zobowiązania j.s.t. oraz samorządowych jednostek organizacyjnych podległych j.s.t., które zaliczane są zarówno do tytułów dłużnych stanowiących państwowy dług publiczny (zobowiązania wymienione w art. 72 ust. 1 u.f.p. oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów *w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego*), jak i zobowiązania, które nie stanowią długu (niewymagalne zobowiązania z tytułu udzielonych poręczeń lub gwarancji).

Wykazywane w tym sprawozdaniu zobowiązania j.s.t. oraz samorządowych jednostek organizacyjnych podległych j.s.t. powodują konieczność dokonania wydatków budżetowych:

1. w roku bieżącym:
   a) bezsporne zobowiązania wymagalne j.s.t. oraz samorządowych jednostek budżetowych podległych j.s.t., w tym zobowiązania wymagalne z tytułu udzielonych poręczeń lub gwarancji, które j.s.t. udzielająca poręczenia (gwarancji) musi spłacić za dłużnika w roku bieżącym,
   b) zobowiązania j.s.t. oraz samorządowych jednostek budżetowych podległych j.s.t.:
      – z umów o partnerstwie publiczno-prywatnym, które mają wpływ na poziom długu publicznego,
      – z umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach,
      – z umów leasingu finansowego,
      – z umów nienazwanych o terminie zapłaty dłuższym niż rok,

[13] Por. wyrok NSA z dnia 17 czerwca 2014 r., II GSK 610/13, www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[14] Rozporządzenie Ministra Finansów z 4.03.2010 r. *w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych* (DzU 2014, poz. 1773).

– z umów związanych z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu,

w zakresie, w jakim przypada ich zapadalność w roku bieżącym;

2. w latach następnych:
   a) zobowiązania j.s.t. oraz samorządowych jednostek budżetowych podległych j.s.t.:
      – z umów o partnerstwie publiczno-prywatnym, które mają wpływ na poziom długu publicznego,
      – z umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach,
      – z umów leasingu finansowego,
      – z umów nienazwanych o terminie zapłaty dłuższym niż rok,
      – z umów związanych z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu,

   w zakresie, w jakim przypada ich zapadalność w latach następujących po roku budżetowym,

   b) zobowiązania wymagalne z tytułu udzielonych poręczeń lub gwarancji, które j.s.t. udzielająca poręczenia (gwarancji) musi spłacić za dłużnika w latach następnych.

Są to także zobowiązania j.s.t. powodujące konieczność dokonania rozchodów budżetowych:

1. w roku bieżącym:
   a) z wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne,
   b) z zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz
   c) z przyjętych depozytów,

   w zakresie, w jakim w roku bieżącym przypada termin spłat rat kredytów i pożyczek, wykupów emitowanych papierów wartościowych oraz zwrotu depozytów;

2. w latach następnych:
   a) z wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne,
   b) z zaciągniętych kredytów i pożyczek,
   c) z przyjętych depozytów,

   w zakresie, w jakim w latach następujących po roku budżetowym przypada termin spłat rat kredytów i pożyczek, wykupów emitowanych papierów wartościowych oraz zwrotu przyjętych depozytów.

Z wykazywanymi w sprawozdaniu Rb-Z zobowiązaniami z wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne oraz zaciągniętych kredytów i pożyczek wiąże się konieczność dokonania wydatków budżetowych z tytułu kosztów obsługi tych zobowiązań bądź to w roku bieżącym (z tytułu należnych w danym rok odsetek od kredytów i pożyczek oraz należnych odsetek i dyskonta od emitowanych papierów wartościowych), bądź to

w latach następnych (z tytułu należnych w latach następujących po roku budżetowym odsetek od kredytów i pożyczek oraz należnych odsetek i dyskonta od emitowanych papierów wartościowych). Z kolei wykazywane w sprawozdaniu Rb-Z bezsporne zobowiązania wymagalne samorządowych zakładów budżetowych podległych j.s.t. powodują konieczność ponoszenia w roku bieżącym kosztów przez te jednostki organizacyjne j.s.t.

Poza tym, j.s.t. oraz samorządowe jednostki budżetowe podległe j.s.t., w sprawozdaniu miesięcznym/rocznym RB-28S z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego, sporządzanym według wzoru określonego w rozporządzeniu Ministra Finansów *w sprawie sprawozdawczości budżetowej*, za miesiące kończące kwartał, tj. za marzec, czerwiec, wrzesień i rok, mają obowiązek wykazywać:

1. w kolumnie „Zaangażowanie" kwoty wynikające z umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie powoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym;
2. w kolumnie „Zobowiązania ogółem" wszystkie bezsporne zobowiązania niespłacone według stanu na koniec okresu sprawozdawczego;
3. w kolumnie „Zobowiązania wymagalne" zobowiązania, których termin zapłaty minął przed upływem okresu sprawozdawczego, a nie są ani przedawnione, ani umorzone, z wyróżnieniem zobowiązań powstałych w latach ubiegłych i zobowiązań powstałych w roku bieżącym.

Wykazywane w tym sprawozdaniu zobowiązania j.s.t. oraz samorządowych jednostek budżetowych podległych j.s.t. powodują konieczność dokonania wydatków budżetowych zarówno w roku budżetowym, jak i w latach następnych.

Obowiązek dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym dotyczy zobowiązań:

1. bezspornych oraz wymagalnych, zaciągniętych w latach poprzednich, których termin zapłaty nie minął przed upływem danego okresu sprawozdawczego, jednak wymagalne są w bieżącym roku budżetowym;
2. niewymagalnych na koniec danego okresu sprawozdawczego – zobowiązania wynikające z umów, decyzji i innych postanowień podjętych w okresie sprawozdawczym, jednak z terminem płatności przypadającym w bieżącym roku budżetowym.

Natomiast konieczność dokonania wydatków budżetowych w latach następnych odnosi się do zobowiązań:

1. zaciągniętych w latach poprzednich, których termin zapłaty nie minął przed upływem danego okresu sprawozdawczego, wymagalnych w latach następujących po roku budżetowym;
2. wynikających z umów, decyzji i innych postanowień, podjętych w okresie sprawozdawczym, niewymagalnych na koniec danego okresu sprawozdawczego, z terminem płatności przypadającym w latach następujących po roku budżetowym.

Zasady zaciągania zobowiązań finansowych przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t.

Zaciągnięcie zobowiązania finansowego przez j.s.t. lub samorządową jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, podległą lub nadzorowaną przez zarząd j.s.t., zachodzi przez każdą czynność prawną podjętą w imieniu tych j.s.f.p., która w przyszłości może powodować świadczenie pieniężne z budżetu j.s.t. lub planu finansowego jednostki danego roku lub lat następnych, zawarcie umowy o zamówienie publiczne, umowy o pracę, wydanie decyzji przyznającej środki z budżetu. W praktyce główną czynnością prawną zaciągnięcia zobowiązania finansowego przez j.s.t. lub samorządową jednostkę organizacyjną jest umowa. Na podstawie tej czynności zobowiązanie finansowe powstaje z chwilą złożenia zgodnych oświadczeń woli przez jej strony, czyli w momencie obustronnego podpisania umowy. W myśl ustaw ustrojowych (art. 2 ust. 2, art. 9 w zw. z art. 47 ust. 1 u.s.g., art. 2 ust. 2, art. 6 ust. 1 w zw. z art. 48 ust. 2 u.s.p. oraz art. 6 ust. 2, art. 8 ust. 1 w zw. z art. 56 u.s.w.), samodzielnym podmiotem prawa, dysponującym zdolnością prawną oraz zdolnością do czynności prawnych jest j.s.t., natomiast samorządowa jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości, utworzona przez j.s.t. (gminę, powiat albo samorząd województwa) w celu wykonywania jej zadań, dysponuje zdolnością do czynności prawnych w zakresie pełnomocnictwa udzielonego przez organ wykonawczy j.s.t. kierownikowi tej jednostki, a czynności prawne, z których wynika zobowiązanie pieniężne, pociągają za sobą skutki bezpośrednio dla j.s.t.[15]. W oparciu o przepis art. 46 ust. 1 u.s.g. można wysnuć wniosek, że oświadczenie woli w imieniu gminy, skutkujące zaciągnięciem zobowiązania finansowego przez tę j.s.t., składa jednoosobowo wójt albo działający na podstawie jego upoważnienia zastępca wójta samodzielnie albo wraz z inną upoważnioną przez wójta osobą. Z kolei na podstawie art. 48 ust. 1 u.s.p. oświadczenie woli w imieniu powiatu, związane z zaciągnięciem zobowiązania finansowego przez tę j.s.t., składają dwaj członkowie zarządu lub jeden członek zarządu i osoba upoważniona przez zarząd, przy czym zarząd powiatu może upoważnić pracowników starostwa, kierowników powiatowych służb, inspekcji i straży oraz jednostek organizacyjnych powiatu do składania (jednoosobowo) oświadczeń woli związanych z prowadzeniem bieżącej działalności powiatu, a na bazie art. 57 ust. 1, 2 i 5 u.s.w. oświadczenia woli w imieniu województwa, powodujące zaciągnięcie zobowiązania finansowego przez tę j.s.t., składa marszałek województwa wraz z członkiem zarządu województwa, chyba że statut województwa stanowi inaczej, przy czym sejmik województwa może udzielić marszałkowi upoważnienia do składania jednoosobowo oświadczeń woli, innych niż przewidywane w statucie województwa, a dodatkowo zarząd województwa może upoważnić pracowników urzędu marszałkowskiego do składania oświadczeń woli związanych z prowadzeniem bieżącej działalności województwa. Szczególne zasady reprezentacji j.s.t. przy składaniu oświadczeń woli w imieniu j.s.t. w zakresie zaciągania zobowiązań finansowych z tytułu zaciągania kredytów

[15] Por. A. Szewc, *O pojęciu „jednostka organizacyjna" w polskim prawie samorządu terytorialnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny", Poznań 2005, z. 3, s. 106 i n.

i pożyczek oraz udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji, a także emisji papierów wartościowych przewidują przepisy u.f.p. Zgodnie bowiem z art. 262 ust. 1 i 2 tej ustawy, czynności prawnych w tym zakresie dokonują dwaj członkowie zarządu wskazani w uchwale przez zarząd, a w przypadku samorządu gminnego dokonuje ich wójt, burmistrz, prezydent miasta.

W związku ze składaniem w imieniu j.s.t. oświadczeń woli związanych z zaciągnięciem zobowiązań pieniężnych, przepisy ustaw ustrojowych (art. 46 ust. 3 u.s.g., art. 48 ust. 3 u.s.p. oraz art. 57 ust. 3 u.s.w.) przewidują obowiązek udzielenia przez skarbnika j.s.t. (głównego księgowego budżetu j.s.t.) lub osobę przez niego upoważnioną kontrasygnaty (złożenia podpisu) jako warunku skuteczności czynności prawnej, z której wynika to zobowiązanie dla j.s.t. Przyjmuje się, że poprzez udzielenie kontrasygnaty skarbnik j.s.t. nie zgłasza zastrzeżeń do przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości samej umowy i jej zgodności z prawem, a także uznaje, iż zobowiązanie finansowe wynikające z umowy mieści się w treści uchwały budżetowej lub planie finansowym. Niezłożenie zaś tego podpisu na umowie przez skarbnika j.s.t. lub przez osobę przez niego upoważnioną powoduje wadę tej czynności prawnej w postaci jej bezskuteczności zawieszonej, przy czym jeśli druga strona umowy wyznaczy j.s.t. lub kierownikowi samorządowej jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, działającemu w imieniu i na rzecz j.s.t. na podstawie pełnomocnictwa udzielonego przez organ wykonawczy j.s.t., odpowiedni termin do złożenia kontrasygnaty, to po bezskutecznym upływie tego terminu staje się wolna, umowa zaś staje się nieważna[16]. W myśl zaś art. 262 ust. 1 u.f.p., w razie dokonywania czynności prawnych polegających na zaciąganiu zobowiązań finansowych przez j.s.t. z tytułu: zaciąganych kredytów i pożyczek oraz udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji, a także emisji papierów wartościowych, kontrasygnata skarbnika jest wymagana dla ważności tych czynności.

Jednostki samorządu terytorialnego mogą zaciągać zobowiązania finansowe związane z wykonywaniem budżetu j.s.t. w ramach limitu wydatków określonego w jej budżecie, a samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., mogą zaciągać zobowiązania finansowe związane z wykonywaniem planu finansowego do wysokości wydatków lub kosztów wynikającej z planu tej jednostki. Powyższy, ogólnie określony zakres upoważnienia do zaciągania tych zobowiązań finansowych zarówno przez j.s.t., jak i samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., podlega jednak pomniejszeniu o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające ze zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich. Poza tym zarząd j.s.t. może ustalić dla podległych lub nadzorowanych jednostek dodatkowe ograniczenia zaciągania zobowiązań (art. 46 u.f.p.). Dodatkową podstawę prawną upoważnienia do zaciągania zobowiązań finansowych związanych z wykonywaniem planu finansowego samorządowej jednostki budżetowej, określoną dla kierownika tej jednostki, zawiera art. 261 u.f.p.

[16] Por. R. Szostak, *Gospodarka finansowa i zamówienia publiczne a kontrola w jednostkach sektora finansów publicznych*, „Kontrola Państwowa", Warszawa 2010, nr 5, s. 12.

Przepis ten stanowi, że kierownik samorządowej jednostki budżetowej może, w celu realizacji zadań, zaciągać zobowiązania pieniężne do wysokości kwot wydatków określonych w zatwierdzonym planie finansowym jednostki. Z kolei z ustaw ustrojowych (art. 60 ust. 2 pkt 1 i 2 u.s.g., art. 60 ust. 2 pkt 1 i 2 u.s.p. oraz art. 70 ust. 2 pkt 1 i 2 u.s.w.) wynika, że organowi wykonawczemu j.s.t. przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań, które mają pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, oraz emitowania papierów wartościowych w ramach upoważnień udzielonych przez organ stanowiący. W ramach tych upoważnień organ wykonawczy j.s.t. może zaciągać w roku budżetowym zobowiązania finansowe przede wszystkim z tytułu dostaw, usług oraz robót budowlanych, a także emitowania papierów wartościowych, a kierownicy samorządowych jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych – zwłaszcza z tytułu dostaw, usług oraz robót budowlanych. W myśl zaś art. 44 ust. 4 u.f.p., umowy jako czynności prawne zaciągnięcia zobowiązań finansowych przez j.s.t. lub samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., w których przedmiotem zapłaty są usługi, dostawy lub roboty budowlane, powinny być zawierane na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.

Szczególny rodzaj zobowiązań finansowych, które mogą zaciągać j.s.t. na okres niewykraczający poza dany rok budżetowy, stanowią zobowiązania z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek krótkoterminowych oraz udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji, a także emisji krótkoterminowych papierów wartościowych. Podstawą upoważnienia dla tych zobowiązań są z reguły postanowienia organu stanowiącego j.s.t. zawarte w uchwałach budżetowych, określone w oparciu o przepisy art. 94 ust. 1 oraz art. 212 ust. 1 pkt 6 i ust. 2 pkt 1 u.f.p. Ewentualna zgoda organu stanowiącego j.s.t. na zaciąganie przez organ wykonawczy zobowiązań z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek krótkoterminowych oraz emisji krótkoterminowych papierów wartościowych powinna uwzględniać zwłaszcza konieczność określenia w uchwale budżetowej limitu (łącznej kwoty) zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek oraz emitowanych papierów wartościowych, a także upoważnienia dla organu wykonawczego do zaciągania zobowiązań z tego tytułu. W przypadku wyrażenia zgody na zaciąganie przez organ wykonawczy zobowiązań z tytułu udzielania krótkoterminowych poręczeń i gwarancji, organ stanowiący j.s.t. powinien uwzględnić konieczność określenia w uchwale budżetowej kwoty tych zobowiązań oraz terminu, na jaki mogą być zaciągane. W sytuacji zaś wyrażenia zgody na zaciąganie przez organ wykonawczy zobowiązań z tytułu udzielania krótkoterminowych pożyczek, organ stanowiący j.s.t. powinien uwzględnić konieczność określenia w uchwale w sprawie majątkowej j.s.t., przekraczającej zakres zwykłego zarządu, która dotyczy ustalania maksymalnej wysokości pożyczek udzielanych przez organ wykonawczy w roku budżetowym, podjętej w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i u.s.g., art. 12 pkt 8 lit. d u.s.p. oraz art. 18 pkt 19 lit. d u.s.w.), limit (łączną kwotę) zobowiązań z tytułu udzielania krótkoterminowych pożyczek w roku budżetowym. Spośród zobowiązań z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek krótkoterminowych oraz udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji, a także emisji krótkoterminowych papierów wartościowych, z wykonywaniem uchwały budżetowej w szerokim tego słowa

znaczeniu związane są przede wszystkim zobowiązania z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek krótkoterminowych oraz emisji krótkoterminowych papierów wartościowych. Zaciąganie tego rodzaju zobowiązań, poprzez cel, na jaki mogą być zaciągnięte, czyli na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu j.s.t., służy zapewnieniu terminowej realizacji zadań j.s.t. określonych w uchwale budżetowej.

Odmiennie kształtuje się możliwość zaciągania przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., zobowiązań finansowych na okres wykraczający poza dany rok budżetowy (zobowiązań wieloletnich). Zobowiązania te mogą być zaciągane za zgodą udzieloną przez organ stanowiący j.s.t. Sposób udzielania tej zgody zależy zaś przede wszystkim od przedmiotu, z którym związane jest zaciągane wieloletnie zobowiązanie finansowe.

W przypadku zaciągania przez j.s.t. lub samorządowe jednostki budżetowe zobowiązań finansowych na okres wykraczający poza dany rok budżetowy w związku z realizacją przedsięwzięć, o których mowa w art. 226 ust. 4 u.f.p., podstawą upoważnienia dla tych zobowiązań są postanowienia organu stanowiącego j.s.t. zawarte w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej (dalej: WPF), określone w oparciu o przepisy art. 228 ust. 1 pkt 1 i ust. 2 tej ustawy. W myśl tych przepisów, uchwała organu stanowiącego j.s.t. w sprawie WPF może zawierać upoważnienie dla zarządu do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć, a dodatkowo może zawierać upoważnienie dla zarządu do przekazania uprawnień kierownikom jednostek organizacyjnych j.s.t. do zaciągania tych zobowiązań. W tym przypadku zaciągane wieloletnie zobowiązanie finansowe jest związane z wieloletnim programem, projektem lub zadaniem, którego realizacja może przynieść założone efekty użytkowe w ustalonym, kilkuletnim okresie, przy zaangażowaniu odpowiednich środków, w tym również środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej w przypadku realizacji programu finansowanego z udziałem tych środków. W zakres tych zamierzeń wchodzą także umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym. Wieloletnie programy, projekty lub zadania o okresie realizacji wynoszącym co najmniej dwa lata, mogą być finansowane zarówno z wydatków majątkowych, jak i bieżących. Przedmiotem wieloletnich zobowiązań finansowych j.s.t. lub samorządowych jednostek budżetowych, związanych z realizacją zamieszczonych w uchwale w sprawie WPF przedsięwzięć, jest zazwyczaj zapłata za usługi, dostawy lub roboty budowlane, które wynikają z umów zawieranych na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych.

W sytuacji, gdy j.s.t. lub samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., zaciągają zobowiązania finansowe na okres wykraczający poza dany rok budżetowy z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy, podstawą upoważnienia dla tych zobowiązań są również postanowienia organu stanowiącego j.s.t. zawarte w uchwale w sprawie WPF, określone w oparciu o przepisy art. 228 ust. 1 pkt 2 i ust. 2 tej ustawy. Stosownie do tych przepisów, uchwała organu stanowiącego j.s.t. w sprawie WPF może zawierać upoważnienie dla zarządu do zaciągania

zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy, a dodatkowo może zawierać upoważnienie dla zarządu do przekazania uprawnień kierownikom jednostek organizacyjnych j.s.t. do zaciągania tych zobowiązań. Przedmiotem wieloletnich zobowiązań finansowych j.s.t. lub samorządowych jednostek budżetowych, związanych z realizacją umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki, może być zapłata za różnego rodzaju usługi i dostawy niezbędne dla zachowania ciągłości działania jednostki z punktu widzenia zdolności do wykonywania jej zadań. W zakresie tych umów mieścić się będą umowy zawierane na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych[17], zarówno na czas określony nie dłuższy niż 4 lata (art. 142 u.p.z.p.), jak i na czas nieoznaczony (art. 143 tej ustawy)[18], z tytułu:

1. dostawy:
   a) wody za pomocą sieci wodno-kanalizacyjnej lub odprowadzanie ścieków do takiej sieci,
   b) gazu z sieci gazowej,
   c) ciepła z sieci ciepłowniczej,
   d) licencji na oprogramowanie komputerowe;
2. usług przesyłowych lub dystrybucyjnych energii elektrycznej lub gazu ziemnego.

Ewentualne upoważnienie dla zarządu j.s.t. do zaciągania zobowiązań z tytułu tego rodzaju umów zawieranych na czas określony powinno określać maksymalny czas ich obowiązywania oraz maksymalną kwotę umowną zobowiązania. Także upoważnienie dla zarządu do dokonania cesji uprzednio przyznanego upoważnienia do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy, na rzecz kierowników jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, podległych lub nadzorowanych przez zarząd j.s.t., powinno także określać maksymalny czas obowiązywania tych umów oraz maksymalną kwotę umowną zobowiązania.

[17] Ustawa z 29.01.2004 r. – *Prawo zamówień publicznych* (DzU 2017, poz. 1579 z późn. zm.), zwana dalej: u.p.z.p.

[18] Z art. 142 ust. 4 u.p.z.p. wynika, że **w przypadku umów kredytu i pożyczki** nie stosuje się obowiązku zawiadamiania Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych **o zamiarze zawarcia umowy na okres dłuższy niż 4 lata**, o którym mowa w ust. 3. Z kolei z literalnego brzmienia art. 4 pkt 3 lit. ja u.p.z.p. wynika, że **tej ustawy nie stosuje się do zamówień, których przedmiotem są pożyczki**, zaciągane przez wszystkie podmioty zobowiązane do stosowania jej przepisów, **w tym także do pożyczek zaciąganych przez j.s.t. w granicach upoważnień zawartych w uchwale budżetowej**. W tej sytuacji, albo przepis art. 4 pkt 3 lit. ja u.p.z.p. został wadliwie zredagowany w ustawie z 22.06.2016 r. *o zmianie ustawy – Prawo zamówień publicznych oraz niektórych innych ustaw* (DzU 2016, poz. 1020), albo nie dostosowano brzmienia art. 142 ust. 4 u.p.z.p. do znowelizowanego art. 4 tej ustawy, jeżeli celem działania ustawodawcy było wyłączenie spod reżimu u.p.z.p. pożyczek zaciąganych przez j.s.t. w granicach upoważnień zawartych w uchwale budżetowej.

Kolejnym rodzajem zobowiązań finansowych zaciąganych przez j.s.t. lub samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., na okres wykraczający poza dany rok budżetowy, które wymagają udzielenia zgody przez organ stanowiący j.s.t., są zobowiązania, które nie kwalifikują się do objęcia ich upoważnieniami zawartymi w wieloletniej prognozie finansowej. Będą to, po pierwsze, wieloletnie zobowiązania, które nie wynikają z umów dotyczących przedsięwzięć, a po drugie, wieloletnie zobowiązania, które nie wynikają z umów decydujących o ciągłości działania jednostki.

W pierwszym przypadku mogą to być wieloletnie zobowiązania samorządowych zakładów budżetowych dotyczące zadań tych jednostek organizacyjnych j.s.t., o okresie ich realizacji wynoszącym co najmniej dwa lata, mających charakter zarówno inwestycyjny, jak i nieinwestycyjny. Poza tym mogą to być również zobowiązania finansowe zaciągane przez j.s.t. lub samorządowe jednostki budżetowe na okres wykraczający poza dany rok budżetowy, związane z podejmowaniem inwestycji i remontów, które nie spełniają wymogów przedsięwzięć z art. 226 ust. 4 u.f.p. Przedmiotem tych zobowiązań finansowych j.s.t. lub samorządowych jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, podległych lub nadzorowanych przez zarząd j.s.t., jest zazwyczaj zapłata za usługi, dostawy lub roboty budowlane, które wynikają z umów zawieranych zarówno na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych, jak i z umów zawieranych na zasadach udzielania zamówień publicznych o wartości nieprzekraczającej wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30 000 euro, przyjętych w danej jednostce. Podstawą upoważnienia dla tych zobowiązań związanych z realizacją zadań skutkujących ponoszeniem nakładów o charakterze inwestycyjnym są z reguły postanowienia organu stanowiącego j.s.t., zawarte w uchwałach w sprawach majątkowych gminy lub powiatu, przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczących zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustalaną corocznie przez radę gminy lub radę powiatu, określone w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e u.s.g. i art. 12 pkt 8 lit. e u.s.p.). Zgoda organu stanowiącego gminy lub powiatu na zaciągnięcie powyższych zobowiązań powinna uwzględniać konieczność określenia w uchwale ich przedmiotu i wysokości oraz skutków finansowych na kolejne lata budżetowe, a także o tym, z jakich środków zostaną one pokryte.

W drugim przypadku mogą to być wieloletnie zobowiązania zaciągane przez j.s.t., związane z realizacją różnego rodzaju jej zadań finansowanych z wydatków bieżących, np. zimowe utrzymanie dróg publicznych, utrzymanie zieleni na terenach publicznych, odbiór odpadów komunalnych. Zasadniczym celem zaciągania tych zobowiązań jest umożliwienie z różnych przyczyn realizacji i finansowania tych zadań w okresie wykraczającym poza dany rok budżetowy. Podstawą upoważnienia dla tych zobowiązań są z reguły postanowienia organu stanowiącego j.s.t. zawarte w uchwałach w sprawie określania wysokości sumy, do której wójt lub zarząd powiatu może samodzielnie zaciągać zobowiązania, określone w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych (art. 18 ust. 2 pkt 10 u.s.g. i art. 12 pkt 9 u.s.p.). Zgoda organu stanowiącego gminy lub powiatu na zaciągnięcie powyższych zobowiązań powinna uwzględniać konieczność określenia w uchwale łącznej kwoty zobowiązań, w ramach której wójt lub za-

rząd powiatu może samodzielnie decydować o zaciągnięciu zobowiązań, ich przedmiocie i wysokości oraz skutkach finansowych na kolejne lata budżetowe, a także o tym, z jakich środków zostaną one pokryte[19].

Szczególnym rodzajem zobowiązań wieloletnich, które mogą zaciągać j.s.t., są zobowiązania z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych oraz udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji długoterminowych, a także emisji długoterminowych papierów wartościowych. Podstawą upoważnienia dla tych zobowiązań są z reguły postanowienia organu stanowiącego j.s.t., zarówno zawarte w uchwałach budżetowych, określone w oparciu o przepisy art. 94 ust. 1 oraz art. 212 ust. 1 pkt 4 i 6 u.f.p., jak i określone w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych w uchwałach w sprawach majątkowych j.s.t., przekraczających zakres zwykłego zarządu, a dotyczących:

1. emitowania obligacji oraz określania zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez organ wykonawczy j.s.t. (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. b u.s.g., art. 12 pkt 8 lit. b u.s.p. oraz art. 18 pkt 19 lit. b u.s.w.);
2. zaciągania długoterminowych pożyczek i kredytów (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. c u.s.g., art. 12 pkt 8 lit. c u.s.p. oraz art. 18 pkt 19 lit. c u.s.w.);
3. ustalania maksymalnej wysokości pożyczek i poręczeń długoterminowych udzielanych przez organ wykonawczy j.s.t. w roku budżetowym (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i u.s.g., art. 12 pkt 8 lit. d u.s.p. oraz art. 18 pkt 19 lit. d u.s.w.).

Elementem zgody organu stanowiącego j.s.t. na zaciąganie przez organ wykonawczy zobowiązań z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych oraz emisji długoterminowych papierów wartościowych, który powinien wynikać z uchwały budżetowej, jest określenie w tej uchwale w oparciu o art. 212 ust. 1 pkt 4 i 6 u.f.p. łącznej kwoty planowanych przychodów budżetu j.s.t. z uwzględnieniem przychodów z tytułu zaciągania tych zobowiązań oraz limitu (łącznej kwoty) zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek długoterminowych oraz emisji długoterminowych papierów wartościowych na poszczególne cele wynikające z art. 89 ust. 1 pkt 2–4 i art. 90 u.f.p. W przypadku zaciągania zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji długoterminowych tym elementem zgody w uchwale budżetowej jest określenie w oparciu o art. 94 ust. 1 u.f.p. określonej kwoty tych zobowiązań oraz terminu, na jaki mogą być zaciągane. Z kolei, w razie zaciągania zobowiązań z tytułu udzielania pożyczek długoterminowych, elementem zgody w uchwale budżetowej jest określenie w oparciu o art. 212 ust. 1 pkt 5 u.f.p. łącznej kwoty planowanych rozchodów budżetu j.s.t. z uwzględnieniem przychodów z tytułu zaciągania tych zobowiązań. Natomiast pozostałe elementy zgody na zaciągnięcie zobowiązań z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych oraz udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji długoterminowych, a także emisji długoterminowych papierów wartościowych, powinny być w podjętych w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych uchwałach w sprawach majątkowych j.s.t., przekraczających zakres zwykłego zarządu, a dotyczących:

1. emitowania obligacji oraz określania zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez organ wykonawczy j.s.t.;
2. zaciągania długoterminowych pożyczek i kredytów[20];

[19] Por. wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2012 r., V SA/Wa 630/12, www.orzeczenia-nsa.pl.

3. ustalania maksymalnej wysokości pożyczek i poręczeń długoterminowych udzielanych przez organ wykonawczy j.s.t. w roku budżetowym[21].

Wspólne elementy zgody organu stanowiącego j.s.t. na zaciąganie przez organ wykonawczy tego rodzaju zobowiązań, które powinny być określone w tych uchwałach, polegają na określeniu przedmiotu tych zobowiązań, ich wysokości oraz skutków finansowych na kolejne lata budżetowe, a także środków, z jakich zostaną one pokryte.

Formalno-prawne ograniczenia w zaciąganiu zobowiązań przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t.

Reglamentacja zobowiązań finansowych zaciąganych przez j.s.t. dotyczy zarówno zobowiązań związanych z wykonywaniem budżetu j.s.t. oraz z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek krótkoterminowych oraz emisji krótkoterminowych papierów wartościowych, a także z tytułu udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji krótkoterminowych (czyli zobowiązań finansowych zaciąganych na okres roku budżetowego), jak i zobowiązań finansowych na okres wykraczający poza rok budżetowy z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych oraz emisji długoterminowych papierów wartościowych, a także udzielania pożyczek, poręczeń i gwarancji długoterminowych. Ograniczenia w zaciąganiu zobowiązań finansowych przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t., zostały określone zwłaszcza w przepisach u.f.p., a dodatkowo w innych przepisach, w tym w ustawach ustrojowych.

Jednostki samorządu terytorialnego mogą zaciągać zobowiązania finansowe:

1. związane z wykonywaniem budżetu j.s.t., przede wszystkim z tytułu:
   a) dostaw, usług oraz robót budowlanych, spłacane z kwot wydatków określonych w budżecie j.s.t.,
   b) dotacji udzielanych z budżetu j.s.t., spłacane z kwot wydatków określonych w tym budżecie,

   w ramach limitu wydatków określonego w jej budżecie, pomniejszonego o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające ze zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich (art. 46 u.f.p.)[22];
2. z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek krótkoterminowych oraz emisji krótkoterminowych papierów wartościowych, spłacane z wolnych środków budżetowych, rozumianych jako środki pozostające na rachunku budżetu,

[20] Por. R. Szostak, *Kredyty i pożyczki zaciągane przez jednostki samorządu terytorialnego na tle przepisów o finansach publicznych*, „Finanse Komunalne" 1999, nr 2, s. 7.

[21] Por. uchwałę Kolegium RIO w Zielonej Górze z dnia 3 października 2012 r., 428/2012, www.zielonagora.rio.gov.pl.

[22] Por. orzeczenie GKO z dnia 18 czerwca 2001 r., Nr DF/GKO/Odw. – 62/83-84/2001, LEX nr 51525.

niezaangażowane w danym okresie w finansowanie wydatków lub rozchodów budżetu j.s.t., o ile spłaty otrzymanych pożyczek i kredytów krótkoterminowych oraz wykup krótkoterminowych papierów wartościowych nie będą traktowane jako rozchody budżetu j.s.t.,

w ramach limitu tego rodzaju zobowiązań określonego w uchwale budżetowej (art. 212 ust. 1 pkt 6 u.f.p.)[23];

3. z tytułu udzielania pożyczek krótkoterminowych, spłacane z wolnych środków budżetowych, rozumianych jako środki pozostające na rachunku budżetu, niezaangażowane w danym okresie w finansowanie wydatków lub rozchodów budżetu j.s.t., o ile udzielania pożyczek krótkoterminowych nie będzie się traktować jako rozchodów budżetu j.s.t.,

   w ramach limitu tego rodzaju zobowiązań określonego w uchwale organu stanowiącego w sprawie majątkowej j.s.t., przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczącej ustalania maksymalnej wysokości pożyczek udzielanych przez organ wykonawczy w roku budżetowym, podjętej w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i u.s.g., art. 12 pkt 8 lit. d u.s.p. oraz art. 18 pkt 19 lit. d u.s.w.);

4. z tytułu udzielania poręczeń i gwarancji krótkoterminowych, jako zobowiązania warunkowe, spłacane:
   a) z wolnych środków budżetowych, rozumianych jako środki pozostające na rachunku budżetu, niezaangażowane w danym okresie w finansowanie wydatków lub rozchodów budżetu j.s.t., o ile zaistnieje określone zdarzenie powodujące obowiązek świadczenia pieniężnego po stronie j.s.t. z tytułu udzielenia krótkoterminowego poręczenia lub gwarancji, a jednocześnie j.s.t. uzyska zwrot tych środków w ciągu danego roku budżetowego, lub
   b) spłacane z kwot wydatków określonych w budżecie j.s.t., o ile zaistnieje określone zdarzenie powodujące obowiązek świadczenia pieniężnego po stronie j.s.t. z tytułu udzielenia krótkoterminowego poręczenia lub gwarancji, a jednocześnie j.s.t. nie uzyska zwrotu tych środków w ciągu danego roku budżetowego,

   w ramach limitu tego rodzaju zobowiązań określonego w uchwale budżetowej (art. 94 ust. 1 u.f.p.);

5. z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych oraz emisji długoterminowych papierów wartościowych, spłacane z kwot rozchodów budżetowych,

   w ramach limitu tego rodzaju zobowiązań określonego w uchwale budżetowej (art. 212 ust. 1 pkt 6 u.f.p.)[24], a także

[23] Por. uchwałę Kolegium RIO w Rzeszowie z dnia 4 lutego 2014 r., IV/745/2014, Dz. Urz. Woj. Podka. z 2014 r., poz. 821.

[24] Por. wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 12 czerwca 2007 r., I SA/Rz 400/07, FK 2007, nr 10, s. 68, LEX nr 298445; wyrok WSA w Gdańsku z dnia 11 lutego 2015 r., I SA/Gd 1389/14, OwSS 2015/2/108-116; wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 29 września 2015 r. III SA/Wr 479/15, LEX nr 1949797; uchwałę Kolegium RIO we Wrocławiu z dnia 5 czerwca 2013 r., 69/2013, NZS 2013/4/44; uchwałę Kolegium RIO w Łodzi z dnia 23 lipca 2013 r., 26/186/2013, OwSS 2013/4/104-105; uchwałę Kolegium RIO w Opolu z dnia 29 czerwca 2016 r.,12/25/2016, NZS 2016/4/67.

w ramach indywidualnego limitu spłaty zobowiązań z tego tytułu, o którym mowa w art. 243 u.f.p., wynikającego z WPF (art. 226 ust. 1 pkt 6 lit. a u.f.p.);

6. z tytułu udzielania poręczeń i gwarancji długoterminowych, jako zobowiązania warunkowe, spłacane z kwot wydatków określonych w budżecie j.s.t., o ile zaistnieje określone zdarzenie powodujące obowiązek świadczenia pieniężnego po stronie j.s.t. z tego tytułu,

   w ramach limitu tego rodzaju zobowiązań określonego w uchwale budżetowej (art. 94 ust. 1 u.f.p.)[25], a także

   w ramach indywidualnego limitu, o którym mowa w art. 243 u.f.p., obejmującego także potencjalne spłaty kwot wynikających z udzielonych poręczeń oraz gwarancji, określonego w WPF (art. 226 ust. 1 pkt 6 lit. a u.f.p.);

7. z tytułu udzielania pożyczek długoterminowych, spłacane z kwot rozchodów budżetowych,

   w ramach limitu tego rodzaju zobowiązań określonego w uchwale organu stanowiącego w sprawie majątkowej j.s.t., przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczącej ustalania maksymalnej wysokości pożyczek udzielanych przez organ wykonawczy w roku budżetowym, podjętej w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i u.s.g., art. 12 pkt 8 lit. d u.s.p. oraz art. 18 pkt 19 lit. d u.s.w.).

Poza tym, z zaciąganiem zobowiązań z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych oraz emisji długoterminowych papierów wartościowych związane jest dodatkowe ograniczenie, które wynika w istocie z zakazu finansowania wydatków bieżących budżetu j.s.t. ze środków pochodzących z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek długoterminowych oraz emisji długoterminowych papierów wartościowych, określone w przepisach u.f.p. (art. 242 ustawy).

Natomiast ograniczenie w zaciąganiu zobowiązań finansowych przez samorządowe jednostki organizacyjne podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t. dotyczy zobowiązań związanych z wykonywaniem planów finansowych tych jednostek. Jest ono zawarte w przepisach u.f.p. Samorządowe jednostki organizacyjne podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t. mogą zaciągać zobowiązania finansowe zwłaszcza z tytułu dostaw, usług oraz robót budowlanych, związane z wykonywaniem planu finansowego, spłacane z kwot wydatków lub kosztów określonych w tym planie – w ramach limitu wydatków lub kosztów określonego w planie finansowym, pomniejszonego o wydatki lub koszty na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające ze zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich (art. 46 u.f.p.).

Dodatkowo, samorządowe jednostki budżetowe obowiązuje ograniczenie w zaciąganiu zobowiązań pieniężnych, które polega na tym, że kierownicy tych jednostek mogą zaciągać zobowiązania związane z wykonywaniem zadań tych

[25] Por. uchwałę Kolegium RIO w Rzeszowie z dnia 25 lutego 2014 r., VI/1026/2014, LEX nr 1729001.

jednostek – w ramach kwot wydatków na te zadania określonych w zatwierdzonym planie finansowym jednostki (art. 261 u.f.p.).

Ustalenia WPF jako wyznacznik ograniczeń w zaciąganiu zobowiązań przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t.

Art. 226 u.f.p. stawia wobec WPF wymóg, aby była realistyczna oraz określa zakres ustaleń zawartych w uchwale w sprawie tej prognozy. Uchwała w tej sprawie powinna składać się z ustaleń dokonanych w ramach trzech zasadniczych jej elementów:

1. wieloletniej prognozy dotyczącej wielkości budżetowych oraz kwoty długu j.s.t. (WPF wraz z prognozą kwoty długu);
2. załącznika określającego realizowane przedsięwzięcia, w tym limity wydatków na te przedsięwzięcia w poszczególnych latach oraz zobowiązań dotyczących tych przedsięwzięć;
3. upoważnień do zaciągania zobowiązań:
   a) związanych z realizacją przedsięwzięć,
   b) z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy.

Prognoza uwzględniająca realia wymaga, w myśl ustawy, aby każda j.s.t. opierała się na przesłankach umożliwiających trafną ocenę kształtowania się sytuacji finansowej tej jednostki w okresie, którego ma dotyczyć WPF[26]. Ustalenia uchwały organu stanowiącego w sprawie WPF objęte wieloletnią prognozą dotyczącą wielkości budżetowych oraz kwoty długu j.s.t. pozwalają więc wyznaczyć ograniczenia w zaciąganiu przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t. zobowiązań na okres wykraczający poza rok budżetowy. W przypadku j.s.t. ustalenia te mogą służyć wyznaczeniu ograniczeń w zaciąganiu wieloletnich zobowiązań, spłacanych zarówno w ramach kwot wydatków budżetowych, jak i w ramach kwot rozchodów budżetowych.

Przede wszystkim ustalenia zawarte w uchwale w sprawie WPF, w części obejmującej wieloletnią prognozę dotyczącą wielkości budżetowych oraz kwoty długu j.s.t., służą wyznaczeniu indywidualnego limitu spłaty zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek długoterminowych oraz emisji długoterminowych papierów wartościowych, a także z tytułu udzielania poręczeń i gwarancji długoterminowych, o którym mowa w art. 243 u.f.p. Do wyznaczenia tego limitu zgodnie z wzorem określonym w tym przepisie oraz wskaźnika spłaty zobowiązań (wynikającego z relacji planowanej łącznej kwoty spłaty zobowiązań do dochodów ogółem budżetu w danym roku budżetowym), a także do ustalenia, czy spełniony został w stosunku do indywidualnego limitu tej spłaty, służą tego rodzaju wielkości budżetowe zawarte w WPF, jak:

1. dochody ogółem budżetu w danym roku budżetowym;
2. dochody bieżące;

[26] Wyrok WSA w Warszawie z dnia 11 stycznia 2016 r., V SA/Wa 4684/15, LEX nr 2155178.

3. dochody majątkowe pochodzące ze sprzedaży majątku;
4. wydatki bieżące;
5. wydatki bieżące z tytułu poręczeń i gwarancji;
6. wydatki bieżące na obsługę długu, w tym z tytułu odsetek od kredytów i pożyczek, o których mowa w art. 89 ust. 1 i art. 90 u.f.p., oraz z tytułu odsetek i dyskonta od papierów wartościowych emitowanych na cele określone w art. 89 ust. 1 i art. 90 tej ustawy;
7. przychody budżetu z tytułu kredytów, pożyczek oraz emisji papierów wartościowych;
8. rozchody budżetu z tytułu spłaty rat kapitałowych kredytów i pożyczek oraz wykupu papierów wartościowych.

Poza tym temu celowi służą dane odnoszące się zwłaszcza do:
1. kwoty długu;
2. obliczeń dokonanych w oparciu o powyższe wielkości budżetowe, które dotyczą:
   a) wartości różnicy między dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi,
   b) wskaźnika planowanej łącznej kwoty spłaty zobowiązań do dochodów ogółem budżetu w danym roku budżetowym,
   c) dopuszczalnego wskaźnika spłaty zobowiązań ustalonego w oparciu o średnią arytmetyczną z 3 poprzednich lat.

Z kolei ustalenia uchwały w sprawie WPF, zawarte w wieloletniej prognozie dotyczącej wielkości budżetowych oraz kwoty długu j.s.t. oraz w załączniku do tej uchwały określającym realizowane wieloletnie przedsięwzięcia, będą pomocne we wskazaniu ograniczeń w zaciąganiu przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki budżetowe wieloletnich zobowiązań spłacanych w ramach kwot wydatków budżetowych. Są to dane zawarte w WPF, które obejmują głównie:
1. dochody bieżące i majątkowe na programy, projekty lub zadania finansowane z udziałem środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi, w tym środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej;
2. wydatki bieżące i majątkowe na programy, projekty lub zadania finansowane z udziałem tych środków;
3. wydatki na wkład krajowy w związku z umową na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem tego rodzaju środków;
4. wydatki bieżące i majątkowe objęte w wykazie przedsięwzięć wieloletnich limitem wydatków na realizację tych przedsięwzięć w poszczególnych latach.

Dane te określają możliwości j.s.t. do zaciągania, bądź to bezpośrednio przez jej organy, bądź to przez jej jednostki budżetowe, zobowiązań finansowych związanych z realizacją przedsięwzięć wieloletnich, w tym finansowanych z udziałem środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi. Natomiast dane zawarte w wykazie przedsięwzięć wieloletnich pozwalają wyznaczyć ograniczenia w zaciąganiu przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki budżetowe wieloletnich zobowiązań w odniesieniu do poszczególnych przedsięwzięć.

Z praktycznego punktu widzenia istotne znaczenie mają również ustalenia zawarte w WPF w zakresie takich pozycji, jak:

1. dochody majątkowe z tytułu dotacji oraz środków przeznaczonych na inwestycje;
2. wydatki majątkowe;
3. wydatki inwestycyjne kontynuowane oraz nowe wydatki inwestycyjne.

Stanowią one pomocne narzędzie do oceny, czy j.s.t. posiada zdolność do zaciągania zobowiązań wykraczających poza dany rok budżetowy, spłacanych z kwot wydatków budżetowych o charakterze majątkowym, które nie kwalifikują się z różnych przyczyn do zaliczenia ich do zobowiązań służących realizacji przedsięwzięć wieloletnich. W tym przypadku chodzi o zaciąganie zobowiązań wykraczających poza dany rok budżetowy w oparciu o uchwały w sprawach majątkowych gminy lub powiatu, przekraczających zakres zwykłego zarządu, dotyczących zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustalaną corocznie przez radę gminy lub radę powiatu, podejmowane w oparciu o przepisy ustaw ustrojowych (art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e u.s.g. i art. 12 pkt 8 lit. e u.s.p.).

Z kolei ustalenia uchwały w sprawie WPF dotyczącej upoważnień do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy, pozwalają na wyznaczenie możliwości zaciągania, w oparciu o ustalone upoważnienia, zobowiązań spłacanych z kwot wydatków bieżących w poszczególnych latach. Dane zawarte w WPF, które dotyczą pozycji wydatków bieżących nie pozwalają bowiem na jednoznaczną ocenę możliwości zaciągania zobowiązań wykraczających poza dany rok budżetowy, spłacanych z kwot tego rodzaju wydatków, jeżeli nie są one związane z realizacją przedsięwzięć wieloletnich.

Podsumowanie

W obowiązującym porządku prawnym brakuje rozwiązań, które wyznaczyłyby w jednoznaczny sposób j.s.t. granicę do zaciągania zobowiązań finansowych wykraczających poza dany rok budżetowy. Przyjęte regulacje prawne powalają na reglamentację jedynie części zobowiązań finansowych o charakterze wieloletnim, zaciąganych przez j.s.t. oraz samorządowe jednostki organizacyjne podległe lub nadzorowane przez zarząd j.s.t. Sytuacji w tym zakresie nie poprawia wieloznaczność pojęcia „zobowiązanie finansowe", którego używa się w przepisach normujących zagadnienia dotyczące finansów publicznych. O ile w tych przepisach dąży się do rejestrowania różnego rodzaju zdarzeń prawnych skutkujących zaciągnięciem przez j.s.t. zobowiązań finansowych, mających z ekonomicznego punktu widzenia podobne znaczenie, jak zobowiązania z tytułu zaciągania kredytów i pożyczek, czyli służących finansowaniu zadań z wykorzystaniem środków stanowiących dług j.s.t., to działaniom tego rodzaju nie towarzyszą jednak posunięcia zmierzające do limitowania wielkości tych zobowiązań. W dalszym ciągu limit zadłużenia j.s.t. odnosi się tylko do tych zobowiązań, które pochodzą z zaciągnięcia kredytów i pożyczek oraz emisji papierów wartościowych, a dodatkowo do zobowiązań z tytułu udzielonych po-

ręczeń i gwarancji, nie stanowiących w dodatku długu aż do momentu, gdy spełni się warunek do realizacji świadczenia pieniężnego przez j.s.t. (czyli do zobowiązań jedynie potencjalnie o charakterze dłużnym). W praktyce więc ustalenia zawarte w uchwale w sprawie WPF, ze względu na to, że odnoszą się do wielkości budżetowych oraz kwoty długu j.s.t. w okresie wykraczającym poza dany rok budżetowy, mogą być pomocnym narzędziem do oceny, czy j.s.t. będzie dysponować środkami niezbędnymi do wywiązania się przez nią z zaciąganych zobowiązań finansowych w terminie ich zapadalności.

LUCYNA KUŚNIERZ

Sprawozdania podatkowe – nowe obowiązki sprawozdawcze jednostek samorządu terytorialnego

Ustawa *o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* z dnia 27 października 2017 roku[1] wprowadziła przepisy nakładające na organy podatkowe gmin obowiązek sporządzania nowych sprawozdań podatkowych. Począwszy od 2018 roku gminy i miasta na prawach powiatu powinny corocznie sporządzać sprawozdania o charakterze podatkowym w zakresie podatków od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego. W odniesieniu do tych danin, obowiązująca obecnie sprawozdawczość budżetowa dotyczy dochodów budżetowych z tych podatków oraz skutków obniżania górnych granic stawek podatkowych, skutków udzielonych ulg i zwolnień w tych podatkach na mocy uchwał rad gmin, a także skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – *Ordynacja podatkowa*[2]. Dotychczas nie były sprawozdawane dane dotyczące stosowanych w poszczególnych gminach stawek podatkowych i podstaw opodatkowania.

Informacje ogólne

Zgodnie z art. 7b ust. 2 pkt 1 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*, nowe sprawozdania podatkowe mają obejmować m.in. informacje o wysokości stawek podatku od nieruchomości, średniej cenie skupu żyta i średniej cenie sprzedaży drewna, przyjmowanych dla potrzeb wymiaru podatków na terenie danej gminy w danym roku podatkowym. Sprawozdaniu podlegają też dane o podstawach opodatkowania podatkiem od nieruchomości, podatkiem rolnym i podatkiem leśnym, a także dane o podstawach opodatkowania zwolnionych z tych podatków na mocy uchwał rad gmin.

Ustawa zakłada przekazywanie sprawozdania podatkowego w dwóch częściach oraz określa maksymalne terminy przekazywania poszczególnych części sprawozdania. Sprawozdanie w części dotyczącej informacji o wysokości stawek podatku od nieruchomości, średniej ceny skupu żyta i średniej ceny sprze-

[1] DzU 2017, poz. 2141.
[2] DzU 2017, poz. 201 z późn. zm.

daży drewna ma być przekazywane najpóźniej do końca I kwartału danego roku podatkowego. Natomiast sprawozdanie w części dotyczącej informacji o podstawach opodatkowania i podstawach zwolnionych z podatków będzie przekazywane najpóźniej do końca III kwartału danego roku podatkowego.

Realizując delegację ustawową, zawartą w art. 7b ust. 7 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*, Minister Rozwoju i Finansów wydał rozporządzenie z dnia 20 grudnia 2017 roku *w sprawie sprawozdania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego*[3]. Określono w nim szczegółowy zakres informacji objętych sprawozdaniem SP-1, wzór sprawozdania, terminy i sposób przekazywania oraz sposób sporządzania sprawozdań, a także zaktualizowanych danych dotyczących stawek podatku od nieruchomości, średniej ceny skupu żyta i średniej ceny sprzedaży drewna.

Szczegółowe zasady sporządzania sprawozdań podatkowych

Wzór sprawozdania określa załącznik do rozporządzenia.

Część A sprawozdania obejmuje następujące dane:

1) rodzaje przedmiotów opodatkowania i określone dla nich stawki podatku;
2) kwota stanowiąca średnią cenę skupu żyta;
3) kwota stanowiąca średnią cenę sprzedaży drewna.

Dane te powinny być zgodne z treścią odpowiednich uchwał rad gmin, obowiązujących na terenie danej gminy w roku podatkowym, w którym sporządzane jest sprawozdanie.

W kolumnie 2 sprawozdania informacje dotyczące wysokości stawek podatku od nieruchomości, średniej ceny skupu żyta i średniej ceny sprzedaży drewna wykazuje się z dokładnością wynikającą z obowiązujących uchwał. W przypadku, gdy rada gminy nie określiła danej stawki podatku w uchwale o wysokości stawek podatku od nieruchomości, w kolumnie 2 sprawozdania wpisuje się: „STAWKI NIE UCHWALONO”. Natomiast w sytuacji, gdy wysokość stawki podatku od nieruchomości została w uchwale rady zróżnicowana dla jakiegoś rodzaju przedmiotów opodatkowania, zgodnie z uprawnieniem wynikającym z art. 5 ust. 2–4 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*, należy w sekcji 1 „Podatek od nieruchomości”, pod właściwym rodzajem przedmiotu opodatkowania, dla którego dokonano tego zróżnicowania, dodać odpowiednią liczbę wierszy i uzupełnić w kolumnie 1 rodzaj przedmiotu opodatkowania, a w kolumnie 2 – uchwaloną stawkę podatku dla danego przedmiotu.

W przypadku, gdy rada gminy nie podejmie uchwały w sprawie obniżenia średniej ceny skupu żyta lub średniej ceny sprzedaży drewna, w sprawozdaniu w sekcji 2 „Podatek rolny” i sekcji 3 „Podatek leśny” w kolumnie 2 wykazywana będzie średnia cena skupu żyta lub średnia cena sprzedaży drewna ustalona na podstawie komunikatów Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, obowiązująca w roku podatkowym, w którym jest sporządzane sprawozdanie.

[3] DzU 2017, poz. 2455.

W sekcji 4 sprawozdania „Uchwały rady gminy" powinny być wykazywane pełne tytuły uchwał rad gmin, dotyczących wysokości stawek podatku od nieruchomości, średnich cen skupu żyta lub średniej ceny sprzedaży drewna oraz wprowadzających zwolnienia z ww. podatków, wraz z datami ich uchwalenia i miejscem publikacji. Istnieje możliwość dodawania wierszy w celu wpisania kolejnych tytułów uchwał rady gminy. Zdaniem autorki niniejszego artykułu, w celu zachowania jednolitości wykazywania danych w sekcji 4 sprawozdania, należy dokładnie określić „miejsce publikacji" uchwał rad gmin, np. poprzez dodanie uzupełnionej informacji: (Dziennik Urzędowy Województwa Podkarpackiego, rok …, poz. …).

W przypadku niepodjęcia uchwał dotyczących obniżenia średniej ceny skupu żyta lub średniej ceny sprzedaży drewna, w sekcjach 4.3. i 4.5. należy wpisać: „ŚREDNIEJ CENY NIE OBNIŻONO".

W części B sprawozdania podatkowego wykazuje się zagregowane dane dotyczące:

1) powierzchni, powierzchni użytkowej lub wartości przedmiotów opodatkowania podatkiem od nieruchomości, w podziale na rodzaje przedmiotów opodatkowania zgodnym z obowiązującymi na terenie gminy stawkami podatku od nieruchomości;
2) powierzchni, powierzchni użytkowej lub wartości przedmiotów opodatkowania zwolnionych od podatku od nieruchomości na mocy uchwał rad gmin, w podziale na rodzaje przedmiotów opodatkowania zgodnym z obowiązującymi na terenie gminy stawkami podatku od nieruchomości;
3) liczby hektarów przeliczeniowych gruntów gospodarstw rolnych oraz liczby hektarów pozostałych gruntów opodatkowanych podatkiem rolnym;
4) liczby hektarów przeliczeniowych gruntów gospodarstw rolnych lub liczby hektarów pozostałych gruntów zwolnionych od podatku rolnego na mocy uchwał rad gmin;
5) powierzchni lasów oraz lasów wchodzących w skład rezerwatów przyrody i parków narodowych opodatkowanych podatkiem leśnym;
6) powierzchni lasów oraz lasów wchodzących w skład rezerwatów przyrody i parków narodowych zwolnionych od podatku leśnego na mocy uchwał rad gmin.

W sekcji 1 „Podatek od nieruchomości" dane w części B wykazuje się zgodnie z podziałem na rodzaje przedmiotów opodatkowania, określonym w odpowiednich uchwałach rad gmin obowiązujących na terenie danej gminy i uprzednio sprawozdanym w części A.

Dane dotyczące podstaw opodatkowania mają być wykazywane zgodnie ze stanem ewidencji podatkowej prowadzonej przez organy podatkowe dla potrzeb podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego na dzień 30 czerwca roku podatkowego, w którym jest sporządzane to sprawozdanie.

W zakresie szczegółowości wykazywanych danych w formularzu sprawozdania podatkowego określono, że:
- w kolumnach 3 i 4 powierzchnie, w tym powierzchnie użytkowe wyrażone w metrach kwadratowych, wykazuje się z dokładnością do 1 metra kwadratowego;
- powierzchnie użytkowe należy wykazywać z uwzględnieniem zasad określonych w art. 4 ust. 2 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*, czyli powierzchnię pomieszczeń lub ich części oraz część kondygnacji o wysokości w świetle od 1,40 m do 2,20 m zalicza się do powierzchni użytkowej budynku w 50%, a jeżeli wysokość jest mniejsza niż 1,40 m, powierzchnię tę pomija się;
- dane, dla których miarą jest hektar lub hektar przeliczeniowy, wykazuje się z dokładnością do 4 miejsc po przecinku;
- dane dotyczące wartości wykazuje się w pełnych złotych.

Formy i terminy przekazywania sprawozdań podatkowych

Zgodnie z omawianym rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów, sprawozdania podatkowe mają być sporządzane w formie dokumentu elektronicznego i przekazywane wyłącznie w postaci elektronicznej z wykorzystaniem aplikacji wskazanej w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Do przekazywania przez gminy sprawozdań podatkowych do regionalnych izb obrachunkowych i następnie do Ministerstwa Finansów zastosowano funkcjonujący informatyczny system zarządzania budżetami jednostek samorządu terytorialnego BeSTi@.

Z treści § 10 rozporządzenia wynika, że sprawozdanie podpisuje wójt (burmistrz, prezydent miasta) i sprawozdanie powinno być opatrzone kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

W rozporządzeniu doprecyzowano terminy przekazywania poszczególnych części sprawozdania. Sprawozdania podatkowe uzupełnione w zakresie części A powinny być przez organy podatkowe przekazane do właściwej regionalnej izby obrachunkowej do dnia 10 stycznia danego roku podatkowego. Otrzymane sprawozdania regionalna izba obrachunkowa przekazuje do Ministra Rozwoju i Finansów do 20 stycznia danego roku podatkowego.

Uchwały w zakresie informacji o wysokości stawek podatku od nieruchomości, średniej ceny skupu żyta i średniej ceny sprzedaży drewna, przyjmowanych dla potrzeb wymiaru odpowiednio podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego, powinny być w zasadzie podjęte i opublikowane do końca roku poprzedzającego rok podatkowy. Jednak możliwa jest także ich zmiana w ciągu roku podatkowego i wówczas zachodzi konieczność aktualizacji danych zawartych w przekazanym sprawozdaniu podatkowym. Z zapisu art. 7b ust. 6 ustawy wynika, że w przypadku zmiany ww. danych, sprawozdanie jest aktualizowane w trakcie roku podatkowego, w którym jest sporządzane. Do aktualizacji sprawozdania podatkowego stosuje się zasady obowiązujące przy sporządzaniu i przekazywaniu podstawowych wersji sprawozdania. Plik aktualizacji sprawozdania obejmuje pełny zakres danych objętych częścią A sprawoz-

dania. W przypadku konieczności aktualizacji sprawozdania, organ podatkowy niezwłocznie przekazuje aktualizację części A sprawozdania do właściwej regionalnej izby obrachunkowej. Regionalna izba obrachunkowa przekazuje do Ministra Rozwoju i Finansów otrzymaną od organu podatkowego aktualizację części A sprawozdania w terminie 7 dni roboczych od dnia otrzymania tej aktualizacji.

Sprawozdania podatkowe uzupełnione w zakresie części B powinny być przekazywane przez gminy do regionalnej izby obrachunkowej do dnia 20 lipca danego roku podatkowego, natomiast izby mają je przekazywać do Ministra Rozwoju i Finansów do 31 lipca danego roku podatkowego. Z uzasadnienia do ustawy *o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych* z dnia 27 października 2017 roku wynika, że pozwoli to na uwzględnienie zmian w podstawach opodatkowania, wynikających ze składanych przez podatników deklaracji i informacji podatkowych na dany rok podatkowy, a z uwagi na naturalną dynamikę podstaw opodatkowania występującą w ciągu roku podatkowego nie jest uzasadnione dokonywanie aktualizacji tych danych.

Według § 9 rozporządzenia, w przypadku stwierdzenia błędu w części A lub B sprawozdania lub w przekazanej aktualizacji sprawozdania, organ podatkowy niezwłocznie przekazuje poprawioną odpowiednią część sprawozdania lub aktualizację sprawozdania do właściwej regionalnej izby obrachunkowej. Regionalna izba obrachunkowa przekazuje do Ministra Rozwoju i Finansów otrzymaną od organu podatkowego poprawioną część A lub B bądź aktualizację sprawozdania w terminie 7 dni roboczych.

Zgodnie z § 7 ust. 3 omawianego rozporządzenia, w przypadku braku możliwości przekazania części A lub B sprawozdania w terminach określonych przepisami, spowodowanego niedostępnością albo nieprawidłowym działaniem systemu informatycznego lub aplikacji, części A lub B sprawozdania przekazuje się najpóźniej pierwszego dnia roboczego następującego po dniu usunięcia awarii.

W 2018 roku obowiązuje wyjątkowo późniejszy termin przekazywania części A sprawozdania, który przewiduje przekazanie sprawozdania przez organy podatkowe do właściwych regionalnych izb obrachunkowych do dnia 28 lutego 2018 roku. Natomiast regionalne izby obrachunkowe będą przekazywać otrzymane sprawozdania podatkowe do Ministra Rozwoju i Finansów do dnia 10 marca 2018 roku.

ADAM CZUDEC

Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w 2016 roku

Wstęp

Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w 2016 roku w istotnym stopniu różniła się od stanu z kilku wcześniejszych lat. Z jednej strony rok 2016 charakteryzował się dość istotnym wzrostem dochodów budżetowych ogółem, bo wskaźnik wzrostu – w porównaniu do roku poprzedniego – wyniósł 7,4%, podczas gdy dochody w 2015 roku zwiększyły się o 2,4%, zaś w 2014 roku – 5,9%[1].

Zdecydowany wpływ na tak wysoki wskaźnik dynamiki dochodów w roku 2016 miały środki przekazane jednostkom samorządu terytorialnego na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej, związane z finansowaniem programu „Rodzina 500+", bo bez uwzględnienia tych wpływów dochody samorządu obniżyłyby się o 1,5%. Z drugiej strony natomiast w 2016 roku była kontynuowana tendencja do zwiększania dochodów własnych jednostek samorządowych w Polsce, a ich przyrost wyniósł 3,1%. Z podobną dynamiką wzrosła kwota subwencji ogólnej (o 3,3%), natomiast zdecydowanie zmniejszyła się kwota dotacji celowych na zadania własne (o ponad 35%).

W 2016 roku mniejsza była także kwota dochodów na programy i projekty realizowane z udziałem środków zagranicznych – 7,3 mld zł, podczas gdy w roku wcześniejszym samorządy wykorzystały kwotę 17,4 mld zł, a w 2014 roku – 18,4 mld zł.

Istotną zmianą – w porównaniu do lat wcześniejszych – było dość radykalne ograniczanie przez samorządy aktywności inwestycyjnej. Świadczy o tym relatywnie niski wskaźnik udziału wydatków majątkowych w strukturze wydatków ogółem, który w 2016 roku kształtował się na poziomie 12,5%, natomiast w 2015 roku było to 19,6%, a w 2014 roku – 21,0%. Należy przy tym zauważyć, że 2016 rok był drugim z kolei, kiedy samorządy wykazały nadwyżkę budżetową (mimo planowanego deficytu). Kwota nadwyżki wyniosła ponad 7,6 mld zł. Dla porównania, w 2015 roku była to nadwyżka w wysokości 2,6 mld zł, natomiast w 2014 roku – deficyt budżetowy – który kształtował się na poziomie po-

[1] Wszystkie dane liczbowe dotyczące finansów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce pochodzą ze „Sprawozdania z działalności Regionalnych Izb Obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2016 roku", Krajowa Rada RIO, Warszawa, 2017.

nad 2,4 mld zł. O ile zatem w 2014 roku większość jednostek samorządowych miała deficyt, to w 2016 roku było jedynie około 20% takich samorządów.

Charakteryzując sytuację finansową jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, należy jeszcze wspomnieć o wielkości zobowiązań. W 2016 roku ogólna kwota długu wyniosła nieco ponad 69 mld zł, co stanowiło 32,2% dochodów budżetowych. W porównaniu z latami wcześniejszymi zobowiązania miały tendencję spadkową, ale dynamika była dość słaba, bo dług w 2016 roku zmniejszył się w stosunku do roku poprzedniego tylko o 3,7%, a w porównaniu do 2014 – 4,3%.

Podsumowując, można zatem stwierdzić, że w 2016 roku nie było żadnych symptomów poprawy sytuacji finansowej samorządów, w porównaniu do lat poprzednich. Świadczy o tym przede wszystkim znaczne obniżenie aktywności inwestycyjnej, mające przyczyny w stagnacji dochodów budżetowych (po wyłączeniu z ich struktury dotacji na program „Rodzina 500+"), a przede wszystkim zdecydowane zmniejszenie napływu dochodów z programów i projektów realizowanych z udziałem środków zagranicznych.

Dochody jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu

Dochody budżetowe w przeliczeniu na 1 mieszkańca wszystkich jednostek samorządu terytorialnego łącznie kształtowały się na Podkarpaciu w 2016 roku na poziomie 5109 zł i był to najniższy wskaźnik w kraju (wielkość przeciętna dla Polski to 5560 zł, natomiast najwyższy wskaźnik miało Mazowsze – 6697 zł, a na drugim miejscu było województwo pomorskie – 5872 zł). W przypadku samorządów gmin poziom dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca wyniósł w 2016 roku – 3707 zł i był to jeden z najniższych wskaźników w Polsce (niższe dochody miały jedynie samorządy gmin w województwach: opolskim, lubelskim i świętokrzyskim).

Jeśli sytuację finansową samorządów gmin mierzyć relacją dochodów do liczby mieszkańców, to spośród trzech typów gmin najwyższe dochody uzyskały w 2016 roku gminy wiejskie (3740 zł), następnie miasta (3699 zł), natomiast najniższe dochody miały miasta-gminy (3650 zł)[2].

Trzeba jednak przy tym zwrócić uwagę, że wysoki wskaźnik dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca nie oznacza dysponowania dużymi globalnymi kwotami dochodów budżetowych, bo wśród gmin wiejskich zajmujących czołowe lokaty pod względem dochodów per capita są również takie, których ogólna kwota dochodów nie przekroczyła w 2016 roku 10 mln zł (Krempna, Lutowiska), a z kolei niektóre z gmin wiejskich znajdujących się w końcowej części rankingu mają globalne kwoty dochodów przewyższające zdecydowanie dochody miast-gmin, czy niektórych miast (Miejsce Piastowe, Gorzyce, gmina Mielec, czy gmina Jasło). Szczegółowe dane liczbowe na ten temat przedstawiono w **tabeli A**.

Relatywnie wysokie dochody budżetowe w przeliczeniu na 1 mieszkańca miały w 2016 roku podkarpackie miasta na prawach powiatu, a wartość tego wskaźnika nieznacznie przekroczyła wskaźnik ogólnopolski. Natomiast w przypadku samorządów powiatu była sytuacja odwrotna, bo podkarpackie powiaty

[2] Dane liczbowe dotyczące jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu zostały opracowane przez pracowników Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń RIO w Rzeszowie.

miały niższy o 3,7% przeciętny wskaźnik dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca w porównaniu ze wskaźnikiem dla ogółu samorządów powiatu w Polsce.

W 2016 roku – podobnie jak w latach wcześniejszych – utrzymywały się duże różnice pod względem poziomu dochodów budżetowych nie tylko między samorządami gmin i powiatów, ale także wewnątrz jednostek samorządowych tego samego typu. Uwaga ta dotyczy nie tylko dochodów przeliczanych na 1 mieszkańca, ale – w jeszcze większym stopniu – ogólnej kwoty dochodów budżetowych, która w decydującym stopniu wpływa na możliwości działania samorządu.

Z punktu widzenia oceny samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego ważne znaczenie ma struktura dochodów budżetowych, w tym udział dochodów własnych w ogólnej kwocie dochodów. Szczegółowe dane liczbowe na ten temat przedstawiono w **tabeli B**. Wynika z nich, że największą samodzielność finansową miały samorządy miast, dla których wskaźnik udziału dochodów własnych w dochodach ogółem kształtował się powyżej 50%, a w przypadku niektórych miast był nawet o kilka punktów procentowych wyższy (Mielec, Stalowa Wola). Wyjątkiem był tu jedynie Dynów, którego struktura dochodów była bliższa gminom wiejskim niż pozostałych miast na Podkarpaciu.

W porównaniu z poprzednimi latami, w 2016 roku mniejsze znaczenie w strukturze dochodów budżetowych podkarpackich samorządów miały dochody majątkowe. Szczególnie widoczne jest to w przypadku samorządu województwa, który w latach 2014 i 2015 miał ponad czterdziestoprocentowy wskaźnik udziału dochodów majątkowych[3], natomiast w 2016 roku dochody z tego tytułu miały 14,1% udział w ogólnej kwocie dochodów. Podobna tendencja (chociaż z mniejszym nasileniem) wystąpiła w budżetach samorządowych powiatów i gmin (**tabela C**).

W 2016 roku prawie wszystkie samorządy na Podkarpaciu uzyskały mniejsze dochody ze źródeł zagranicznych, w porównaniu z kilkoma ostatnimi latami. O ile bowiem w latach 2013-2015 wskaźnik udziału takich dochodów w dochodach ogółem był dość stabilny w każdym z typów jednostek samorządowych i kształtował się na dość wysokim poziomie, to w 2016 roku nastąpił bardzo wyraźny spadek znaczenia tego źródła dochodów (szczegółowe dane na ten temat podano w **tabeli D**). W 2016 roku jedynie samorząd województwa miał kilkunastoprocentowy wskaźnik udziału środków ze źródeł zagranicznych (12,4%), natomiast pozostałe samorządy miały wskaźnik niższy od 5% (z wyjątkiem Krosna, Rzeszowa oraz gminy Horyniec-Zdrój). Dla porównania, w 2015 roku aż blisko 20% samorządów miało ponad dziesięcioprocentowy wskaźnik udziału takich dochodów w dochodach ogółem. Należy przy tym dodać, że w 2016 roku aż blisko 41% samorządów nie uzyskało żadnych dochodów ze źródeł zagranicznych, podczas gdy w latach 2013–2015 takich samorządów nie było w ogóle.

[3] „Budżet Samorządu Terytorialnego" z. 22, RIO Rzeszów 2016, s. 75–113; „Budżet Samorządu Terytorialnego" z. 23, RIO Rzeszów 2017, s. 65–101.

Wydatki jednostek samorządu terytorialnego

W 2016 roku jeszcze mocniej niż w latach wcześniejszych widoczna była tendencja do ograniczania wydatków budżetowych przez zdecydowaną większość samorządów. Świadczy o tym wysoka nadwyżka budżetowa na koniec roku, którą wykazało ponad 90% powiatów, wszystkie miasta na prawach powiatu, 75% miast, 80% miast-gmin i 88% gmin wiejskich (**tabela A**). Dla porównania, w 2014 roku odsetek powiatów z nadwyżką budżetową wyniósł 52,4%, miast – 50%, miast-gmin – 62,9%, a gmin wiejskich – 55,0%.

Jedną z przyczyn takiej tendencji może być dążenie do zmniejszania zadłużenia jednostek samorządowych i ograniczenie aktywności inwestycyjnej.

W 2016 roku dość istotnie zmieniała się struktura wydatków budżetowych samorządów gmin, w tym przede wszystkim widoczny był znaczący wzrost udziału wydatków na pomoc społeczną w ogólnej kwocie wydatków budżetowych (**tabela E**). O ile bowiem w 2015 roku, a także kilku latach wcześniejszych wydatki z tego tytułu miały około 20-procentowy udział w przypadku większości gmin, to w następnym roku nastąpił skokowy wzrost do ponad 28% w budżetach miast i ponad 33% w miastach-gminach i gminach wiejskich. Ta dość zasadnicza zmiana była spowodowana zleceniem samorządom gmin nowego zadania związanego z realizacją programu „Rodzina 500+".

Konsekwencją ograniczenia wydatków budżetowych przez większość samorządów było zmniejszenie wydatków majątkowych w ujęciu globalnym, jak też ich udziału w wydatkach ogółem (**tabela F**). W stosunku do roku poprzedniego wydatki majątkowe zmniejszyło 57% powiatów, wszystkie miasta na prawach powiatu, 50% miast, 51% miast-gmin i 65% gmin wiejskich. Przeciętny wskaźnik udziału wydatków majątkowych obliczony dla ogółu jednostek samorządowych na Podkarpaciu wyniósł w 2016 roku 11,6% i był o 0,9% niższy od wskaźnika ogólnopolskiego. Dla porównania najwyższy udział wydatków majątkowych w wydatkach ogółem miały w tym roku samorządy wielkopolskie (14,2%), najniższy zaś – w województwie warmińsko-mazurskim (9,6%). Spośród różnych typów jednostek samorządowych na Podkarpaciu największy wskaźnik udziału wydatków majątkowych miało województwo samorządowe (19,4%), ale na tle innych tego typu jednostek samorządowych w Polsce był to jeden z najniższych wskaźników, a przeciętna wartość tego wskaźnika dla Polski wyniosła 26,2%.

Zadłużenie jednostek samorządu terytorialnego

Jedną z miar pozwalających ocenić sytuację finansową jednostek samorządu terytorialnego jest indywidualny wskaźnik zadłużenia i prognozowana wielkość spłat zadłużenia w kolejnych latach. Na podstawie tych kryteriów określa się dopuszczalny próg zadłużenia i maksymalny poziom jego spłaty w najbliższych latach. Jednakże z punktu widzenia oceny stabilności finansowej całego sektora samorządowego ważne jest analizowanie tendencji i dynamiki zmian relacji między zobowiązaniami jednostek samorządowych a ich dochodami budżetowymi. Poza samą wielkością tego wskaźnika, istotny jest także

jego związek z innymi wskaźnikami charakteryzującymi stan finansów samorządowych, jak prezentowane wcześniej wskaźniki dynamiki dochodów, ich struktury, czy udziału wydatków majątkowych w wydatkach ogółem. Z punktu widzenia stabilności finansów samorządowych istotna jest zwłaszcza ocena poziomu zadłużenia w dłuższym okresie. Wskaźniki ilustrujące relacje zobowiązań do dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w latach 2011–2016 zaprezentowano poniżej:

	2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**
samorząd województwa	32,1	37,3	27,8	23,8	23,8	35,5
samorządy powiatów	21,1	25,1	21,5	21,7	22,1	20,4
miasta na prawach powiatu	41,5	48,5	49,1	52,3	59,0	54,1
miasta	27,7	26,6	26,3	25,8	24,7	21,0
miasta-gminy	34,7	33,8	33,6	30,6	28,6	23,1
gminy wiejskie	29,1	27,8	28,0	25,8	23,9	18,1

Jak wynika z przedstawionych wskaźników, w 2016 roku utrzymana została tendencja do zmniejszania się poziomu zadłużenia w każdym z typów jednostek samorządowych. Wyjątkiem był samorząd województwa podkarpackiego, który wprawdzie nieznacznie zmniejszył swoje zadłużenia w ujęciu kwotowym, ale ze względu za zdecydowanie niższe dochody w 2016 roku, udział zobowiązań w dochodach wyraźnie się zwiększył. Jak wynika z **tabeli G**, poza miastami na prawach powiatu – nie było na Podkarpaciu jednostek samorządowych, dla których wskaźnik udziału zobowiązań w relacji do dochodów przekraczałby 50%. Były natomiast takie samorządy, których poziom zadłużenia zbliżał się do takiego progu. Proporcjonalnie najmniej takich przypadków było wśród samorządów gmin wiejskich (tylko 4,6%), najwięcej zaś wśród miast (25%). Były to na ogół te same jednostki samorządowe, które miały wysoki poziom zadłużenia w latach wcześniejszych.

Zakończenie

Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego w 2016 roku pod pewnymi względami odbiegała od tendencji występujących w kilku wcześniejszych latach, a najbardziej charakterystyczne zmiany to:

– realny spadek dochodów budżetowych (po wyłączeniu dotacji celowej na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej, przeznaczonej na realizację programu „Rodzina 500+" przez samorządy gmin i powiatów);
– dość wyraźna zmiana struktury wydatków budżetowych samorządów gmin spowodowana wzrostem wydatków na zadania z zakresu opieki społecznej, jako skutek realizacji programu „Rodzina 500+";
– zdecydowane ograniczenie napływu dochodów budżetowych ze źródeł zagranicznych, co przełożyło się na zmniejszenie aktywności inwestycyjnej jednostek samorządu terytorialnego;
– znaczące zwiększenie liczby jednostek samorządowych, które na koniec 2016 roku miały nadwyżkę budżetową.

W 2016 roku utrzymana została tendencja do poprawy relacji między kwotą zobowiązań a dochodami budżetowymi. Jest to po części skutek zmniejszającego się zadłużenia większości samorządów, po części zaś wynik nominalnego zwiększenia dochodów samorządów gmin przez transfer środków w postaci dotacji celowej na program „Rodzina 500+". Wprawdzie dotacja ta zwiększyła kwotę dochodów, powodując poprawę ich relacji do zobowiązań, ale nie miała żadnego wpływu na zwiększenie zdolności samorządów gmin do regulowania zadłużenia.

Prof. dr hab. ADAM CZUDEC – kierownik Katedry Polityki Gospodarczej Wydziału Ekonomii Uniwersytetu Rzeszowskiego

Dochody, wydatki i wynik jednostek samorządu terytorialnego w 2016 roku **Tabela A**

Lp.	Nazwa jednostki	Dochody ogółem wykonane (w zł)	Dochody w przeliczeniu na 1 mieszkańca (w zł)	Relacja dochodów wykonanych do planowanych	Wydatki ogółem wykonane (w zł)	Wydatki w przeliczeniu na 1 mieszkańca (w zł)	Wynik na koniec roku (w zł)	Miejsce w rankingu wg dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Samorząd województwa	**738 652 005**	**347**	**102,92**	**614 129 254**	**289**	**124 522 751**	
	POWIATY							
1	bieszczadzki	28 834 847	1 311	94,89	28 830 215	1 311	4 632	1
2	brzozowski	55 630 722	843	99,14	55 323 768	838	306 954	14
3	dębicki	119 237 480	881	101,84	112 056 267	828	7 181 213	12
4	jarosławski	145 869 646	1 203	99,57	139 353 877	1 149	6 515 769	3
5	jasielski	106 982 694	934	100,23	98 561 191	861	8 421 502	8
6	kolbuszowski	42 490 849	680	100,11	43 337 035	694	-846 187	19
7	krośnieński	75 507 621	673	99,07	77 681 797	692	-2 174 176	20
8	leski	34 520 663	1 293	100,01	25 246 424	946	9 274 238	2
9	leżajski	80 023 578	1 149	100,06	76 941 174	1 104	3 082 404	5
10	lubaczowski	67 447 491	1 197	95,06	67 156 799	1 192	290 692	4
11	łańcucki	67 320 400	837	100,53	62 153 702	772	5 166 698	15
12	mielecki	123 387 655	905	100,02	112 227 335	823	11 160 320	10
13	niżański	57 380 699	858	99,33	52 765 379	789	4 615 321	13
14	przemyski	44 630 230	600	102,62	40 183 222	540	4 447 008	21
15	przeworski	56 093 186	712	97,89	53 149 142	675	2 944 044	18
16	ropczycko-sędziszowski	69 397 817	938	98,99	68 239 749	923	1 158 068	7
17	rzeszowski	129 317 628	768	101,19	123 067 836	731	6 249 792	16
18	sanocki	85 481 030	895	100,47	77 271 974	809	8 209 056	11
19	stalowowolski	100 418 680	933	96,20	101 365 183	942	-946 502	9
20	strzyżowski	65 323 465	1 057	100,77	64 910 108	1 051	413 357	6
21	tarnobrzeski	38 946 025	728	99,83	38 105 229	713	840 796	17
	Powiaty razem	**1 594 242 405**	**894**	**99,58**	**1 517 927 405**	**851**	**76 315 000**	

1	2	3	4	5	6	7	8	9
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU							
1	Krosno	292 675 812	6 285	100,02	274 857 785	5 903	17 818 026	1
2	Przemyśl	340 466 993	5 478	97,91	332 083 198	5 343	8 383 795	3
3	Rzeszów	1 058 265 403	5 646	100,85	998 482 553	5 327	59 782 850	2
4	Tarnobrzeg	233 418 290	4 904	99,35	227 286 936	4 775	6 131 355	4
	Miasta na prawach powiatu razem	**1 924 826 498**	**5 600**	**100,01**	**1 832 710 473**	**5 332**	**92 116 025**	
	MIASTA							
1	Dębica	165 753 423	3 581	100,63	158 579 006	3 426	7 174 417	9
2	Dynów	23 748 226	3 843	98,84	23 269 434	3 765	478 792	3
3	Jarosław	135 991 525	3 558	100,90	133 625 114	3 496	2 366 412	10
4	Jasło	146 029 978	4 089	102,32	138 809 868	3 887	7 220 110	1
5	Leżajsk	45 741 948	3 267	100,82	42 823 560	3 059	2 918 388	12
6	Lubaczów	43 922 372	3 606	94,64	44 380 349	3 644	-457 977	8
7	Łańcut	69 339 674	3 907	102,10	71 911 026	4 052	-2 571 351	2
8	Mielec	231 057 080	3 819	102,40	230 736 431	3 814	320 649	4
9	Przeworsk	56 289 366	3 625	97,93	54 982 796	3 541	1 306 571	7
10	Radymno	19 614 032	3 661	96,73	19 195 830	3 583	418 202	6
11	Sanok	132 711 565	3 468	97,17	129 039 558	3 372	3 672 007	11
12	Stalowa Wola	233 337 388	3 739	100,44	239 961 295	3 846	-6 623 907	5
	Miasta razem	**1 303 536 580**	**3 699**	**100,41**	**1 287 314 268**	**3 653**	**16 222 312**	
	MIASTA-GMINY							
1	Baranów Sandomierski	42 745 937	3 567	96,58	42 591 090	3 554	154 847	23
2	Błażowa	38 982 997	3 601	98,56	38 543 355	3 560	439 642	21
3	Boguchwała	70 331 137	3 484	99,35	67 647 370	3 351	2 683 767	29
4	Brzostek	54 268 469	4 134	100,18	53 699 349	4 091	569 120	2
5	Brzozów	95 796 037	3 595	91,76	96 092 904	3 606	-296 867	22
6	Cieszanów	28 253 096	3 825	92,20	27 117 769	3 672	1 135 328	11
7	Dukla	55 685 804	3 780	101,61	55 573 201	3 772	112 603	13
8	Głogów Małopolski	73 060 552	3 722	98,95	69 004 235	3 516	4 056 318	15
9	Iwonicz-Zdrój	39 567 654	3 611	97,94	40 430 661	3 690	-863 008	20
10	Jedlicze	51 628 007	3 328	99,90	48 353 347	3 117	3 274 660	32

1	2	3	4	5	6	7	8	9
11	Kańczuga	43 249 699	3 480	99,65	42 397 744	3 411	851 955	30
12	Kolbuszowa	86 808 047	3 497	98,11	85 592 524	3 448	1 215 523	28
13	Kołaczyce	35 975 925	4 017	100,55	35 939 535	4 013	36 390	5
14	Lesko	41 505 546	3 620	100,54	37 856 964	3 301	3 648 582	19
15	Narol	32 606 663	3 973	94,40	31 915 120	3 888	691 543	6
16	Nisko	72 071 791	3 219	98,54	72 692 062	3 246	-620 271	34
17	Nowa Dęba	64 211 329	3 515	98,78	61 208 458	3 351	3 002 871	26
18	Nowa Sarzyna	75 774 855	3 498	101,64	74 677 400	3 447	1 097 454	27
19	Oleszyce	24 656 020	3 838	99,80	23 890 061	3 718	765 959	9
20	Pilzno	67 513 187	3 736	100,16	65 511 947	3 625	2 001 240	14
21	Pruchnik	39 418 973	4 019	100,12	39 188 061	3 996	230 911	4
22	Przecław	41 785 843	3 531	98,73	45 858 972	3 876	-4 073 130	25
23	Radomyśl Wielki	55 528 711	3 903	101,09	53 503 710	3 760	2 025 000	8
24	Ropczyce	99 856 149	3 667	102,36	94 420 132	3 467	5 436 018	17
25	Rudnik nad Sanem	31 392 925	3 092	99,52	30 101 690	2 965	1 291 235	35
26	Rymanów	62 197 576	3 929	101,91	58 178 024	3 675	4 019 552	7
27	Sędziszów Małopolski	85 743 540	3 651	100,24	86 307 958	3 675	-564 418	18
28	Sieniawa	30 892 553	4 383	94,47	30 039 441	4 262	853 112	1
29	Sokołów Małopolski	69 825 644	4 090	100,73	68 204 880	3 995	1 620 764	3
30	Strzyżów	70 860 708	3 409	99,07	71 774 575	3 453	-913 866	31
31	Tyczyn	41 816 634	3 559	100,84	42 513 120	3 619	-696 486	24
32	Ulanów	27 805 196	3 316	97,54	25 591 409	3 052	2 213 787	33
33	Ustrzyki Dolne	67 107 275	3 835	101,16	66 480 433	3 799	626 842	10
34	Zagórz	47 936 593	3 669	100,39	41 584 290	3 183	6 352 303	16
35	Zaklików	33 030 893	3 822	101,55	31 784 255	3 678	1 246 637	12
	Miasta-gminy razem	**1 899 891 963**	**3 650**	**99,20**	**1 856 266 046**	**3 566**	**43 625 917**	
	GMINY WIEJSKIE							
1	Adamówka	16 620 215	4 058	99,92	15 027 818	3 669	1 592 397	20
2	Baligród	12 768 986	4 009	97,35	12 502 925	3 926	266 061	26
3	Besko	17 344 948	3 856	101,22	16 228 673	3 608	1 116 275	38
4	Białobrzegi	30 201 248	3 498	99,62	31 963 301	3 702	-1 762 054	89
5	Bircza	28 988 133	4 345	98,50	27 496 533	4 121	1 491 600	9
6	Bojanów	30 934 797	4 122	100,21	28 380 970	3 782	2 553 827	17

1	2	3	4	5	6	7	8	9
7	Borowa	18 316 335	3 288	99,82	17 394 026	3 123	922 308	105
8	Brzyska	24 915 149	3 815	100,18	24 156 751	3 699	758 398	44
9	Bukowsko	23 208 262	4 179	98,13	23 421 576	4 217	-213 314	15
10	Chłopice	19 882 481	3 554	98,25	19 055 341	3 406	827 140	80
11	Chmielnik	24 708 228	3 626	99,75	22 547 344	3 308	2 160 883	68
12	Chorkówka	50 206 862	3 724	101,25	47 676 021	3 536	2 530 840	59
13	Cisna	10 789 621	6 120	97,44	10 168 579	5 768	621 041	2
14	Cmolas	30 777 046	3 789	100,02	29 010 493	3 572	1 766 553	49
15	Czarna (Bieszczadzka)	9 398 582	3 900	102,68	8 511 145	3 532	887 438	31
16	Czarna (Dębicka)	48 194 279	3 715	99,52	46 659 315	3 596	1 534 964	60
17	Czarna (Łańcucka)	46 779 418	4 020	100,20	44 783 544	3 848	1 995 874	25
18	Czermin	24 322 282	3 456	100,86	22 959 516	3 262	1 362 766	95
19	Czudec	43 961 400	3 725	100,84	43 832 109	3 714	129 291	58
20	Dębica	98 974 235	3 868	103,98	96 085 268	3 755	2 888 967	35
21	Dębowiec	32 452 576	3 696	100,02	30 473 483	3 471	1 979 093	62
22	Domaradz	23 303 759	3 816	100,34	22 034 487	3 608	1 269 272	43
23	Dubiecko	37 223 476	3 998	99,23	37 545 998	4 033	-322 522	27
24	Dydnia	32 555 306	4 063	100,19	30 618 523	3 821	1 936 782	19
25	Dynów	24 982 145	3 595	98,66	24 741 435	3 560	240 710	73
26	Dzikowiec	25 345 037	3 891	99,83	23 599 250	3 623	1 745 787	32
27	Fredropol	22 434 164	4 026	91,35	22 244 978	3 992	189 186	22
28	Frysztak	36 618 012	3 486	99,58	36 548 267	3 480	69 746	93
29	Gać	18 692 135	4 049	99,47	17 460 187	3 783	1 231 947	21
30	Gawłuszowice	9 501 081	3 445	97,66	9 319 157	3 379	181 924	96
31	Gorzyce	44 944 432	3 372	95,73	44 341 905	3 327	602 528	101
32	Grębów	36 276 089	3 664	100,66	34 632 009	3 497	1 644 080	65
33	Grodzisko Dolne	28 011 574	3 469	100,09	25 731 799	3 187	2 279 775	94
34	Haczów	32 952 111	3 574	101,17	32 200 440	3 492	751 671	75
35	Harasiuki	23 725 497	3 846	101,06	21 582 483	3 499	2 143 014	40
36	Horyniec-Zdrój	21 735 336	4 500	95,81	20 576 860	4 260	1 158 476	6
37	Hyżne	25 564 326	3 650	100,58	25 778 531	3 681	-214 205	67

1	2	3	4	5	6	7	8	9
38	Iwierzyce	28 991 440	3 765	99,52	27 390 479	3 557	1 600 961	54
39	Jarocin	18 644 776	3 434	99,80	19 100 755	3 518	-455 979	97
40	Jarosław	44 505 331	3 378	100,46	40 508 135	3 075	3 997 196	100
41	Jasienica Rosielna	32 420 082	4 160	98,14	29 980 458	3 847	2 439 624	16
42	Jasło	52 045 845	3 172	101,00	49 700 275	3 029	2 345 570	109
43	Jaśliska	8 751 996	4 301	101,97	8 395 618	4 126	356 378	12
44	Jawornik Polski	18 046 911	4 023	97,59	17 799 295	3 968	247 616	24
45	Jeżowe	43 536 324	4 295	97,57	42 849 991	4 227	686 333	13
46	Jodłowa	20 727 007	3 833	98,81	20 304 202	3 754	422 805	41
47	Kamień	31 005 483	4 513	99,97	29 166 423	4 245	1 839 060	5
48	Komańcza	17 077 275	3 498	97,12	15 884 009	3 254	1 193 266	88
49	Korczyna	40 237 091	3 610	101,36	39 980 983	3 587	256 107	71
50	Krasiczyn	19 901 316	3 879	103,40	18 137 762	3 535	1 763 554	34
51	Krasne	38 722 957	3 524	99,75	42 994 208	3 912	-4 271 251	82
52	Krempna	8 317 048	4 394	96,85	7 905 155	4 176	411 893	7
53	Krościenko Wyżne	18 836 963	3 382	100,57	18 151 180	3 259	685 783	99
54	Krzeszów	16 775 706	3 949	98,16	16 643 399	3 918	132 306	29
55	Krzywcza	18 700 199	3 809	100,07	17 193 603	3 502	1 506 596	46
56	Kuryłówka	21 787 456	3 812	99,17	22 468 920	3 932	-681 464	45
57	Laszki	26 365 711	3 770	96,43	25 311 955	3 620	1 053 757	53
58	Leżajsk	73 065 744	3 615	101,06	71 239 819	3 525	1 825 925	70
59	Lubaczów	34 879 285	3 800	96,03	33 019 244	3 598	1 860 040	48
60	Lubenia	21 055 764	3 279	101,92	21 015 045	3 272	40 719	106
61	Lutowiska	9 672 300	4 646	99,81	9 505 679	4 566	166 621	4
62	Łańcut	76 770 413	3 549	101,83	72 512 895	3 352	4 257 518	81
63	Majdan Królewski	38 175 823	3 866	99,03	40 864 662	4 138	-2 688 839	36
64	Markowa	24 728 914	3 775	98,51	24 299 134	3 710	429 780	52
65	Medyka	25 566 166	3 904	101,27	26 254 038	4 009	-687 872	30
66	Miejsce Piastowe	45 927 931	3 361	99,35	43 903 378	3 213	2 024 552	102
67	Mielec	44 262 937	3 340	100,64	43 459 403	3 279	803 534	104
68	Niebylec	36 651 076	3 489	100,70	36 503 277	3 475	147 800	91

1	2	3	4	5	6	7	8	9
69	Niwiska	25 724 507	4 241	100,14	24 642 424	4 063	1 082 083	14
70	Nowy Żmigród	35 501 374	3 858	96,37	34 377 637	3 736	1 123 738	37
71	Nozdrzec	30 468 575	3 711	96,64	30 354 234	3 697	114 341	61
72	Olszanica	16 997 578	3 419	104,19	15 686 025	3 156	1 311 552	98
73	Orły	34 447 299	3 885	99,96	33 298 068	3 755	1 149 231	33
74	Osiek Jasielski	18 876 129	3 511	98,62	17 732 139	3 298	1 143 991	86
75	Ostrów	48 546 691	6 738	96,09	51 811 666	7 191	-3 264 975	1
76	Padew Narodowa	19 260 797	3 595	97,18	18 686 391	3 488	574 407	72
77	Pawłosiów	27 113 920	3 223	98,23	25 630 394	3 047	1 483 527	108
78	Przemyśl	36 771 239	3 488	99,88	35 754 261	3 392	1 016 978	92
79	Przeworsk	49 777 764	3 350	97,34	46 785 617	3 149	2 992 146	103
80	Pysznica	35 411 138	3 272	100,26	31 328 342	2 895	4 082 795	107
81	Radomyśl nad Sanem	27 913 322	3 808	97,66	25 875 209	3 530	2 038 112	47
82	Radymno	41 427 894	3 616	102,67	37 329 098	3 258	4 098 796	69
83	Rakszawa	28 944 931	3 968	100,14	29 146 690	3 996	-201 760	28
84	Raniżów	26 522 192	3 752	97,19	24 671 639	3 490	1 850 553	56
85	Rokietnica	16 841 000	3 849	101,27	16 015 784	3 661	825 216	39
86	Roźwienica	25 058 131	4 025	100,90	24 112 969	3 874	945 161	23
87	Sanok	63 768 466	3 569	91,04	62 607 956	3 505	1 160 510	77
88	Skołyszyn	45 802 616	3 665	99,75	44 011 725	3 522	1 790 891	63
89	Solina	27 601 026	5 203	100,13	26 983 381	5 086	617 646	3
90	Stary Dzików	18 448 433	4 309	99,00	16 786 430	3 921	1 662 003	11
91	Stubno	17 251 130	4 383	100,24	15 577 875	3 958	1 673 255	8
92	Świlcza	58 851 736	3 573	100,81	50 753 755	3 081	8 097 981	76
93	Tarnowiec	32 679 628	3 560	99,79	30 315 042	3 302	2 364 586	79
94	Tryńcza	30 800 382	3 651	98,29	28 525 351	3 381	2 275 031	66
95	Trzebownisko	79 001 839	3 731	101,41	75 845 005	3 581	3 156 833	57
96	Tuszów Narodowy	29 157 866	3 590	94,37	28 412 379	3 498	745 487	74
97	Tyrawa Wołoska	8 145 944	4 120	89,70	7 674 702	3 882	471 242	18
98	Wadowice Górne	26 954 088	3 522	100,17	26 731 901	3 493	222 187	83

1	2	3	4	5	6	7	8	9
99	Wiązownica	44 620 469	3 819	101,04	43 452 121	3 719	1 168 348	42
100	Wielkie Oczy	14 511 013	3 754	100,23	14 423 882	3 732	87 131	55
101	Wielopole Skrzyńskie	36 169 749	4 341	98,02	37 297 690	4 476	-1 127 941	10
102	Wiśniowa	30 960 947	3 783	99,97	30 998 522	3 788	-37 575	50
103	Wojaszówka	32 543 875	3 513	101,38	30 348 870	3 276	2 195 006	85
104	Zaleszany	38 146 148	3 507	104,62	34 961 003	3 214	3 185 146	87
105	Zarszyn	32 746 998	3 495	99,70	32 493 915	3 467	253 083	90
106	Zarzecze	27 332 208	3 777	98,58	27 085 994	3 743	246 215	51
107	Żołynia	25 521 453	3 665	98,29	25 372 279	3 643	149 173	64
108	Żurawica	45 328 045	3 521	94,78	44 530 319	3 459	797 727	84
109	Żyraków	49 456 591	3 564	99,46	47 891 229	3 451	1 565 362	78
	Gminy wiejskie razem	**3 355 711 368**	**3 740**	**99,42**	**3 238 163 101**	**3 609**	**117 548 267**	

Struktura dochodów jednostek samorządu terytorialnego w 2016 roku (w %) **Tabela B**

Lp.	Nazwa jednostki	Dochody własne	Subwencja ogólna	Dotacje celowe
1	2	3	4	5
	Samorząd województwa	**39,15**	**29,47**	**31,38**
	POWIATY			
1	bieszczadzki	32,39	37,91	29,70
2	brzozowski	24,36	51,09	24,55
3	dębicki	33,42	43,60	22,98
4	jarosławski	25,31	50,87	23,82
5	jasielski	26,63	51,34	22,03
6	kolbuszowski	25,58	43,47	30,95
7	krośnieński	28,54	46,02	25,44
8	leski	41,18	37,43	21,39
9	leżajski	19,82	50,02	30,16
10	lubaczowski	22,24	49,40	28,36
11	łańcucki	30,61	43,84	25,55
12	mielecki	32,51	50,85	16,64
13	niżański	20,92	52,46	26,62
14	przemyski	35,59	40,36	24,04
15	przeworski	27,79	45,76	26,46
16	ropczycko-sędziszowski	31,20	49,29	19,50
17	rzeszowski	34,13	29,83	36,04
18	sanocki	25,52	50,84	23,64
19	stalowowolski	29,70	49,85	20,45
20	strzyżowski	23,90	46,99	29,11
21	tarnobrzeski	31,13	43,64	25,23
	Powiaty razem	**28,54**	**46,42**	**25,04**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU			
1	Krosno	43,81	30,17	26,01
2	Przemyśl	38,05	33,85	28,10
3	Rzeszów	51,35	26,31	22,35
4	Tarnobrzeg	44,24	33,59	22,17
	Miasta na prawach powiatu razem	**46,99**	**29,11**	**23,90**
	MIASTA			
1	Dębica	52,17	19,70	28,13
2	Dynów	28,78	38,38	32,84
3	Jarosław	53,78	18,64	27,58
4	Jasło	53,67	19,02	27,31
5	Leżajsk	53,03	16,46	30,51
6	Lubaczów	45,69	24,15	30,15
7	Łańcut	55,20	17,09	27,71
8	Mielec	60,28	17,09	22,63
9	Przeworsk	51,90	19,98	28,12
10	Radymno	48,60	21,40	30,00
11	Sanok	54,32	21,02	24,66
12	Stalowa Wola	58,31	17,07	24,62
	Miasta razem	**54,74**	**18,99**	**26,27**
	MIASTA-GMINY			
1	Baranów Sandomierski	31,72	34,44	33,84
2	Błażowa	22,03	45,41	32,55
3	Boguchwała	40,21	28,27	31,52
4	Brzostek	18,09	40,84	41,07
5	Brzozów	34,44	33,96	31,60
6	Cieszanów	30,38	35,00	34,62
7	Dukla	29,63	35,23	35,14
8	Głogów Małopolski	48,34	19,91	31,75
9	Iwonicz-Zdrój	30,95	36,42	32,62
10	Jedlicze	46,42	19,74	33,85
11	Kańczuga	26,21	38,90	34,90
12	Kolbuszowa	38,27	27,54	34,19
13	Kołaczyce	20,66	38,25	41,09
14	Lesko	42,54	27,50	29,96
15	Narol	27,75	38,91	33,35
16	Nisko	43,59	23,82	32,59
17	Nowa Dęba	52,63	18,75	28,62
18	Nowa Sarzyna	34,29	27,97	37,73

1	2	3	4	5
19	Oleszyce	30,06	36,41	33,53
20	Pilzno	30,56	30,74	38,69
21	Pruchnik	21,62	39,95	38,44
22	Przecław	22,94	41,80	35,26
23	Radomyśl Wielki	22,33	42,15	35,52
24	Ropczyce	38,77	25,91	35,32
25	Rudnik nad Sanem	26,77	33,50	39,72
26	Rymanów	30,48	40,73	28,79
27	Sędziszów Małopolski	32,09	31,06	36,86
28	Sieniawa	34,41	32,83	32,76
29	Sokołów Małopolski	28,43	37,07	34,49
30	Strzyżów	28,93	35,02	36,05
31	Tyczyn	32,21	34,37	33,41
32	Ulanów	20,69	44,82	34,49
33	Ustrzyki Dolne	37,97	29,48	32,54
34	Zagórz	34,98	30,90	34,13
35	Zaklików	27,35	37,18	35,48
	Miasta-gminy razem	**33,44**	**32,23**	**34,33**
	GMINY WIEJSKIE			
1	Adamówka	21,95	43,46	34,59
2	Baligród	33,22	32,35	34,44
3	Besko	20,64	41,84	37,52
4	Białobrzegi	31,40	32,98	35,62
5	Bircza	21,23	37,75	41,03
6	Bojanów	21,46	41,10	37,44
7	Borowa	29,31	38,53	32,16
8	Brzyska	17,34	42,01	40,65
9	Bukowsko	23,45	41,11	35,43
10	Chłopice	28,88	36,15	34,96
11	Chmielnik	31,59	35,01	33,41
12	Chorkówka	22,28	41,71	36,01
13	Cisna	58,34	18,13	23,53
14	Cmolas	18,21	43,73	38,05
15	Czarna (Bieszczadzka)	42,94	26,37	30,69
16	Czarna (Dębicka)	22,69	37,17	40,14
17	Czarna (Łańcucka)	36,69	32,46	30,85
18	Czermin	26,88	40,03	33,08
19	Czudec	24,56	37,59	37,85
20	Dębica	35,47	26,46	38,07
21	Dębowiec	20,54	42,09	37,37
22	Domaradz	19,07	43,73	37,21
23	Dubiecko	21,48	41,65	36,87
24	Dydnia	21,49	46,31	32,20
25	Dynów	18,77	43,99	37,24
26	Dzikowiec	16,41	46,94	36,65
27	Fredropol	29,73	35,06	35,21
28	Frysztak	22,75	39,58	37,67
29	Gać	26,62	35,42	37,96
30	Gawłuszowice	29,74	35,09	35,16
31	Gorzyce	41,06	30,36	28,58
32	Grębów	31,30	36,85	31,84
33	Grodzisko Dolne	23,73	40,15	36,12
34	Haczów	24,71	41,86	33,43
35	Harasiuki	18,03	46,67	35,30
36	Horyniec-Zdrój	29,58	29,33	41,09
37	Hyżne	20,43	45,12	34,45
38	Iwierzyce	24,27	35,97	39,76
39	Jarocin	15,01	47,91	37,08
40	Jarosław	35,61	28,99	35,40
41	Jasienica Rosielna	26,40	38,51	35,10
42	Jasło	27,46	33,94	38,61
43	Jaśliska	17,11	41,75	41,14
44	Jawornik Polski	21,40	40,59	38,02
45	Jeżowe	17,60	43,67	38,73
46	Jodłowa	17,43	41,33	41,24
47	Kamień	15,20	48,13	36,67
48	Komańcza	44,03	31,25	24,71

1	2	3	4	5
49	Korczyna	28,78	35,68	35,54
50	Krasiczyn	38,18	26,15	35,67
51	Krasne	47,26	23,38	29,36
52	Krempna	27,01	34,97	38,02
53	Krościenko Wyżne	34,81	31,90	33,30
54	Krzeszów	21,60	33,95	44,45
55	Krzywcza	19,10	41,57	39,33
56	Kuryłówka	22,16	36,94	40,90
57	Laszki	23,11	38,17	38,72
58	Leżajsk	28,08	34,33	37,59
59	Lubaczów	28,13	35,58	36,29
60	Lubenia	29,72	35,88	34,40
61	Lutowiska	51,38	25,38	23,24
62	Łańcut	31,13	36,62	32,25
63	Majdan Królewski	17,17	45,18	37,64
64	Markowa	32,13	32,73	35,13
65	Medyka	45,56	22,98	31,47
66	Miejsce Piastowe	30,44	37,92	31,64
67	Mielec	37,41	31,89	30,69
68	Niebylec	21,89	43,64	34,47
69	Niwiska	18,21	44,16	37,63
70	Nowy Żmigród	20,96	40,96	38,08
71	Nozdrzec	17,74	45,93	36,33
72	Olszanica	32,06	38,82	29,12
73	Orły	24,32	35,27	40,41
74	Osiek Jasielski	18,61	42,49	38,91
75	Ostrów	61,41	19,05	19,54
76	Padew Narodowa	25,04	39,38	35,58
77	Pawłosiów	35,86	30,39	33,75
78	Przemyśl	35,75	26,47	37,78
79	Przeworsk	25,95	39,01	35,04
80	Pysznica	37,11	33,59	29,30
81	Radomyśl nad Sanem	33,74	34,79	31,48
82	Radymno	28,85	34,54	36,61
83	Rakszawa	26,66	38,83	34,51
84	Raniżów	21,30	40,59	38,11
85	Rokietnica	29,73	33,81	36,46
86	Roźwienica	28,11	35,46	36,43
87	Sanok	32,27	29,06	38,67
88	Skołyszyn	27,06	36,23	36,71
89	Solina	61,21	15,53	23,26
90	Stary Dzików	37,90	28,29	33,80
91	Stubno	31,59	33,88	34,53
92	Świlcza	38,17	33,21	28,62
93	Tarnowiec	24,49	38,52	36,99
94	Tryńcza	30,64	29,97	39,40
95	Trzebownisko	45,63	23,64	30,73
96	Tuszów Narodowy	28,20	33,08	38,72
97	Tyrawa Wołoska	20,61	44,48	34,91
98	Wadowice Górne	28,13	37,39	34,48
99	Wiązownica	28,71	36,18	35,11
100	Wielkie Oczy	25,58	41,04	33,37
101	Wielopole Skrzyńskie	13,63	39,50	46,87
102	Wiśniowa	19,81	43,54	36,65
103	Wojaszówka	28,68	37,64	33,68
104	Zaleszany	29,71	35,10	35,19
105	Zarszyn	28,33	37,05	34,62
106	Zarzecze	21,38	39,61	39,01
107	Żołynia	30,32	36,14	33,54
108	Żurawica	35,55	28,02	36,43
109	Żyraków	32,76	29,68	37,56
	Gminy wiejskie razem	**28,92**	**35,75**	**35,34**

Dochody majątkowe w 2016 roku (w %) **Tabela C**

Lp.	Nazwa jednostki	Udział dochodów majątkowych w dochodach ogółem	Udział dochodów ze sprzedaży majątku w dochodach majątkowych	Relacja dochodów majątkowych wykonanych do planowanych
1	2	3	4	5
	Samorząd województwa	**14,07**	**13,20**	**131,63**
	POWIATY			
1	bieszczadzki	1,13	31,61	33,56
2	brzozowski	4,33	0,01	79,57
3	dębicki	7,93	1,00	91,41
4	jarosławski	9,21	12,50	98,21
5	jasielski	6,65	3,25	91,17
6	kolbuszowski	10,71	10,06	100,00
7	krośnieński	8,83	0,72	82,64
8	leski	24,77	94,74	100,00
9	leżajski	7,55	0,21	89,82
10	lubaczowski	5,98	7,03	53,48
11	łańcucki	8,31	5,91	88,99
12	mielecki	3,68	1,20	94,95
13	niżański	11,10	0,08	91,29
14	przemyski	7,40	2,12	97,49
15	przeworski	4,58	1,44	62,31
16	ropczycko-sędziszowski	6,17	17,12	78,07
17	rzeszowski	20,82	13,78	96,94
18	sanocki	6,65	26,15	88,97
19	stalowowolski	4,60	0,48	52,53
20	strzyżowski	11,37	0,00	100,86
21	tarnobrzeski	3,73	0,15	89,42
	Powiaty razem	**8,49**	**12,90**	**87,74**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU			
1	Krosno	8,22	14,15	95,49
2	Przemyśl	2,68	44,71	62,18
3	Rzeszów	8,48	16,08	99,14
4	Tarnobrzeg	5,74	31,64	88,83
	Miasta na prawach powiatu razem	**7,08**	**19,18**	**93,71**
	MIASTA			
1	Dębica	1,97	40,75	78,00
2	Dynów	1,86	42,86	45,38
3	Jarosław	2,29	61,98	59,78
4	Jasło	3,22	2,24	74,09
5	Leżajsk	2,39	31,34	100,73
6	Lubaczów	5,72	13,84	64,87
7	Łańcut	8,50	31,97	105,37
8	Mielec	5,89	31,23	94,62
9	Przeworsk	0,44	44,77	65,55
10	Radymno	0,99	100,00	35,04
11	Sanok	2,19	56,33	48,44
12	Stalowa Wola	5,81	66,62	102,24
	Miasta razem	**3,95**	**41,43**	**83,34**
	MIASTA-GMINY			
1	Baranów Sandomierski	4,98	53,54	55,41
2	Błażowa	4,11	6,94	66,41
3	Boguchwała	3,79	15,00	63,48
4	Brzostek	3,07	11,28	107,04
5	Brzozów	0,96	83,56	28,24
6	Cieszanów	4,36	15,99	32,28
7	Dukla	1,27	62,00	114,11
8	Głogów Małopolski	5,00	31,39	86,88
9	Iwonicz-Zdrój	0,77	72,11	31,76
10	Jedlicze	5,11	1,17	88,72
11	Kańczuga	1,00	24,19	75,16
12	Kolbuszowa	5,19	14,76	84,10
13	Kołaczyce	8,20	2,19	101,30
14	Lesko	8,95	37,21	100,10
15	Narol	6,44	74,41	61,66
16	Nisko	3,74	25,63	71,04
17	Nowa Dęba	4,52	24,49	152,67

1	2	3	4	5
18	Nowa Sarzyna	2,69	27,68	107,53
19	Oleszyce	2,05	54,65	76,39
20	Pilzno	4,94	1,72	74,58
21	Pruchnik	1,84	1,39	99,88
22	Przecław	0,85	42,00	54,21
23	Radomyśl Wielki	0,58	51,59	112,39
24	Ropczyce	1,75	43,90	95,89
25	Rudnik nad Sanem	0,58	13,78	69,60
26	Rymanów	3,40	68,27	114,84
27	Sędziszów Małopolski	4,16	12,63	98,85
28	Sieniawa	16,01	73,31	72,63
29	Sokołów Małopolski	3,09	23,00	104,34
30	Strzyżów	4,53	32,17	86,79
31	Tyczyn	3,49	12,38	99,31
32	Ulanów	3,65	8,66	50,88
33	Ustrzyki Dolne	4,98	26,98	94,79
34	Zagórz	8,17	41,95	91,15
35	Zaklików	4,57	3,25	105,45
	Miasta-gminy razem	**3,86**	**29,69**	**80,48**
	GMINY WIEJSKIE			
1	Adamówka	4,63	60,19	108,04
2	Baligród	7,65	64,28	76,36
3	Besko	2,36	13,79	157,81
4	Białobrzegi	1,16	98,79	43,45
5	Bircza	1,56	88,99	75,59
6	Bojanów	4,57	18,54	98,96
7	Borowa	0,85	26,70	94,33
8	Brzyska	6,32	0,52	99,01
9	Bukowsko	1,64	36,65	51,13
10	Chłopice	4,46	2,72	77,09
11	Chmielnik	1,19	0,08	89,25
12	Chorkówka	6,79	1,55	104,79
13	Cisna	12,44	50,07	85,22
14	Cmolas	2,41	0,34	84,86
15	Czarna (Bieszczadzka)	9,10	95,32	159,72
16	Czarna (Dębicka)	6,36	8,24	97,83
17	Czarna (Łańcucka)	7,66	42,28	91,10
18	Czermin	0,99	94,71	88,66
19	Czudec	4,94	3,62	94,67
20	Dębica	9,82	10,32	103,28
21	Dębowiec	2,82	4,82	93,63
22	Domaradz	1,21	26,80	100,00
23	Dubiecko	1,81	50,51	67,47
24	Dydnia	2,09	39,53	77,37
25	Dynów	0,83	8,68	71,23
26	Dzikowiec	0,90	17,85	86,76
27	Fredropol	7,99	39,78	70,89
28	Frysztak	3,70	6,67	81,09
29	Gać	5,07	18,36	100,55
30	Gawłuszowice	1,13	90,90	68,18
31	Gorzyce	1,04	55,79	14,41
32	Grębów	2,31	86,13	112,53
33	Grodzisko Dolne	1,90	5,07	69,91
34	Haczów	2,31	7,34	116,86
35	Harasiuki	1,95	100,00	100,39
36	Horyniec-Zdrój	15,52	12,62	78,69
37	Hyżne	3,22	17,14	114,78
38	Iwierzyce	4,77	2,03	99,84
39	Jarocin	3,95	0,73	100,00
40	Jarosław	2,06	74,61	100,15
41	Jasienica Rosielna	0,37	40,70	14,43
42	Jasło	4,32	1,84	99,37
43	Jaśliska	3,05	17,07	120,58
44	Jawornik Polski	0,64	17,55	48,78
45	Jeżowe	2,94	14,86	70,14
46	Jodłowa	5,52	0,02	90,38
47	Kamień	1,93	16,42	72,48
48	Komańcza	2,87	21,23	64,73
49	Korczyna	3,76	3,74	95,04
50	Krasiczyn	4,38	66,12	99,86
51	Krasne	1,70	0,45	67,78
52	Krempna	6,52	43,44	71,72

1	2	3	4	5
53	Krościenko Wyżne	1,74	17,94	100,39
54	Krzeszów	17,27	10,86	98,49
55	Krzywcza	4,89	40,36	91,84
56	Kuryłówka	4,15	85,10	89,20
57	Laszki	2,72	22,96	73,15
58	Leżajsk	3,91	8,01	88,69
59	Lubaczów	5,30	36,53	71,27
60	Lubenia	3,36	0,52	99,84
61	Lutowiska	1,03	56,94	44,78
62	Łańcut	1,63	2,20	91,89
63	Majdan Królewski	5,28	7,03	68,26
64	Markowa	3,19	13,91	49,44
65	Medyka	3,21	35,41	100,11
66	Miejsce Piastowe	2,11	2,84	86,00
67	Mielec	1,09	42,00	60,39
68	Niebylec	3,56	0,18	98,31
69	Niwiska	3,94	5,42	100,05
70	Nowy Żmigród	4,42	1,92	58,78
71	Nozdrzec	1,72	10,89	31,10
72	Olszanica	5,76	70,09	148,43
73	Orły	2,96	19,32	71,32
74	Osiek Jasielski	2,80	22,52	74,00
75	Ostrów	0,17	0,00	7,46
76	Padew Narodowa	3,04	47,30	56,04
77	Pawłosiów	2,06	3,92	67,05
78	Przemyśl	0,96	17,99	45,02
79	Przeworsk	0,60	22,68	11,46
80	Pysznica	3,76	87,22	100,68
81	Radomyśl nad Sanem	3,03	81,68	66,95
82	Radymno	2,39	52,94	117,09
83	Rakszawa	0,49	8,74	94,23
84	Raniżów	1,68	68,86	30,65
85	Rokietnica	4,66	32,77	101,11
86	Roźwienica	1,98	11,02	41,78
87	Sanok	3,48	38,18	24,61
88	Skołyszyn	2,84	4,55	92,80
89	Solina	2,71	44,21	93,16
90	Stary Dzików	5,68	85,22	89,90
91	Stubno	2,42	62,76	84,20
92	Świlcza	7,52	72,49	100,23
93	Tarnowiec	5,62	1,55	94,31
94	Tryńcza	1,26	38,63	98,84
95	Trzebownisko	6,59	59,09	98,45
96	Tuszów Narodowy	4,04	32,63	71,13
97	Tyrawa Wołoska	3,37	100,00	33,28
98	Wadowice Górne	0,15	63,44	55,28
99	Wiązownica	4,77	45,67	91,10
100	Wielkie Oczy	1,96	51,31	65,26
101	Wielopole Skrzyńskie	9,03	5,71	83,96
102	Wiśniowa	2,11	8,51	76,29
103	Wojaszówka	7,08	3,55	100,63
104	Zaleszany	5,02	43,84	121,60
105	Zarszyn	2,07	33,91	100,00
106	Zarzecze	1,01	72,60	52,61
107	Żołynia	0,52	77,67	34,90
108	Żurawica	3,79	10,51	41,37
109	Żyraków	4,13	4,42	93,92
	Gminy wiejskie razem	**3,70**	**27,13**	**78,11**

Udział środków pochodzących ze źródeł zagranicznych w dochodach ogółem (w %) **Tabela D**

Lp.	Nazwa jednostki	Lata	
		2015	2016
1	2	3	4
	Samorząd województwa	**40,02**	**12,41**
	POWIATY		
1	bieszczadzki	0,77	0,00
2	brzozowski	5,15	0,83
3	dębicki	0,05	0,28
4	jarosławski	3,60	1,79
5	jasielski	3,08	2,17
6	kolbuszowski	6,76	2,25
7	krośnieński	2,03	0,53
8	leski	2,54	0,00
9	leżajski	5,00	0,44
10	lubaczowski	1,72	0,27
11	łańcucki	3,15	0,00
12	mielecki	1,75	1,54
13	niżański	5,44	0,87
14	przemyski	10,95	2,62
15	przeworski	6,91	1,95
16	ropczycko-sędziszowski	3,72	1,43
17	rzeszowski	13,34	3,57
18	sanocki	4,49	4,40
19	stalowowolski	5,12	0,95
20	strzyżowski	6,91	2,22
21	tarnobrzeski	5,42	1,07
	Powiaty razem	**4,78**	**1,53**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU		
1	Krosno	17,06	6,97
2	Przemyśl	7,57	0,87
3	Rzeszów	12,70	6,75
4	Tarnobrzeg	2,36	3,39
	Miasta na prawach powiatu razem	**11,33**	**5,34**
	MIASTA		
1	Dębica	1,75	0,72
2	Dynów	11,84	0,00
3	Jarosław	2,35	0,04
4	Jasło	2,55	2,30
5	Leżajsk	4,00	0,00
6	Lubaczów	6,27	1,66
7	Łańcut	1,24	0,00
8	Mielec	3,85	1,82
9	Przeworsk	2,30	0,00
10	Radymno	0,98	0,00
11	Sanok	3,04	0,48
12	Stalowa Wola	0,09	0,23
	Miasta razem	**2,54**	**0,82**
	MIASTA-GMINY		
1	Baranów Sandomierski	8,07	0,67
2	Błażowa	4,36	0,07
3	Boguchwała	13,55	1,61
4	Brzostek	14,51	2,03
5	Brzozów	0,71	0,16
6	Cieszanów	9,80	0,45
7	Dukla	3,84	0,36
8	Głogów Małopolski	14,59	2,26
9	Iwonicz-Zdrój	5,00	0,03
10	Jedlicze	10,89	3,91
11	Kańczuga	0,84	0,02
12	Kolbuszowa	7,97	2,98
13	Kołaczyce	4,07	1,68
14	Lesko	14,20	3,09
15	Narol	3,15	0,00
16	Nisko	4,58	1,34
17	Nowa Dęba	1,03	1,47
18	Nowa Sarzyna	2,91	0,03
19	Oleszyce	3,08	0,29
20	Pilzno	15,55	3,86
21	Pruchnik	4,78	0,00

1	2	3	4
22	Przecław	1,51	0,00
23	Radomyśl Wielki	4,25	0,00
24	Ropczyce	2,13	1,20
25	Rudnik nad Sanem	4,82	0,27
26	Rymanów	5,99	0,31
27	Sędziszów Małopolski	2,46	1,10
28	Sieniawa	1,19	0,00
29	Sokołów Małopolski	2,83	0,27
30	Strzyżów	1,39	0,61
31	Tyczyn	2,06	0,00
32	Ulanów	1,47	0,00
33	Ustrzyki Dolne	1,24	0,72
34	Zagórz	14,54	4,20
35	Zaklików	10,27	0,00
	Miasta-gminy razem	**6,00**	**1,12**
	GMINY WIEJSKIE		
1	Adamówka	2,41	0,00
2	Baligród	4,90	0,00
3	Besko	5,62	0,51
4	Białobrzegi	3,96	0,00
5	Bircza	2,14	0,37
6	Bojanów	5,95	1,86
7	Borowa	1,43	0,11
8	Brzyska	10,48	4,87
9	Bukowsko	0,35	0,00
10	Chłopice	11,95	0,00
11	Chmielnik	2,32	0,00
12	Chorkówka	6,67	4,73
13	Cisna	2,14	0,00
14	Cmolas	0,92	1,76
15	Czarna (Bieszczadzka)	6,24	0,91
16	Czarna (Dębicka)	4,73	4,47
17	Czarna (Łańcucka)	11,05	2,92
18	Czermin	2,76	0,00
19	Czudec	1,23	2,10
20	Dębica	7,07	4,49
21	Dębowiec	10,15	1,30
22	Domaradz	5,51	0,00
23	Dubiecko	1,82	0,37
24	Dydnia	1,02	0,00
25	Dynów	0,46	0,00
26	Dzikowiec	3,02	0,00
27	Fredropol	6,92	0,00
28	Frysztak	1,61	0,02
29	Gać	1,25	2,54
30	Gawłuszowice	3,04	0,00
31	Gorzyce	1,53	0,23
32	Grębów	3,06	0,00
33	Grodzisko Dolne	3,43	0,36
34	Haczów	6,63	0,00
35	Harasiuki	0,36	0,00
36	Horyniec-Zdrój	18,88	7,11
37	Hyżne	4,54	0,00
38	Iwierzyce	2,45	0,00
39	Jarocin	1,82	0,00
40	Jarosław	2,53	0,00
41	Jasienica Rosielna	14,95	0,00
42	Jasło	6,33	2,18
43	Jaśliska	28,44	0,09
44	Jawornik Polski	11,19	0,47
45	Jeżowe	0,98	1,00
46	Jodłowa	9,50	2,85
47	Kamień	7,14	1,56
48	Komańcza	4,38	0,00
49	Korczyna	7,50	0,22
50	Krasiczyn	5,01	0,00
51	Krasne	6,05	0,00
52	Krempna	15,41	2,51
53	Krościenko Wyżne	3,17	0,19

1	2	3	4
54	Krzeszów	14,44	0,00
55	Krzywcza	10,44	0,11
56	Kuryłówka	16,60	0,96
57	Laszki	2,79	0,00
58	Leżajsk	2,98	1,22
59	Lubaczów	7,95	1,99
60	Lubenia	3,86	0,00
61	Lutowiska	4,80	0,00
62	Łańcut	1,96	0,30
63	Majdan Królewski	2,71	2,58
64	Markowa	3,12	0,00
65	Medyka	4,02	1,31
66	Miejsce Piastowe	2,50	0,00
67	Mielec	4,43	0,00
68	Niebylec	1,12	2,41
69	Niwiska	5,55	3,99
70	Nowy Żmigród	14,67	1,76
71	Nozdrzec	5,91	0,62
72	Olszanica	2,79	0,00
73	Orły	1,50	1,91
74	Osiek Jasielski	6,24	1,36
75	Ostrów	0,43	0,11
76	Padew Narodowa	2,88	0,15
77	Pawłosiów	12,16	1,38
78	Przemyśl	3,57	0,00
79	Przeworsk	1,05	0,00
80	Pysznica	4,28	0,00
81	Radomyśl nad Sanem	2,24	0,00
82	Radymno	6,78	0,00
83	Rakszawa	7,86	0,02
84	Raniżów	0,71	0,00
85	Rokietnica	0,92	0,00
86	Roźwienica	0,88	0,00
87	Sanok	5,78	1,86
88	Skołyszyn	6,97	1,76
89	Solina	2,80	0,00
90	Stary Dzików	10,72	0,00
91	Stubno	18,81	0,40
92	Świlcza	4,13	0,00
93	Tarnowiec	4,68	2,27
94	Tryńcza	12,95	0,33
95	Trzebownisko	4,42	1,22
96	Tuszów Narodowy	3,39	0,00
97	Tyrawa Wołoska	1,21	0,00
98	Wadowice Górne	2,68	0,00
99	Wiązownica	1,65	2,48
100	Wielkie Oczy	4,59	0,22
101	Wielopole Skrzyńskie	8,40	2,23
102	Wiśniowa	14,67	0,00
103	Wojaszówka	8,84	0,00
104	Zaleszany	5,19	0,67
105	Zarszyn	10,12	0,00
106	Zarzecze	2,38	0,00
107	Żołynia	10,84	0,00
108	Żurawica	2,48	0,00
109	Żyraków	12,19	3,28
	Gminy wiejskie razem	**5,46**	**1,03**

Struktura wydatków według ważniejszych działów klasyfikacji budżetowej w 2016 roku **Tabela E**

Lp.	Nazwa jednostki	Wydatki (w %)					
		w tym:					
		transport i łączność	administracja publiczna	oświata i wychowanie	pomoc społeczna	edukacyjna opieka wychowawcza	gospodarka komunalna i ochrona środowiska
1	2	3	4	5	6	7	8
	Samorząd województwa	**30,15**	**18,74**	**7,46**	**6,55**	**0,51**	**0,21**
	POWIATY						
1	bieszczadzki	10,53	10,85	19,53	29,88	7,60	0,00
2	brzozowski	12,33	13,08	31,44	20,82	4,55	0,10
3	dębicki	16,81	8,45	39,78	20,57	1,75	0,09
4	jarosławski	11,60	7,79	34,05	19,29	10,86	0,01
5	jasielski	11,36	8,19	39,30	18,36	5,08	1,31
6	kolbuszowski	23,62	13,05	28,25	11,89	2,05	0,07
7	krośnieński	26,16	12,93	20,25	18,15	11,66	0,02
8	leski	6,42	13,76	27,93	12,40	13,31	0,00
9	leżajski	15,48	8,32	32,23	16,39	8,09	0,11
10	lubaczowski	10,23	8,07	28,45	24,30	11,66	0,04
11	łańcucki	9,95	11,97	27,16	18,06	12,48	0,59
12	mielecki	9,49	9,71	41,92	14,67	8,13	0,06
13	niżański	18,63	12,65	31,48	11,06	7,59	0,10
14	przemyski	35,26	17,86	7,51	23,69	2,54	0,04
15	przeworski	18,08	12,05	28,30	14,45	3,79	0,05
16	ropczycko-sędziszowski	11,85	13,22	36,98	19,19	4,27	0,10
17	rzeszowski	30,32	10,89	16,05	22,00	4,94	0,00
18	sanocki	9,00	10,96	43,22	12,85	6,30	0,45
19	stalowowolski	8,95	8,50	43,63	17,97	5,37	0,19
20	strzyżowski	19,33	8,30	25,18	18,39	9,25	0,13
21	tarnobrzeski	8,08	11,42	29,33	27,79	7,78	0,19
	Powiaty razem	**15,45**	**10,38**	**31,72**	**18,51**	**7,01**	**0,19**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU						
1	Krosno	10,68	6,28	33,98	20,50	3,67	4,24
2	Przemyśl	6,91	6,25	34,19	27,92	5,79	4,62
3	Rzeszów	14,45	5,60	35,93	20,39	3,77	8,32
4	Tarnobrzeg	5,99	6,90	38,27	22,94	2,87	7,18
	Miasta na prawach powiatu razem	**11,47**	**5,98**	**35,61**	**22,09**	**4,01**	**6,90**

1	2	3	4	5	6	7	8
	MIASTA						
1	Dębica	6,38	6,20	38,26	31,42	1,83	4,56
2	Dynów	5,28	11,18	33,08	32,56	1,44	7,22
3	Jarosław	6,34	7,64	33,06	29,50	1,53	7,14
4	Jasło	4,47	8,25	33,31	30,63	1,23	9,58
5	Leżajsk	6,77	7,65	36,96	30,90	0,36	6,58
6	Lubaczów	6,79	10,37	28,29	25,91	0,81	12,49
7	Łańcut	11,94	7,75	34,00	23,75	1,45	7,37
8	Mielec	6,74	5,81	35,50	24,14	1,14	12,62
9	Przeworsk	2,72	8,58	39,65	29,94	0,35	7,68
10	Radymno	3,49	12,64	34,60	30,62	0,27	9,36
11	Sanok	7,17	7,00	33,86	28,38	1,52	9,61
12	Stalowa Wola	7,50	6,38	29,89	28,80	0,81	8,89
	Miasta razem	**6,64**	**7,18**	**33,98**	**28,35**	**1,19**	**8,88**
	MIASTA-GMINY						
1	Baranów Sandomierski	3,63	7,74	40,27	33,17	1,16	5,36
2	Błażowa	11,20	7,16	40,63	31,02	1,04	3,63
3	Boguchwała	8,40	7,85	33,45	29,64	0,58	7,22
4	Brzostek	4,95	5,15	34,40	40,61	0,86	8,01
5	Brzozów	2,15	10,59	37,15	31,74	1,99	4,63
6	Cieszanów	12,07	10,16	29,50	29,49	0,99	3,96
7	Dukla	3,21	8,39	35,18	35,65	1,86	5,16
8	Głogów Małopolski	4,12	6,63	37,14	32,67	2,14	5,32
9	Iwonicz-Zdrój	7,31	9,76	37,43	29,21	1,45	6,29
10	Jedlicze	4,64	7,65	31,36	34,06	0,72	12,24
11	Kańczuga	4,98	7,00	39,92	34,65	0,38	5,27
12	Kolbuszowa	5,09	7,54	35,48	31,66	1,39	6,96
13	Kołaczyce	11,20	7,88	29,12	35,68	0,84	7,14
14	Lesko	3,35	7,40	30,85	31,13	1,14	6,14
15	Narol	6,90	10,04	31,67	32,36	1,45	5,67
16	Nisko	9,30	9,44	30,61	31,25	1,19	10,31
17	Nowa Dęba	2,33	6,88	32,35	30,87	0,46	11,94
18	Nowa Sarzyna	6,67	6,49	34,46	38,12	1,36	4,81
19	Oleszyce	6,71	9,40	34,80	32,40	0,71	4,93
20	Pilzno	9,74	6,26	34,92	33,29	0,74	6,15
21	Pruchnik	8,81	7,50	31,52	35,78	0,99	4,58
22	Przecław	1,97	8,66	31,52	30,96	0,40	13,90

1	2	3	4	5	6	7	8
23	Radomyśl Wielki	5,95	6,21	39,04	35,12	1,08	7,03
24	Ropczyce	3,45	7,43	36,08	36,06	1,25	5,13
25	Rudnik nad Sanem	6,23	8,41	30,88	41,36	1,68	4,59
26	Rymanów	3,81	7,45	41,69	27,12	1,84	8,13
27	Sędziszów Małopolski	6,83	6,95	37,76	34,17	0,80	4,02
28	Sieniawa	10,19	9,32	29,47	28,76	0,72	5,80
29	Sokołów Małopolski	9,50	5,63	35,97	32,27	0,44	4,79
30	Strzyżów	9,06	7,23	32,63	35,62	0,82	4,80
31	Tyczyn	10,10	7,86	33,54	31,28	2,63	5,66
32	Ulanów	9,05	7,87	36,53	31,39	0,82	3,11
33	Ustrzyki Dolne	5,24	7,43	29,54	34,32	1,14	6,47
34	Zagórz	8,23	7,45	34,44	32,37	1,50	5,16
35	Zaklików	11,55	9,14	33,25	32,73	1,50	4,95
	Miasta-gminy razem	**6,38**	**7,69**	**34,72**	**33,21**	**1,16**	**6,35**
	GMINY WIEJSKIE						
1	Adamówka	2,46	11,51	34,60	34,92	0,84	4,53
2	Baligród	4,30	11,04	32,41	35,21	0,61	4,89
3	Besko	3,23	9,74	31,57	36,52	1,14	5,82
4	Białobrzegi	6,77	5,45	29,44	35,55	0,68	5,52
5	Bircza	6,23	11,05	30,80	40,45	0,37	3,46
6	Bojanów	4,03	8,61	29,54	35,97	0,80	9,24
7	Borowa	2,66	12,51	36,54	31,27	0,84	4,57
8	Brzyska	4,46	12,74	31,79	35,19	0,86	8,84
9	Bukowsko	3,30	12,39	36,13	32,73	0,77	3,49
10	Chłopice	1,92	9,40	38,96	31,32	0,45	7,21
11	Chmielnik	4,59	8,40	37,05	36,31	1,24	5,67
12	Chorkówka	3,24	7,62	41,60	31,04	0,91	4,82
13	Cisna	8,51	16,59	25,62	19,53	3,48	7,57
14	Cmolas	4,17	8,25	35,91	36,99	0,70	2,50
15	Czarna (Bieszczadzka)	2,45	15,09	34,25	33,25	0,31	4,04
16	Czarna (Dębicka)	4,23	6,39	35,98	34,68	1,54	9,23
17	Czarna (Łańcucka)	7,17	6,89	37,84	29,09	0,21	2,45
18	Czermin	3,51	8,16	43,04	32,42	0,38	4,04
19	Czudec	8,27	5,30	37,95	33,26	0,85	4,31
20	Dębica	11,47	4,72	33,75	29,33	0,65	9,54
21	Dębowiec	4,14	7,93	36,06	37,24	0,84	7,55
22	Domaradz	2,75	9,71	35,63	39,95	1,04	3,79

1	2	3	4	5	6	7	8
23	Dubiecko	3,81	9,34	33,00	36,18	0,53	11,20
24	Dydnia	4,76	9,74	38,15	33,72	0,73	3,21
25	Dynów	2,59	11,41	40,31	36,46	0,79	3,06
26	Dzikowiec	8,73	9,36	30,35	37,30	0,91	3,70
27	Fredropol	4,49	10,65	29,75	33,23	1,78	12,16
28	Frysztak	8,66	6,08	37,15	34,12	1,02	4,88
29	Gać	1,98	11,45	31,49	38,08	0,18	5,38
30	Gawłuszowice	1,58	16,14	28,27	33,62	1,42	3,32
31	Gorzyce	4,07	9,41	42,12	29,66	0,76	4,03
32	Grębów	5,41	9,55	36,06	33,08	0,74	5,16
33	Grodzisko Dolne	3,74	9,92	32,22	37,95	0,65	5,42
34	Haczów	3,48	8,69	36,92	31,64	0,55	4,02
35	Harasiuki	0,72	8,77	37,23	37,00	2,29	5,65
36	Horyniec-Zdrój	11,27	11,51	27,08	27,31	1,29	6,85
37	Hyżne	6,25	7,34	35,17	33,63	0,59	3,51
38	Iwierzyce	10,79	9,37	37,01	34,76	0,62	2,86
39	Jarocin	16,51	8,36	28,59	30,93	1,29	5,17
40	Jarosław	6,60	6,48	31,73	37,40	0,43	5,09
41	Jasienica Rosielna	3,60	7,58	36,65	39,63	0,90	5,01
42	Jasło	6,08	9,34	28,45	38,11	0,91	10,70
43	Jaśliska	10,41	13,77	23,88	36,51	2,42	2,27
44	Jawornik Polski	7,29	11,25	25,20	35,06	2,11	4,62
45	Jeżowe	5,49	6,59	38,36	35,53	1,77	7,00
46	Jodłowa	7,19	11,26	30,15	36,42	0,40	8,42
47	Kamień	6,32	8,47	34,07	32,62	2,69	7,50
48	Komańcza	1,92	14,07	36,11	26,60	0,10	6,21
49	Korczyna	12,16	7,86	34,09	31,88	1,21	4,78
50	Krasiczyn	7,60	10,05	28,25	37,66	0,57	6,17
51	Krasne	7,16	7,46	44,62	26,09	1,41	3,98
52	Krempna	0,89	16,14	24,53	37,45	2,81	7,50
53	Krościenko Wyżne	4,73	10,20	37,68	33,34	1,34	3,36
54	Krzeszów	5,11	9,69	27,61	28,44	0,63	19,54
55	Krzywcza	5,40	10,11	31,64	39,49	0,01	3,91
56	Kuryłówka	8,78	10,84	28,02	37,34	0,88	4,72
57	Laszki	7,23	9,16	34,35	37,09	1,11	3,60
58	Leżajsk	11,28	5,97	36,53	34,63	1,04	3,31
59	Lubaczów	5,10	9,12	29,32	33,94	1,86	6,03

1	2	3	4	5	6	7	8
60	Lubenia	8,96	8,93	29,86	31,33	0,39	7,98
61	Lutowiska	6,91	20,00	28,48	29,46	2,11	4,61
62	Łańcut	5,49	6,68	44,93	32,45	1,40	3,19
63	Majdan Królewski	26,95	6,39	25,98	31,29	0,50	4,32
64	Markowa	4,76	9,55	40,23	33,95	0,25	2,70
65	Medyka	17,99	8,43	29,30	28,40	0,25	6,50
66	Miejsce Piastowe	8,34	8,33	35,75	30,98	1,30	6,60
67	Mielec	5,73	8,77	36,89	30,81	1,64	6,89
68	Niebylec	4,31	6,68	40,43	32,38	0,67	7,95
69	Niwiska	9,96	9,24	34,52	33,53	0,96	3,07
70	Nowy Żmigród	4,13	8,29	33,63	35,11	1,33	5,87
71	Nozdrzec	3,80	9,21	39,58	36,10	0,46	2,53
72	Olszanica	5,59	14,59	33,84	30,29	0,64	5,25
73	Orły	5,93	9,88	33,12	38,52	0,71	3,46
74	Osiek Jasielski	2,66	9,46	35,46	37,70	0,88	6,78
75	Ostrów	0,97	8,14	23,80	18,66	0,24	43,30
76	Padew Narodowa	4,10	11,21	32,13	35,28	0,34	4,78
77	Pawłosiów	1,34	12,42	31,05	33,61	0,43	9,18
78	Przemyśl	6,12	9,35	36,15	35,78	0,47	5,13
79	Przeworsk	8,29	7,45	36,55	36,84	0,34	4,67
80	Pysznica	6,78	9,93	36,80	34,53	1,45	5,06
81	Radomyśl nad Sanem	8,19	11,68	33,20	30,95	0,55	4,65
82	Radymno	3,97	9,10	34,84	38,12	0,75	5,06
83	Rakszawa	6,07	8,02	38,41	34,95	3,25	4,78
84	Raniżów	5,01	8,61	33,91	39,73	0,89	3,76
85	Rokietnica	6,85	10,33	30,45	33,13	0,39	6,14
86	Roźwienica	2,22	8,70	40,58	34,68	0,61	3,79
87	Sanok	3,37	8,95	27,85	39,22	0,97	7,99
88	Skołyszyn	8,10	7,44	34,76	36,63	1,99	6,25
89	Solina	8,33	11,58	28,70	19,76	0,44	13,25
90	Stary Dzików	2,11	11,86	30,56	33,00	0,65	5,04
91	Stubno	5,14	13,94	25,07	36,31	0,33	5,25
92	Świlcza	6,11	8,61	36,27	32,66	1,05	4,84
93	Tarnowiec	7,17	9,77	31,77	34,84	0,83	6,83
94	Tryńcza	2,65	6,77	30,25	40,66	0,32	7,06
95	Trzebownisko	6,80	9,57	36,80	30,46	0,95	4,30
96	Tuszów Narodowy	3,38	9,41	37,99	36,68	0,45	3,40

1	2	3	4	5	6	7	8
97	Tyrawa Wołoska	0,99	15,54	32,30	37,27	0,46	4,14
98	Wadowice Górne	2,45	9,54	42,27	33,30	0,90	3,57
99	Wiązownica	5,96	8,33	32,98	31,81	0,75	7,62
100	Wielkie Oczy	6,33	14,36	29,76	31,78	0,44	3,06
101	Wielopole Skrzyńskie	13,80	7,14	31,61	36,58	0,73	1,51
102	Wiśniowa	6,59	8,63	32,97	36,20	0,75	5,39
103	Wojaszówka	13,33	8,42	37,57	30,01	0,53	3,62
104	Zaleszany	7,34	8,29	32,46	36,26	0,37	6,82
105	Zarszyn	3,27	11,03	30,04	33,80	1,06	3,94
106	Zarzecze	7,56	8,36	31,93	37,45	0,55	3,29
107	Żołynia	4,36	8,62	35,73	33,61	0,56	2,99
108	Żurawica	4,06	9,18	33,27	32,15	1,39	5,42
109	Żyraków	6,72	6,29	38,67	33,29	0,97	5,14
	Gminy wiejskie razem	**6,37**	**8,82**	**34,48**	**33,71**	**0,91**	**6,14**

Wydatki majątkowe jednostek samorządu terytorialnego w latach 2015–2016 **Tabela F**

Lp.	Nazwa jednostki	Wydatki majątkowe (w zł)		Dynamika wydatków majątkowych (w %)	Udział wydatków majątkowych w wydatkach ogółem (w %)	
		2015	2016	2016 / 2015	2015	2016
1	2	3	4	5	6	7
	Samorząd województwa	**811 131 089**	**119 191 866**	**14,69**	**61,15**	**19,41**
	POWIATY					
1	bieszczadzki	3 173 102	2 561 235	80,72	10,66	8,88
2	brzozowski	7 499 099	5 664 262	75,53	13,32	10,24
3	dębicki	9 695 000	14 761 303	152,26	8,88	13,17
4	jarosławski	13 731 208	18 094 951	131,78	10,49	12,98
5	jasielski	13 482 004	11 470 450	85,08	13,35	11,64
6	kolbuszowski	9 583 070	8 306 941	86,68	21,53	19,17
7	krośnieński	10 269 917	17 203 448	167,51	14,69	22,15
8	leski	1 697 559	861 449	50,75	6,10	3,41
9	leżajski	11 302 760	10 079 236	89,18	14,87	13,10
10	lubaczowski	7 401 587	6 754 496	91,26	10,72	10,06
11	łańcucki	3 382 462	7 762 414	229,49	5,74	12,49
12	mielecki	6 030 109	8 655 318	143,54	5,30	7,71
13	niżański	10 269 756	10 048 600	97,85	19,60	19,04
14	przemyski	15 202 451	6 765 785	44,50	34,78	16,84
15	przeworski	8 299 944	5 371 328	64,72	14,81	10,11
16	ropczycko-sędziszowski	7 786 081	8 668 337	111,33	11,49	12,70
17	rzeszowski	79 042 636	31 827 570	40,27	46,91	25,86
18	sanocki	3 997 192	5 478 417	137,06	5,07	7,09
19	stalowowolski	25 218 420	10 484 402	41,57	21,85	10,34
20	strzyżowski	13 246 933	13 808 858	104,24	20,72	21,27
21	tarnobrzeski	4 175 514	4 246 270	101,69	10,75	11,14
	Powiaty razem	**264 486 806**	**208 875 069**	**78,97**	**16,82**	**13,76**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU					
1	Krosno	119 794 912	45 850 137	38,27	36,98	16,68
2	Przemyśl	40 430 443	14 326 351	35,43	11,86	4,31
3	Rzeszów	367 058 084	114 064 950	31,08	31,76	11,42
4	Tarnobrzeg	21 480 730	18 445 788	85,87	10,16	8,12
	Miasta na prawach powiatu razem	**548 764 170**	**192 687 226**	**35,11**	**27,01**	**10,51**
	MIASTA					
1	Dębica	11 175 666	10 473 954	93,72	8,38	6,60
2	Dynów	4 600 805	1 844 037	40,08	21,10	7,92
3	Jarosław	7 115 585	11 157 865	156,81	6,36	8,35
4	Jasło	19 620 128	14 002 248	71,37	15,41	10,09
5	Leżajsk	2 760 125	3 241 711	117,45	7,86	7,57
6	Lubaczów	9 423 052	6 564 772	69,67	23,51	14,79
7	Łańcut	11 318 531	12 925 776	114,20	18,57	17,97
8	Mielec	35 681 504	34 220 843	95,91	18,12	14,83
9	Przeworsk	2 061 713	2 681 196	130,05	4,49	4,88
10	Radymno	1 348 652	1 609 226	119,32	8,48	8,38
11	Sanok	12 736 993	9 736 201	76,44	10,96	7,55
12	Stalowa Wola	17 005 781	29 894 336	175,79	8,82	12,46
	Miasta razem	**134 848 534**	**138 352 164**	**102,60**	**12,28**	**10,75**
	MIASTA-GMINY					
1	Baranów Sandomierski	4 004 476	5 840 513	145,85	11,85	13,71
2	Błażowa	4 631 070	4 490 727	96,97	14,51	11,65
3	Boguchwała	16 113 207	9 231 075	57,29	25,39	13,65
4	Brzostek	5 235 436	6 045 547	115,47	12,30	11,26
5	Brzozów	2 613 604	2 490 470	95,29	3,34	2,59
6	Cieszanów	5 272 191	2 267 602	43,01	19,88	8,36
7	Dukla	2 805 696	4 691 278	167,21	6,09	8,44
8	Głogów Małopolski	24 166 795	5 014 168	20,75	32,17	7,27
9	Iwonicz-Zdrój	2 862 205	5 145 209	179,76	9,29	12,73

1	2	3	4	5	6	7
10	Jedlicze	7 876 402	6 224 284	79,02	19,06	12,87
11	Kańczuga	2 543 393	2 012 708	79,13	7,33	4,75
12	Kolbuszowa	11 141 006	8 659 181	77,72	15,21	10,12
13	Kołaczyce	4 975 878	5 868 310	117,94	17,30	16,33
14	Lesko	10 791 337	6 065 961	56,21	28,32	16,02
15	Narol	3 675 698	2 599 904	70,73	13,12	8,15
16	Nisko	11 892 215	9 867 141	82,97	18,86	13,57
17	Nowa Dęba	4 238 216	4 865 852	114,81	8,10	7,95
18	Nowa Sarzyna	6 987 605	5 546 303	79,37	10,90	7,43
19	Oleszyce	1 891 729	2 121 908	112,17	9,54	8,88
20	Pilzno	10 033 033	6 874 974	68,52	17,75	10,49
21	Pruchnik	4 015 129	5 159 675	128,51	12,66	13,17
22	Przecław	2 312 598	8 641 837	373,69	7,19	18,84
23	Radomyśl Wielki	3 451 399	4 303 673	124,69	7,92	8,04
24	Ropczyce	14 226 625	5 545 336	38,98	17,38	5,87
25	Rudnik nad Sanem	2 953 156	2 423 903	82,08	11,56	8,05
26	Rymanów	12 408 385	5 317 842	42,86	23,14	9,14
27	Sędziszów Małopolski	8 608 287	11 254 556	130,74	13,12	13,04
28	Sieniawa	4 394 311	5 282 017	120,20	16,91	17,58
29	Sokołów Małopolski	5 497 771	7 640 589	138,98	10,27	11,20
30	Strzyżów	4 540 003	9 425 895	207,62	8,31	13,13
31	Tyczyn	4 884 192	5 787 628	118,50	15,09	13,61
32	Ulanów	2 999 823	3 648 916	121,64	14,78	14,26
33	Ustrzyki Dolne	4 282 479	8 842 591	206,48	7,85	13,30
34	Zagórz	13 653 394	2 553 892	18,71	30,45	6,14
35	Zaklików	6 317 808	4 109 941	65,05	21,58	12,93
	Miasta-gminy razem	**238 296 549**	**195 861 407**	**82,19**	**15,10**	**10,55**
	GMINY WIEJSKIE					
1	Adamówka	2 812 047	1 165 925	41,46	20,76	7,76
2	Baligród	1 057 083	762 974	72,18	9,44	6,10
3	Besko	1 769 972	1 317 932	74,46	13,01	8,12
4	Białobrzegi	1 839 134	5 041 003	274,10	8,95	15,77
5	Bircza	798 426	432 406	54,16	3,41	1,57
6	Bojanów	3 280 519	3 268 432	99,63	14,00	11,52
7	Borowa	262 288	415 339	158,35	1,75	2,39
8	Brzyska	2 862 444	2 211 334	77,25	14,03	9,15
9	Bukowsko	2 216 360	1 771 731	79,94	11,53	7,56
10	Chłopice	4 998 088	1 846 986	36,95	26,72	9,69
11	Chmielnik	2 749 910	1 526 830	55,52	14,34	6,77
12	Chorkówka	6 398 161	5 204 192	81,34	15,73	10,92
13	Cisna	1 302 559	1 630 988	125,21	14,73	16,04
14	Cmolas	1 542 435	2 277 075	147,63	6,78	7,85
15	Czarna (Bieszczadzka)	394 581	229 382	58,13	4,89	2,70
16	Czarna (Dębicka)	6 038 413	4 058 669	67,21	15,15	8,70
17	Czarna (Łańcucka)	7 230 670	5 257 602	72,71	18,66	11,74
18	Czermin	1 184 110	538 540	45,48	6,25	2,35
19	Czudec	5 182 490	5 193 586	100,21	15,02	11,85
20	Dębica	14 054 560	19 950 759	141,95	18,87	20,76
21	Dębowiec	3 991 313	2 547 288	63,82	14,53	8,36
22	Domaradz	910 205	1 033 781	113,58	5,32	4,69
23	Dubiecko	1 534 109	3 752 562	244,61	5,25	9,99
24	Dydnia	2 060 593	2 568 946	124,67	8,46	8,39
25	Dynów	1 061 517	501 663	47,26	5,06	2,03
26	Dzikowiec	2 836 241	2 978 121	105,00	14,23	12,62
27	Fredropol	4 004 488	2 076 884	51,86	19,42	9,34
28	Frysztak	2 372 147	3 526 093	148,65	8,42	9,65
29	Gać	2 380 705	1 530 463	64,29	16,30	8,77
30	Gawłuszowice	715 313	517 295	72,32	9,24	5,55
31	Gorzyce	2 491 304	4 368 631	175,36	7,16	9,85
32	Grębów	3 565 639	2 778 886	77,94	12,36	8,02
33	Grodzisko Dolne	1 632 377	1 282 317	78,56	7,73	4,98

1	2	3	4	5	6	7
34	Haczów	4 939 104	4 224 167	85,52	18,28	13,12
35	Harasiuki	953 111	248 252	26,05	5,44	1,15
36	Horyniec-Zdrój	9 365 083	3 033 857	32,40	38,72	14,74
37	Hyżne	4 298 052	3 845 834	89,48	20,28	14,92
38	Iwierzyce	1 409 741	2 951 700	209,38	6,59	10,78
39	Jarocin	1 822 905	3 960 847	217,28	13,04	20,74
40	Jarosław	5 398 417	3 944 742	73,07	16,02	9,74
41	Jasienica Rosielna	889 022	2 210 069	248,60	3,91	7,37
42	Jasło	5 885 330	4 459 695	75,78	14,02	8,97
43	Jaśliska	3 816 844	612 047	16,04	38,68	7,29
44	Jawornik Polski	3 389 112	1 197 910	35,35	18,01	6,73
45	Jeżowe	2 101 445	5 371 708	255,62	6,71	12,54
46	Jodłowa	3 072 155	2 052 520	66,81	17,82	10,11
47	Kamień	4 199 644	2 323 733	55,33	15,80	7,97
48	Komańcza	907 951	393 628	43,35	6,07	2,48
49	Korczyna	6 504 315	6 137 400	94,36	19,66	15,35
50	Krasiczyn	1 717 160	1 176 903	68,54	11,31	6,49
51	Krasne	5 164 763	8 270 933	160,14	16,08	19,24
52	Krempna	511 702	332 200	64,92	6,92	4,20
53	Krościenko Wyżne	2 199 419	2 229 663	101,38	14,97	12,28
54	Krzeszów	3 108 417	3 783 672	121,72	23,05	22,73
55	Krzywcza	2 139 772	1 281 336	59,88	13,52	7,45
56	Kuryłówka	3 583 317	2 371 325	66,18	17,98	10,55
57	Laszki	2 383 316	2 069 872	86,85	11,23	8,18
58	Leżajsk	7 789 167	9 711 886	124,68	14,22	13,63
59	Lubaczów	7 920 727	3 408 292	43,03	24,48	10,32
60	Lubenia	1 732 758	2 735 872	157,89	10,69	13,02
61	Lutowiska	326 921	663 041	202,81	4,06	6,98
62	Łańcut	6 499 579	6 502 802	100,05	11,21	8,97
63	Majdan Królewski	4 164 550	12 407 870	297,94	15,80	30,36
64	Markowa	5 259 364	3 251 464	61,82	23,82	13,38
65	Medyka	3 709 003	5 486 226	147,92	17,43	20,90
66	Miejsce Piastowe	6 621 058	4 616 371	69,72	17,30	10,51
67	Mielec	4 602 956	4 577 172	99,44	12,99	10,53
68	Niebylec	2 994 534	4 221 726	140,98	10,48	11,57
69	Niwiska	5 494 276	3 429 279	62,42	25,26	13,92
70	Nowy Żmigród	5 744 512	3 599 410	62,66	18,49	10,47
71	Nozdrzec	2 026 389	1 890 552	93,30	8,04	6,23
72	Olszanica	1 776 111	1 199 205	67,52	12,66	7,65
73	Orły	2 097 683	2 440 320	116,33	7,60	7,33
74	Osiek Jasielski	1 311 015	694 597	52,98	8,78	3,92
75	Ostrów	7 005 847	6 678 484	95,33	15,20	12,89
76	Padew Narodowa	1 168 292	1 825 386	156,24	8,13	9,77
77	Pawłosiów	5 239 560	1 070 070	20,42	21,59	4,18
78	Przemyśl	2 872 052	2 253 735	78,47	9,44	6,30
79	Przeworsk	1 766 827	3 249 218	183,90	4,97	6,94
80	Pysznica	3 227 040	2 441 805	75,67	11,96	7,79
81	Radomyśl nad Sanem	1 449 419	1 982 110	136,75	6,85	7,66
82	Radymno	6 387 834	2 098 457	32,85	17,84	5,62
83	Rakszawa	5 281 417	2 598 211	49,20	20,04	8,91
84	Raniżów	834 329	1 567 030	187,82	4,32	6,35
85	Rokietnica	795 531	1 749 522	219,92	6,64	10,92
86	Rożwienica	1 615 609	1 464 691	90,66	8,67	6,07
87	Sanok	10 772 449	7 113 025	66,03	19,80	11,36
88	Skołyszyn	5 440 356	4 730 520	86,95	14,63	10,75
89	Solina	5 965 626	5 204 282	87,24	24,37	19,29
90	Stary Dzików	1 963 571	392 610	19,99	12,55	2,34
91	Stubno	4 078 642	1 344 158	32,96	25,13	8,63
92	Świlcza	3 864 073	4 223 528	109,30	9,37	8,32
93	Tarnowiec	2 746 826	3 537 731	128,79	10,89	11,67
94	Tryńcza	7 224 628	2 304 494	31,90	25,36	8,08

1	2	3	4	5	6	7
95	Trzebownisko	11 850 551	10 041 480	84,73	18,76	13,24
96	Tuszów Narodowy	2 812 080	3 225 561	114,70	12,09	11,35
97	Tyrawa Wołoska	1 859 919	88 720	4,77	23,39	1,16
98	Wadowice Górne	1 169 270	2 009 859	171,89	5,77	7,52
99	Wiązownica	4 032 079	6 458 447	160,18	12,04	14,86
100	Wielkie Oczy	3 307 864	1 674 042	50,61	24,49	11,61
101	Wielopole Skrzyńskie	3 839 797	7 878 688	205,19	14,48	21,12
102	Wiśniowa	3 969 586	2 824 792	71,16	14,98	9,11
103	Wojaszówka	3 828 187	4 866 895	127,13	16,03	16,04
104	Zaleszany	5 891 958	3 030 682	51,44	19,01	8,67
105	Zarszyn	4 143 875	3 687 753	88,99	14,45	11,35
106	Zarzecze	2 865 381	1 737 995	60,65	12,84	6,42
107	Żołynia	5 619 151	1 185 157	21,09	22,80	4,67
108	Żurawica	3 271 116	5 498 601	168,10	9,18	12,35
109	Żyraków	5 773 929	4 014 936	69,54	14,97	8,38
	Gminy wiejskie razem	**391 295 576**	**348 937 390**	**89,17**	**14,46**	**10,78**

Zadłużenie jednostek samorządu terytorialnego w 2016 roku **Tabela G**

Lp.	Nazwa jednostki	Zobowiązania (w zł)			Relacja zobowiązań do dochodów ogółem (w %)
		ogółem	w tym z tytułu:		
			kredytów i pożyczek	zobowiązań wymagalnych	
1	2	3	4	5	6
	Samorząd województwa	**262 040 000**	**262 040 000**	**0**	**35,48**
	POWIATY				
1	bieszczadzki	12 472 057	12 472 057	0	43,25
2	brzozowski	2 050 000	2 050 000	0	3,69
3	dębicki	516 913	516 913	0	0,43
4	jarosławski	32 700 000	32 700 000	0	22,42
5	jasielski	18 325 000	18 325 000	0	17,13
6	kolbuszowski	11 955 434	11 955 434	0	28,14
7	krośnieński	17 510 646	17 510 646	0	23,19
8	leski	7 393 190	7 393 190	0	21,42
9	leżajski	400 024	400 024	0	0,50
10	lubaczowski	26 230 557	26 230 557	0	38,89
11	łańcucki	11 897 200	11 897 200	0	17,67
12	mielecki	25 967 153	25 967 153	0	21,05
13	niżański	3 320 000	3 320 000	0	5,79
14	przemyski	3 732 486	3 732 486	0	8,36
15	przeworski	25 950 211	25 950 211	0	46,26
16	ropczycko-sędziszowski	8 778 997	8 778 997	0	12,65
17	rzeszowski	29 585 556	29 585 556	0	22,88
18	sanocki	35 417 797	34 896 099	521 699	41,43
19	stalowowolski	19 625 000	19 625 000	0	19,54
20	strzyżowski	20 655 688	20 655 688	0	31,62
21	tarnobrzeski	10 790 638	10 790 638	0	27,71
	Powiaty razem	**325 274 549**	**324 752 850**	**521 699**	**20,40**

1	2	3	4	5	6
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU				
1	Krosno	143 039 083	143 039 083	0	48,87
2	Przemyśl	173 488 301	148 434 796	633 505	50,96
3	Rzeszów	606 729 585	604 746 634	1 982 951	57,33
4	Tarnobrzeg	117 249 046	117 249 046	0	50,23
	Miasta na prawach powiatu razem	**1 040 506 015**	**1 013 469 559**	**2 616 456**	**54,06**
	MIASTA				
1	Dębica	32 401 414	32 401 414	0	19,55
2	Dynów	6 903 959	6 903 959	0	29,07
3	Jarosław	30 920 200	30 920 200	0	22,74
4	Jasło	16 956 933	16 527 720	429 212	11,61
5	Leżajsk	2 790 011	2 790 011	0	6,10
6	Lubaczów	20 425 096	20 425 096	0	46,50
7	Łańcut	29 210 000	29 210 000	0	42,13
8	Mielec	799	0	799	0,00
9	Przeworsk	23 359 000	23 359 000	0	41,50
10	Radymno	1 326 629	1 325 730	899	6,76
11	Sanok	32 742 636	32 742 636	0	24,67
12	Stalowa Wola	76 602 691	76 601 776	915	32,83
	Miasta razem	**273 639 367**	**273 207 541**	**431 825**	**20,99**
	MIASTA-GMINY				
1	Baranów Sandomierski	5 193 393	5 193 393	0	12,15
2	Błażowa	8 502 406	8 502 406	0	21,81
3	Boguchwała	32 106 268	32 106 268	0	45,65
4	Brzostek	7 894 000	7 894 000	0	14,55
5	Brzozów	40 142 049	40 142 049	0	41,90
6	Cieszanów	10 670 634	10 640 000	30 634	37,77
7	Dukla	11 832 194	11 832 194	0	21,25
8	Głogów Małopolski	16 958 807	16 957 112	1 695	23,21
9	Iwonicz-Zdrój	12 950 039	12 809 248	140 791	32,73
10	Jedlicze	8 887 927	8 887 927	0	17,22
11	Kańczuga	2 590 000	2 590 000	0	5,99
12	Kolbuszowa	26 075 254	26 075 254	0	30,04
13	Kołaczyce	8 360 744	8 360 744	0	23,24

1	2	3	4	5	6
14	Lesko	8 034 433	8 034 433	0	19,36
15	Narol	12 348 364	12 348 364	0	37,87
16	Nisko	1 365 422	1 365 422	0	1,89
17	Nowa Dęba	15 923 250	15 923 250	0	24,80
18	Nowa Sarzyna	14 880 000	14 880 000	0	19,64
19	Oleszyce	7 148 806	7 148 806	0	28,99
20	Pilzno	24 507 014	24 507 014	0	36,30
21	Pruchnik	479 506	479 506	0	1,22
22	Przecław	15 997 154	15 997 154	0	38,28
23	Radomyśl Wielki	3 179 320	3 176 900	2 420	5,73
24	Ropczyce	22 609 218	22 609 218	0	22,64
25	Rudnik nad Sanem	5 165 480	5 165 480	0	16,45
26	Rymanów	10 111 047	10 111 047	0	16,26
27	Sędziszów Małopolski	16 829 880	16 827 770	2 110	19,63
28	Sieniawa	9 917 040	9 917 040	0	32,10
29	Sokołów Małopolski	15 673 750	15 673 750	0	22,45
30	Strzyżów	19 255 301	19 255 221	80	27,17
31	Tyczyn	17 553 473	17 553 473	0	41,98
32	Ulanów	0	0	0	0,00
33	Ustrzyki Dolne	3 903 241	3 900 336	2 905	5,82
34	Zagórz	15 491 027	15 491 027	0	32,32
35	Zaklików	6 063 404	6 063 404	0	18,36
	Miasta-gminy razem	**438 599 844**	**438 419 209**	**180 635**	**23,09**
	GMINY WIEJSKIE				
1	Adamówka	889 430	889 430	0	5,35
2	Baligród	4 251 405	4 251 405	0	33,29
3	Besko	1 233 000	1 233 000	0	7,11
4	Białobrzegi	1 359 625	1 359 625	0	4,50
5	Bircza	5 859 601	5 852 559	7 042	20,21
6	Bojanów	5 047 859	5 047 859	0	16,32
7	Borowa	4 878 481	4 878 015	466	26,63
8	Brzyska	3 272 234	3 272 234	0	13,13
9	Bukowsko	7 655 804	7 655 633	171	32,99
10	Chłopice	5 410 669	5 410 000	669	27,21

1	2	3	4	5	6
11	Chmielnik	4 354 497	4 354 497	0	17,62
12	Chorkówka	2 516 498	2 516 498	0	5,01
13	Cisna	3 829 807	3 828 797	1 010	35,50
14	Cmolas	7 635 348	7 603 725	31 624	24,81
15	Czarna (Bieszczadzka)	3 015 326	3 014 575	752	32,08
16	Czarna (Dębicka)	18 190 698	18 190 698	0	37,74
17	Czarna (Łańcucka)	9 870 281	9 870 281	0	21,10
18	Czermin	4 275 090	4 275 012	78	17,58
19	Czudec	11 453 500	11 453 500	0	26,05
20	Dębica	7 216 852	7 216 852	0	7,29
21	Dębowiec	11 921 114	11 920 965	149	36,73
22	Domaradz	4 175 000	4 175 000	0	17,92
23	Dubiecko	16 314 152	15 873 137	441 015	43,83
24	Dydnia	3 803 690	3 803 690	0	11,68
25	Dynów	1 984 363	1 982 103	2 261	7,94
26	Dzikowiec	2 600 293	2 600 000	293	10,26
27	Fredropol	10 230 514	9 137 685	1 092 828	45,60
28	Frysztak	13 693 610	13 683 669	9 940	37,40
29	Gać	1 244 717	1 244 717	0	6,66
30	Gawłuszowice	2 366 950	2 366 950	0	24,91
31	Gorzyce	6 621 574	6 621 574	0	14,73
32	Grębów	5 527 000	5 527 000	0	15,24
33	Grodzisko Dolne	2 224 347	2 224 347	0	7,94
34	Haczów	1 753 150	1 753 150	0	5,32
35	Harasiuki	5 741 486	5 741 486	0	24,20
36	Horyniec-Zdrój	6 126 632	6 126 632	0	28,19
37	Hyżne	4 794 000	4 794 000	0	18,75
38	Iwierzyce	2 781 008	2 781 008	0	9,59
39	Jarocin	1 439 260	1 439 260	0	7,72
40	Jarosław	2 000 000	2 000 000	0	4,49
41	Jasienica Rosielna	9 473 600	9 473 600	0	29,22
42	Jasło	2 682 600	2 682 600	0	5,15
43	Jaśliska	0	0	0	0,00
44	Jawornik Polski	8 548 507	8 548 507	0	47,37

1	2	3	4	5	6
45	Jeżowe	8 417 221	8 417 221	0	19,33
46	Jodłowa	4 376 500	4 376 500	0	21,11
47	Kamień	2 790 591	2 790 591	0	9,00
48	Komańcza	6 975 428	6 974 967	461	40,85
49	Korczyna	11 212 794	11 212 794	0	27,87
50	Krasiczyn	0	0	0	0,00
51	Krasne	7 211 842	7 211 833	9	18,62
52	Krempna	818 310	633 389	184 921	9,84
53	Krościenko Wyżne	1 500 000	1 500 000	0	7,96
54	Krzeszów	5 708 723	5 708 723	0	34,03
55	Krzywcza	5 485 480	5 485 480	0	29,33
56	Kuryłówka	3 494 906	3 494 906	0	16,04
57	Laszki	1 011 687	1 011 687	0	3,84
58	Leżajsk	6 471 574	6 462 437	9 136	8,86
59	Lubaczów	7 525 431	7 506 245	19 186	21,58
60	Lubenia	1 577 588	1 577 588	0	7,49
61	Lutowiska	1 026 307	1 026 000	307	10,61
62	Łańcut	4 755 040	4 755 000	40	6,19
63	Majdan Królewski	0	0	0	0,00
64	Markowa	6 999 135	6 999 135	0	28,30
65	Medyka	5 580 589	5 580 589	0	21,83
66	Miejsce Piastowe	11 075 000	11 075 000	0	24,11
67	Mielec	6 246 464	6 246 464	0	14,11
68	Niebylec	0	0	0	0,00
69	Niwiska	6 053 866	6 051 028	2 838	23,53
70	Nowy Żmigród	8 076 976	8 076 976	0	22,75
71	Nozdrzec	4 121 782	4 121 782	0	13,53
72	Olszanica	860 600	860 600	0	5,06
73	Orły	7 202 092	7 201 897	195	20,91
74	Osiek Jasielski	5 475 397	5 475 397	0	29,01
75	Ostrów	17 068 906	17 068 906	0	35,16
76	Padew Narodowa	3 561 380	3 561 380	0	18,49
77	Pawłosiów	2 460 000	2 460 000	0	9,07
78	Przemyśl	6 993 190	6 992 671	519	19,02

1	2	3	4	5	6
79	Przeworsk	6 950 000	6 950 000	0	13,96
80	Pysznica	3 424 800	3 424 800	0	9,67
81	Radomyśl nad Sanem	8 648 250	8 648 250	0	30,98
82	Radymno	7 597 000	7 597 000	0	18,34
83	Rakszawa	840 000	840 000	0	2,90
84	Raniżów	8 265 012	8 265 012	0	31,16
85	Rokietnica	0	0	0	0,00
86	Roźwienica	12 078 738	11 686 148	392 590	48,20
87	Sanok	5 916 710	5 910 000	6 710	9,28
88	Skołyszyn	2 281 383	2 281 383	0	4,98
89	Solina	6 362 466	6 362 466	0	23,05
90	Stary Dzików	1 764 692	1 764 692	0	9,57
91	Stubno	1 641 957	1 641 957	0	9,52
92	Świlcza	19 570 515	19 570 515	0	33,25
93	Tarnowiec	7 265 884	7 265 884	0	22,23
94	Tryńcza	6 464 358	6 464 358	0	20,99
95	Trzebownisko	12 367 208	12 367 208	0	15,65
96	Tuszów Narodowy	2 905 972	2 905 972	0	9,97
97	Tyrawa Wołoska	715 000	715 000	0	8,78
98	Wadowice Górne	2 470 000	2 470 000	0	9,16
99	Wiązownica	11 340 348	11 339 893	455	25,42
100	Wielkie Oczy	2 741 818	2 741 818	0	18,89
101	Wielopole Skrzyńskie	8 560 000	8 560 000	0	23,67
102	Wiśniowa	12 140 878	12 140 878	0	39,21
103	Wojaszówka	409 876	409 876	0	1,26
104	Zaleszany	4 720 000	4 720 000	0	12,37
105	Zarszyn	12 592 577	12 592 339	238	38,45
106	Zarzecze	7 185 026	7 185 026	0	26,29
107	Żołynia	9 947 970	9 340 210	607 760	38,98
108	Żurawica	7 578 900	7 578 900	0	16,72
109	Żyraków	14 730 835	14 730 835	0	29,79
	Gminy wiejskie razem	**607 145 709**	**604 332 044**	**2 813 665**	**18,09**

Działalność Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w 2016 roku

Regionalne izby obrachunkowe są państwowymi, zewnętrznymi oraz niezależnymi organami nadzoru i kontroli jednostek samorządu terytorialnego, a także ich związków i stowarzyszeń w zakresie gospodarki finansowej i zamówień publicznych. Powołane zostały z dniem 1 stycznia 1993 roku na podstawie ustawy z dnia 7 października 1992 roku *o regionalnych izbach obrachunkowych*[1].

Wśród podstawowych aktów prawnych, które regulują pozycję ustrojową i funkcjonalną regionalnych izb obrachunkowych należy wymienić:
– *Konstytucję Rzeczypospolitej Polskiej* z dnia 2 kwietnia 1997 roku[2];
– ustawę z dnia 7 października 1992 roku *o regionalnych izbach obrachunkowych*;
– ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[3];
– ustawę z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*[4];
– ustawę z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie powiatowym*[5];
– ustawę z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie województwa*[6].

Zgodnie z ustawą *o regionalnych izbach obrachunkowych*, regionalne izby sprawują funkcje:
– nadzorcze,
– kontrolne,
– opiniodawcze,
– informacyjne i szkoleniowe.

Działalność nadzorcza

Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie w roku 2016 swym zasięgiem obejmowała 197 jednostek z terenu województwa podkarpackiego, które były umiejscowione na trzech niezależnych i samodzielnych szczeblach samorządu terytorialnego, z tego:
– 156 gmin,
– 21 powiatów ziemskich,
– 4 miasta na prawach powiatu,

[1] DzU 2016, poz. 561 z późn. zm.
[2] DzU 1997, nr 78, poz. 483 z późn. zm.
[3] J.t.: DzU 2017, poz. 2077.
[4] J.t.: DzU 2017, poz. 1875.
[5] J.t.: DzU 2017, poz. 1868.
[6] J.t.: DzU 2017, poz. 2096.

– 1 samorząd województwa,
– 15 zarejestrowanych związków międzygminnych, w tym 7 prowadzących działalność w zakresie spraw finansowych (wg uchwalonego budżetu i sporządzające sprawozdania).

W roku 2016 odbyło się 28 posiedzeń Kolegium Izby, podczas których zbadano ogółem 13 074 uchwał i zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego oraz organów związków międzygminnych. Dla porównania, w roku 2015 Kolegium zbadało 13 028 uchwał i zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego oraz organów związków międzygminnych.

W wyniku badania nadzorczego uchwał i zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego oraz uchwał związków międzygminnych, Kolegium Izby dokonało następujących ustaleń:
– 12 730 z nich nie naruszało prawa,
– 344 naruszały prawo, z czego 32 w sposób nieistotny.

Na skutek wszczętego postępowania nadzorczego Kolegium Izby stwierdziło nieważność 111 uchwał i zarządzeń, z tego:
– 47 uznano za nieważne w części,
– 64 uznano za nieważne w całości.

W związku z usunięciem przez jednostki samorządu terytorialnego oraz związki międzygminne wskazanych przez Kolegium naruszeń prawa w wyznaczonym terminie, wszczęte postępowania w 186 przypadkach zostały umorzone. W 15 przypadkach Kolegium Izby stwierdziło naruszenie prawa bez stwierdzenia nieważności uchwał i zarządzeń. Opisane sytuacje dotyczyły minionego roku budżetowego. Szczegółowe informacje o rozstrzygnięciach nadzorczych badanych uchwał i zarządzeń przedstawiają **tabele 1** i **2.**

Nieprawidłowości w badanych przez Izbę uchwałach i zarządzeniach dotyczyły:
- ❖ budżetu:
  - – zaplanowanie wydatku w uchwale budżetowej gminy na 2016 rok w dziale 600 Transport i łączność, rozdziale 60002 Infrastruktura kolejowa § 6300 Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych, stanowiącego pomoc finansową dla Samorządu Województwa Podkarpackiego na zadanie pn. „Wojewódzki Fundusz Kolejowy", gdyż nie stanowi ono zadania realizowanego przez samorząd województwa – naruszenie art. 14 ust. 1 pkt 10 ustawy *o samorządzie województwa* w związku z art. 38 ust. 3 i 5 ustawy *o transporcie kolejowym*[7];
  - – określenie limitu zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek w nieprawidłowej wysokości – naruszenie art. 212 ust.1 pkt 6 ustawy *o finansach publicznych*;
  - – zaklasyfikowanie wydatków na dotację na realizację zadań inwestycyjnych w ramach Miejskiego Obszaru Funkcjonalnego na podstawie porozumienia międzygminnego – umowy partnerskiej w dziale 900 Go-

[7] DzU 2017, poz. 2117 z późn. zm.

spodarka komunalna i ochrona środowiska, rozdziale 90015 Oświetlenie ulic, placów i dróg do § 6300 Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych, zamiast do § 6610 Dotacje celowe przekazane gminie na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego – naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*[8];

– zaplanowanie wydatku na pomoc finansową dla powiatu w dziale 600 Transport i łączność, rozdział 60014 Drogi publiczne powiatowe w § 6620 Dotacje celowe przekazane dla powiatu na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, zamiast w § 6300 Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych – naruszenie przepisów do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych* (załącznik nr 4);

❖ zmian budżetu:

– zaplanowanie wydatków w formie dotacji przedmiotowej dla samorządowego zakładu budżetowego – Centrum Integracji Społecznej w sytuacji, gdy działalność Centrum jest finansowana jedynie z dotacji pochodzącej z dochodów własnych jednostki samorządu terytorialnego, która jest ustalana jako iloczyn kosztów realizacji reintegracji zawodowej i społecznej w przeliczeniu na jednego uczestnika oraz sumy liczby uczestników zajęć reintegracji zawodowej i społecznej prowadzonych w Centrum i liczby pracowników Centrum, pomniejszonej o przychód uzyskany z działalności, i określana corocznie przez organ właściwy jednostki samorządu terytorialnego (mającej charakter dotacji podmiotowej), stosownie do postanowień art. 10 ust. 1 i ust. 5 ustawy *o zatrudnieniu socjalnym*[9], tj. bez podstawy prawnej;

– zmniejszenie w dziale 600 Transport i łączność, rozdziale 60078 Usuwanie skutków klęsk żywiołowych, § 6050 wydatków budżetowych bez jednoczesnej zmiany wyniku budżetu, polegającej na zwiększeniu nadwyżki budżetowej i nieokreśleniu jej przeznaczenia – naruszenie art. 212 ust. 1 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*;

– zaklasyfikowanie dochodów z tytułu otrzymanych środków od gmin z tytułu rozliczeń za dzieci zamieszkałe na terenie tych gmin, a uczęszczające do samorządowego przedszkola na terenie innej gminy do § 2310 Dotacje celowe otrzymane od gminy na zadania bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, zamiast do § 0830 Wpływy z usług – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegóło-*

[8] DzU 2014, poz. 1053 z późn. zm.
[9] J.t.: DzU 2016, poz. 1828.

wej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych;

– zaklasyfikowanie zmian w planie wydatków na dotacje przysługujące przedszkolom niepublicznym na terenie gminy z tytułu zwrotu kosztów utrzymania dzieci z terenu innej gminy w przedszkolu niepublicznym w § 2310 Dotacje celowe przekazane gminie na zadania bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, zamiast w § 2540 Dotacja podmiotowa z budżetu dla niepublicznej jednostki systemu oświaty – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
– zaklasyfikowanie przychodów z tytułu wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikającej z rozliczeń kredytów i pożyczek z lat ubiegłych w § 957 Nadwyżki z lat ubiegłych, a nie w § 950 Wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
– udzielenie pomocy finansowej w formie dotacji celowej z budżetu gminy dla Województwa Podkarpackiego z przeznaczeniem na dofinansowanie w 2016 roku kosztów działalności obsługowo-rehabilitacyjnej Zakładu Aktywności Zawodowej i zaklasyfikowanie jej do § 2330, zamiast do § 2710 – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
– zaklasyfikowanie dochodów z tytułu udziału gminy w podatku dochodowym od osób fizycznych na 2016 rok w dziale 758 Różne rozliczenia, rozdział 75821 Wpływy z innych opłat stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego na podstawie ustaw, zamiast w dziale 756 Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem, rozdział 75621 Udziały gmin w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
– zaklasyfikowanie w dziale 754 Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, rozdział 75405 Komendy powiatowe Policji, § 2300 Wpłaty jednostek na państwowy fundusz celowy, wydatków bieżących na rekompensatę pieniężną za czas służb ponadnormatywnych policjantów wykonujących ustawowe zadania z zakresu służb prewencyjnych wynikających z art. 2 pkt 1–4 i 6 ustawy *o Policji*[10] oraz na nagrody za osiągnięcia w służbie, finansowane ze środków stanowiących dochody własne gminy, zamiast do rozdziału 75404 Komendy wojewódz-

[10] DzU 2017, poz. 2067 z późn zm.

kie Policji, § 2300 Wpłaty jednostek na państwowy fundusz celowy – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;

– zaklasyfikowanie dotacji dla instytucji kultury Centrum Kultury i Promocji na realizację wskazanych w uchwale zadań do § 2480 Dotacja podmiotowa z budżetu dla samorządowej instytucji kultury, zamiast do § 2800 Dotacja celowa z budżetu dla pozostałych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych – naruszenie art. 28 ust. 3 pkt 3 ustawy *o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej*[11] oraz przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
– zaklasyfikowanie w uchwale dochodów z tytułu otrzymanej pomocy finansowej z budżetu samorządu województwa na realizację inwestycji do § 6630 Dotacje celowe otrzymane z samorządu województwa na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, zamiast do § 6300 Dotacja celowa otrzymana z tytułu pomocy finansowej udzielanej między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
– zaplanowanie wydatków gminy w rozdziale 80195 Pozostała działalność, § 2710 Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań bieżących, zamiast w § 6060 Zakupy inwestycyjne lub § 4210 Zakup materiałów i wyposażenia – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych* w związku z art. 39 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*;
– zaplanowanie dochodów w rozdziale 01042 Wyłączenie gruntów z produkcji rolnej w § 2330 Dotacje celowe otrzymane z samorządu województwa na zadania bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, oraz zaplanowanie wydatków w rozdziale 01042 Wyłączenie gruntów z produkcji rolnej w § 4270 Zakup usług remontowych, zamiast w § 6630 Dotacje celowe otrzymane z samorządu województwa na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego i przeznaczenie ich na wydatki majątkowe w § 6050 Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych – naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych* w związku z art. 39 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*;

[11] J.t.: DzU 2017, poz. 862.

- zaklasyfikowanie dochodów z tytułu środków otrzymanych z Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej do § 2440, zamiast do § 2460 – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
- zaklasyfikowanie wydatków na pomoc finansową w dziale 010 Rolnictwo i łowiectwo, rozdział 01008 Melioracje wodne z przeznaczeniem na realizację zadania oraz w dziale 921 Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego, rozdział 92195 Pozostała działalność, § 2310 Dotacje celowe przekazane gminie na zadanie bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, a nie § 2710 Dotacje celowe na pomoc finansową udzielną miedzy jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań bieżących – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
- zaklasyfikowanie dochodów z tytułu otrzymanych środków z rezerwy części oświatowej subwencji ogólnej – do rozdziału 80101 Szkoły podstawowe w dziale 801 Oświata i wychowanie, zamiast do rozdziału 75801 Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w dziale 758 Różne rozliczenia – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
- zaklasyfikowanie wydatków z tytułu pomocy finansowej w dziale 600 Transport i łączność, rozdział 60014 Drogi publiczne powiatowe do § 2320 Dotacje celowe przekazane dla powiatu na zadania bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, zamiast do § 2710 Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań bieżących – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
- zaklasyfikowanie dochodów z tytułu dotacji celowej jako dotacji z tytułu pomocy finansowej na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych gminy w § 6300 Dotacja celowa otrzymana z tytułu pomocy finansowej udzielanej między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych, zamiast w § 662 Dotacje celowe otrzymane z powiatu na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, z odpowiednią czwartą cyfrą paragrafu – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;

- zaklasyfikowanie dochodów majątkowych budżetu otrzymanych z Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej do § 6330 – Dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na realizację inwestycji i zakupów inwestycyjnych własnych gmin (związków gmin, związków powiatowo-gminnych), zamiast do § 6260 – Dotacje otrzymane z państwowych funduszy celowych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zakupów inwestycyjnych jednostek sektora finansów publicznych – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
- zaklasyfikowanie dochodów w dziale 750 Administracja publiczna, rozdział 75023 Urzędy gmin (miast i miast na prawach powiatu), w kwocie 4 480 zł z tytułu otrzymanych środków z Krajowego Funduszu Szkoleniowego na finansowanie działań obejmujących kształcenie ustawiczne pracowników i pracodawcy – do § 2700 Środki na dofinansowanie własnych zadań bieżących gmin (związków gmin), powiatów (związków powiatów), samorządów województw, pozyskane z innych źródeł, zamiast do § 2440 Dotacje przekazane z państwowych funduszy celowych na realizację zadań bieżących dla jednostek sektora finansów publicznych – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
- zaplanowanie dochodu z tytułu dotacji w dziale 754 Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, rozdział 75412 Ochotnicze straże pożarne do § 6260 Dotacje otrzymane z państwowych funduszy celowych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zakupów inwestycyjnych jednostek sektora finansów publicznych, zamiast do § 6280 Środki otrzymane od pozostałych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zakupów inwestycyjnych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych – naruszenie załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
- wskazanie błędnej kwoty planowanych dochodów i wydatków budżetu w 2016 roku – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 6 oraz art. 212 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy *o finansach publicznych*;

❖ wieloletniej prognozy finansowej i jej zmian:

- określenie dla 2016 roku objętego wieloletnią prognozą finansową gminy na lata 2016–2019 przychodów budżetu gminy w kwocie 0,00 zł i równoczesne określenie dochodów ogółem budżetu gminy oraz wydatków ogółem budżetu gminy w równych kwotach sprawiło, że w budżecie gminy na 2016 rok dla planowanych na ten rok rozchodów budżetu gminy w wysokości 200 000,00 zł brakuje środków publicznych na ich pokrycie – naruszenie art. 226 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*;
- nieprawidłowe ustalenie kwoty długu w 2016 i 2017 roku – naruszenie art. 229 ustawy *o finansach publicznych*;

- brak zgodności pomiędzy łącznymi nakładami finansowymi a sumą limitów wydatków zaplanowanych na poszczególne lata dla danych przedsięwzięć – naruszenie art. 226 ust. 3 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*;
- udzielenie upoważnienia zarządowi związku do zaciągnięcia zobowiązań bez wskazania rodzaju zobowiązań (terminowe, bezterminowe) i łącznej kwoty dla zaciągania zobowiązań terminowych – naruszenie art. 228 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*;
- niezaplanowanie w wieloletniej prognozie finansowej na rok 2017 wydatków, które wynikają z uchwał w sprawie zobowiązań, których termin płatności przypada na rok budżetowy 2017 – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*;
- wprowadzenie do wieloletniej prognozy finansowej wolnych środków w łącznej wysokości 1 480 149,29 zł w sytuacji, gdy z bilansu z wykonania budżetu gminy sporządzonego na dzień 31 grudnia 2015 roku wynikają wolne środki w wysokości o 5 103,95 zł niższej – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 5 w związku z art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*;
- zaplanowanie na 2017 rok łącznej wysokości wydatków majątkowych w kwocie 10 887 904,43 zł, która nie zabezpiecza wydatków majątkowych w łącznej wysokości 14 350 492,17 zł, wynikającej z uchwał rady miejskiej w sprawie zaciągnięcia zobowiązań majątkowych z terminem spłaty w 2017 roku – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*;
- wprowadzenie wieloletniego przedsięwzięcia przy wydatkach obejmujących wyłącznie jeden rok – naruszenie art. 226 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- ustalenie kwoty długu w nieprawidłowej wysokości – naruszenie art. 229 ustawy *o finansach publicznych*;
- ujęcie w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej przedsięwzięcia majątkowego z zaplanowanym limitem wydatków tylko na rok 2018 – naruszenie art. 226 ust. 3 pkt 4 oraz ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- niespełnienie wskaźnika spłaty zobowiązań w roku 2016 w uchwalonej wieloletniej prognozie finansowej – naruszenie art. 243 ustawy *o finansach publicznych*;
- ujęcie w wieloletniej prognozie finansowej spłat rat pożyczki przeznaczonej na realizację zadania w sytuacji nieustalonego limitu zobowiązań na ten cel – naruszenie art. 212 ust. 1 pkt 6 oraz art. 89 ust. 1 i art. 90 ustawy *o finansach publicznych*;
- zaplanowanie spłaty długu w wysokości wyższej niż planowany dług – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 4 i 6 ustawy *o finansach publicznych*;
- zaklasyfikowanie w załączniku Nr 1 wieloletnia prognoza finansowa przychodów w 2016 roku z tytułu wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikających z rozliczeń kredytów i pożyczek z lat ubiegłych, w kolumnie 4.1 „Nadwyżka budżetowa z lat ubiegłych" oraz 4.1.1 „Nadwyżka budżetowa z lat ubiegłych na pokrycie deficytu budżetu", a nie w kolumnie 4.2 „Wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2

pkt 6 ustawy" oraz 4.2.1 „Wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy na pokrycie deficytu budżetu" – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;

– ujęcie przychodów z tytułu spłaty pożyczki w kolumnie „Przychody budżetu z tytułu kredytów, pożyczek, emisji papierów wartościowych", zamiast w kolumnie „Inne przychody niezwiązane z zaciągnięciem długu" – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 5 ustawy *o finansach publicznych*;

❖ procedury uchwalania budżetu:

– brak podstawy prawnej do regulowania przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego prac poprzedzających sporządzenie projektu uchwały budżetowej, w tym określenia obowiązków kierowników jednostek organizacyjnych i pracowników starostwa w toku prac poprzedzających sporządzenie projektu uchwały budżetowej – naruszenie art. 234 ustawy *o finansach publicznych*;

– brak podstawy prawnej do wprowadzenia w uchwale organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego w sprawie trybu prac nad projektem uchwały budżetowej zapisów dotyczących:

a) określenia obowiązków burmistrza, kierowników jednostek organizacyjnych i skarbnika w zakresie przygotowania materiałów do opracowania projektu uchwały budżetowej, unormowania zasad wnoszenia wniosków do projektu budżetu, ustalenia terminów obowiązujących w trakcie opracowywania projektu uchwały budżetowej oraz określenia elementów, które powinny zawierać wstępne założenia do projektu budżetu – naruszenie art. 234 ustawy *o finansach publicznych*,

b) ustalenia w projekcie budżetu przychodów i wydatków rachunku dochodów własnych jednostek organizacyjnych – naruszenie art. 223 ustawy *o finansach publicznych*,

c) określenia zakresu i kwoty dotacji przedmiotowych dla jednostek organizacyjnych oraz dotacji celowych na finansowanie realizacji inwestycji jednostek organizacyjnych – naruszenie art. 219 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych*,

d) określenia, że projekt budżetu powinien zawierać dochody z tytułu wydawania zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych i wydatki na realizację zadań określonych w programie profilaktyki rozwiązywania problemów alkoholowych – naruszenie art. 212 pkt 8 oraz art. 237 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*,

e) upoważnienia burmistrza do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku następnym jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin zapłaty upływa w roku następnym – naruszenie art. 228 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*;

– zawężenie ustawowo określonej minimalnej szczegółowości budżetu w zakresie wydatków bieżących – naruszenie art. 236 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych*;

– niezawarcie w uchwale wymaganych ustawowo regulacji dotyczących określenia materiałów informacyjnych, które zarząd zobowiązany jest

przedłożyć organowi stanowiącemu wraz z projektem uchwały budżetowej – naruszenie art. 234 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*;

- ❖ zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustaloną corocznie przez organ stanowiący:
  - wyrażenie zgody na zaciągnięcie zobowiązania na realizację zadania inwestycyjnego ponad kwotę wydatków zaplanowanych w budżecie, którego wykonanie przewidziano tylko na rok bieżący – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - podjęcie uchwały o zaciągnięciu zobowiązania finansowego na 2017 rok w celu udzielenia pomocy finansowej dla innej jednostki samorządu terytorialnego, bez podjęcia przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego odrębnej uchwały o udzieleniu tej pomocy – naruszenie art. 216 ust. 2 pkt 5 ustawy *o finansach publicznych*;
  - niewskazanie źródła, z którego w 2017 roku zostanie pokryte zobowiązanie – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e oraz art. 58 ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - wyrażenie zgody na restrukturyzację zobowiązań poprzez przejęcie długu oraz zabezpieczenie realizacji tej umowy wekslem *in blanco* – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 4 w związku z art. 58 ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - niezaplanowanie w wieloletniej prognozie finansowej na rok 2017 wydatków wynikających z czterech podjętych w 2016 roku uchwał w sprawie zaciągnięcia zobowiązań w zakresie podjęcia inwestycji o wartości przekraczającej granicę ustaloną corocznie przez radę miejską, których termin płatności przypada na rok budżetowy 2017, oraz w której zaciągnięte zobowiązanie wykracza poza łączny limit wydatków majątkowych na 2017 rok – naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 w związku z art. 226 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*;
  - zaciągnięcie zobowiązania na rok 2017 w kwocie 1 050 978,72 zł przy zaplanowaniu w wieloletniej prognozie finansowej na 2017 rok łącznej kwoty wydatków majątkowych w kwocie 657 000,00 zł, która nie zabezpiecza wydatków majątkowych w części kwoty 393 978,72 zł – naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 w związku z art. 226 ust. 1 pkt 1 ustawy *o finansach publicznych*;
  - zaciągnięcie zobowiązania nie tylko na lata wykraczające poza rok budżetowy 2017 i 2018, ale także na rok budżetowy 2016 – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - niezaplanowanie w budżecie na 2016 rok wydatków w formie dotacji na pomoc rzeczową w kwocie 39 360,00 zł, a także niepodjęcie odrębnej uchwały w zakresie pomocy rzeczowej dla województwa na realizację zadania – naruszenie art. 216 ust. 2 pkt 5 ustawy *o finansach publicznych*;
  - niezaplanowanie w wieloletniej prognozie finansowej gminy na rok 2017 wydatków w wysokości co najmniej 2 259 000,00 zł, które to wydatki wynikają z dwóch podjętych w 2016 roku uchwał w sprawie wyrażenia zgody na zaciągnięcie zobowiązania wykraczającego poza rok budżetowy, których termin płatności przypada na rok budżetowy 2017 – naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 w związku z art. 226 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*;

  - zaciągnięcie zobowiązań do sfinansowania w danym roku przekraczających plan wydatków jednostki – naruszenie art. 46 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*;
- ❖ zaciągania długoterminowych pożyczek i kredytów:
  - niewskazanie roku, w którym nastąpi spłata pożyczki – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. c w związku z art. 58 ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - brak podstaw prawnych do podejmowania przez radę gminy decyzji o zaciągnięciu pożyczki długoterminowej na sfinansowanie deficytu w sytuacji nieustalonego limitu zobowiązań na ten cel – naruszenie art. 91 ust. 1 oraz art. 212 ust. 1 pkt 6 ustawy *o finansach publicznych*;
- ❖ zasad przyznawania dotacji dla podmiotów niezaliczonych do sektora finansów publicznych:
  - określenie przez organ stanowiący odrębnych zasad ustalania dotacji na ucznia niepełnosprawnego – naruszenia art. 80 ust. 2 i ust. 2b oraz art. 90 ust. 2b i ust. 2d ustawy *o systemie oświaty*[12];
  - określenie w uchwale, że dotacja przysługuje w kwocie „nie niższej niż kwota przewidziana na jedno dziecko objęte wczesnym wspomaganiem rozwoju w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy", co spowodowało niespełnienie wymogu uwzględniania podstawy obliczania dotacji. Oznacza to, że dotacja może być równa bądź wyższa od kwoty przewidzianej na jedno dziecko objęte wczesnym wspomaganiem rozwoju w części oświatowej subwencji ogólnej dla gminy, w konsekwencji czego rada gminy ustalenie podstawy dotacji w tych przypadkach scedowała na wójta gminy, któremu powierzyła wykonanie uchwały – naruszenie art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 ustawy *o systemie oświaty*;
  - nieustalenie rzeczywistej wysokości dotacji, formułując za ustawą, że jej wysokość nie może być niższa niż 75% i 40% – naruszenie art. 90 ust. 2 lit. b i ust. 2 lit. c ustawy *o systemie oświaty*;
  - niedopełnienie obowiązku określenia zasad udzielania dotacji poprzez określenie tylko górnej granicy dotacji celowej dla klubu sportowego na sfinansowanie zadania własnego w zakresie tworzenia warunków sprzyjających rozwojowi sportu – naruszenie art. 27 ust. 2 w związku z art. 28 ustawy *o sporcie*[13];
  - określenie zasad udzielania dotacji dla spółek wodnych bez wypełnienia procedury dotyczącej warunków dopuszczalności pomocy publicznej – naruszenie art. 7 ust. 3 i ust. 3a ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*[14] w związku z przepisami art. 164 ust. 5c i ust. 5d ustawy – *Prawo wodne*[15];
  - określenie w uchwale, że prace związane z usunięciem wyrobów azbestowych prowadzone będą przez firmę wyłonioną przez dotującego zgodnie z ustawą – *Prawo zamówień publicznych*, jako wykraczającego po-

[12] DzU 2016, poz. 1943 z późn. zm.
[13] DzU 2017, poz. 1463 z późn. zm.
[14] DzU 2016, poz. 1808 z późn. zm.
[15] DzU 2017, poz. 1566.

za zakres upoważnienia ustawowego określonego w art. 403 ust. 5 ustawy – *Prawo ochrony środowiska*[16];
- zawarcie w uchwale postanowienia dotyczącego znajomości przez wnioskodawcę skutków składania fałszywych oświadczeń, wynikających z art. 233 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 roku – *Kodeks karny*[17], jako wykraczającego poza zakres upoważnienia ustawowego w art. 403 ust. 5 ustawy – *Prawo ochrony środowiska*;
- niedopełnienie obowiązku zgłoszenia Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów projektu programu pomocowego przewidującego udzielanie pomocy *de minimis* – naruszenie art. 7 ust. 3 ustawy *o pomocy publicznej*[18];
- niezgłoszenie projektu uchwały dotyczącej udzielenia dotacji celowej z budżetu miasta na prace konserwatorskie, restauratorskie i roboty budowlane przy zabytkach wpisanych do rejestru zabytków, położonych na obszarze gminy, do Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów – naruszenie art. 7 ust. 3 ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej* oraz art. 81 ust. 1 ustawy *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami*[19] w związku z art. 40 ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym*;
- nałożenie na beneficjenta dotacji obowiązku wydatkowania dotacji zgodnie z ustawą – *Prawo zamówień publicznych*[20] w sytuacji, gdy o dotację mogą ubiegać się podmioty, które na mocy art. 3 ustawy – *Prawo zamówień publicznych* podmiotowo wyłączone są ze stosowania tej ustawy – naruszenie art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 23 lipca 2003 roku *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami*;
- przekazanie wójtowi gminy kompetencji do określenia szczególnie uzasadnionych przypadków, w których dopuszczalna będzie zmiana umowy skutkująca zwiększeniem kwoty dotacji przyznanej klubowi sportowemu – naruszenie przepisu art. 27 ust. 2 w związku z art. 28 ustawy *o sporcie*;
- nałożenie na kluby sportowe obowiązku złożenia oświadczenia, że „zamówienia na dostawy, usługi i zakupy za środki finansowe przekazane z budżetu gminy zostały dokonane zgodnie z przepisami ustawy – *Prawo zamówień publicznych*" – naruszenie art. 3 ustawy – *Prawo zamówień publicznych*;
- wprowadzenie obowiązku zwrotu dotacji w innych sytuacjach niż wskazane w dyspozycji prawnej – naruszenie art. 403 ust. 5 ustawy – *Prawo ochrony środowiska* oraz art. 251 i art. 252 ustawy *o finansach publicznych*;
- ustalenie innego niż określony ustawowo termin przekazania dotacji za miesiące od stycznia do listopada – naruszenie art. 90 ust. 3c ustawy *o systemie oświaty*;
- określenie nadzoru i kontroli w zakresie realizacji zleconego zadania oraz uprawnienie burmistrza do wyznaczenia pracownika urzędu odpo-

[16] DzU 2017, poz. 519 z późn. zm.
[17] DzU 2016, poz. 1137 z późn zm.
[18] DzU 2016, poz. 1808 z późn. zm.
[19] DzU 2014, poz. 1446 z późn. zm.
[20] DzU 2017, poz. 1579 z późn. zm.

wiedzialnego za koordynację i kontrolę wykonania zadań określonych w uchwale – naruszenie art. 27 ust. 2 ustawy *o sporcie*;
- uzależnienie udzielenia dotacji od uzyskania przez klub sportowy od wszystkich zawodników zgody na przetwarzanie ich danych osobowych przez gminę – naruszenie ustawy *o ochronie danych osobowych*[21];
- nałożenie na klub sportowy obowiązku realizacji celu publicznego jednostki samorządu terytorialnego, określone w niezrozumiały sposób jako powinność realizacji dwóch celów publicznych – naruszenie art. 27 ust. 1 i 2 oraz art. 28 ust. 2 ustawy *o sporcie*;
- uzależnienie przyznania dotacji na projekt w trybie uchwały wydanej na podstawie ustawy *o sporcie* od tego, by nie był on jednocześnie dofinansowany w trybie i na zasadach określonych w ustawie *o sporcie* – naruszenie art. 27 ust. 2 ustawy *o sporcie*;
- nieokreślenie wyczerpującego katalogu zadań, które mogą być przedmiotem dotacji, poprzez użycie wyrażenia „w szczególności" – naruszenie art. 28 ust. 2 ustawy *o sporcie*;

❖ podatków i opłat lokalnych:
- ustalenie wynagrodzenia w wysokości 100% brutto zainkasowanych kwot z opłaty targowej, związanego z innymi czynnościami wykonywanymi przez GPGK sp. z o.o. na podstawie umowy, tj. za administrowanie i utrzymanie targowiska gminnego – naruszenie z art. 19 pkt 2 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*[22];
- wyznaczenie terminu rozliczenia się przez inkasenta z pobranych należności w ciągu 14 dni od dnia pobrania podatku, który to termin nie jest terminem późniejszym w rozumieniu wskazanego przepisu art. 47 § 4a *Ordynacji podatkowej* – naruszenie art. 47 § 4a ustawy – *Ordynacja podatkowa*[23];
- brak kompetencji do ustalenia terminu wypłaty wynagrodzenia przysługującego inkasentowi – naruszenie art. 7 *Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*;
- uchylenie przez radę w trakcie roku podatkowego uchwały w sprawie zwolnień z podatku od nieruchomości oraz nadanie mocy wstecznej uchwale uchylającej tę uchwałę, co może skutkować tym, że podmioty będące posiadaczami gruntów, budynków lub ich części stanowiących własność gminy oraz wykorzystujący je na cele wskazane w punktach 1–4 uchylanej uchwały, które od dnia 1 stycznia 2016 roku mogły nadal korzystać ze zwolnienia, z tym momentem utraciłyby przysługujące im prawo – naruszenie art. 5 ustawy *o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych*[24];
- określenie w uchwale, że „wynagrodzenie będzie wypłacone w miesiącu, w którym dokonano rozliczenia inkasa" – przekroczenie ustawowego upoważnienia do stanowienia w zakresie zarządzenia poboru podatków od osób fizycznych w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso, gdyż wskazane po-

[21] J.t.: DzU 2016, poz. 922.
[22] DzU 2017, poz. 1785 z późn. zm.
[23] DzU 2017, poz. 201 z późn. zm.
[24] J.t.: DzU 2017, poz. 1523.

wyżej przepisy nie dają upoważnienia w tym zakresie – naruszenie art. 6 ust. 12 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*[25], art. 6b ustawy *o podatku rolnym*[26], art. 6 ust. 8 ustawy *o podatku leśnym*[27];
- ustalenie, że opłata targowa może zostać uiszczona z góry za cały miesiąc – naruszenie art. 15 ust. 1 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*;
- nałożenie na właścicieli nieruchomości obowiązku złożenia oświadczenia o wyrażeniu zgody na przetwarzanie danych osobowych – naruszenie art. 6n ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*[28] oraz art. 23 ust. 1 pkt 2 ustawy *o ochronie danych osobowych*;
- nałożenie na właścicieli nieruchomości obowiązku zamieszczenia wykazu osób zamieszkujących nieruchomość, które to dane nie są niezbędne do wyliczenia wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi – naruszenie art. 6m ust. 1a ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- nadanie uchwale wstecznej mocy obowiązującej – naruszenie art. 4 ust. 1 i 2 ustawy *o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych ustaw* oraz art. 88 ust. 1 *Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*;
- udzielenie zwolnienia z podatku od nieruchomości przedsiębiorcy (leasingobiorcy/najemcy), który nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości – naruszenie art. 3 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych* w związku z § 14 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów *w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, pomoc na kulturę i zachowanie dziedzictwa kulturowego, pomoc na infrastrukturę sportową i wielofunkcyjną infrastrukturę rekreacyjną oraz pomoc na infrastrukturę lokalną*[29];
- przekroczenie zakresu ustawowego upoważnienia do wprowadzania zwolnień podatkowych, nałożenie na podatników i burmistrza miasta obowiązków nieprzewidzianych w aktach prawnych rangi ustawy – naruszenie art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku *o podatkach i opłatach lokalnych*;
- wprowadzenie ulgi podatkowej w wysokości 50% podatku od nieruchomości, nałożenie na podatnika obowiązku przedstawiania różnorodnych dokumentów oraz ustalenie warunków utraty prawa do korzystania z częściowego zwolnienia z podatku – naruszenie art. 7 ust. 3 ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych*;

❖ opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi:
- sporządzenie deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w sytuacji, gdy rada nie ustaliła stawek opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi – naruszenie art. 6k ust. 1 pkt 1 w związku z art. 6n ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- wprowadzenie postanowienia o utracie mocy obowiązującej uchwały w sprawie określenia metody ustalania opłaty za gospodarowanie od-

[25] DzU 2017, poz. 1785 z późn. zm.
[26] J.t.: DzU 2017, poz. 1892.
[27] J.t.: DzU 2017, poz. 1821.
[28] J.t.: DzU 2017, poz. 1289.
[29] DzU 2015, poz. 174.

padami komunalnymi oraz ustalenia stawki opłaty, wobec której Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie stwierdziło nieważność w całości – naruszenie art. 91 ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym*;
- ustalenie terminu uiszczenia rocznej, ryczałtowej stawki opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w trakcie roku, którego opłata dotyczy – naruszenie art. 6j ust. 3b ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* w związku z art. 2 *Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*;
- żądanie przez prezydenta miasta, w celu potwierdzenia danych zawartych w deklaracji, przedłożenia dokumentów potwierdzających stałą nieobecność mieszkańca na terenie nieruchomości, wystawionych przez odpowiednią instytucję w zależności od miejsca jego pobytu, co w takim ujęciu może stanowić podstawę do niedopuszczalnego żądania i przetwarzania danych osobowych wrażliwych, wynikających z dokumentów potwierdzających pobyt przykładowo w domu opieki społecznej, domu dziecka, zakładzie karnym oraz placówkach opieki zdrowotnej – naruszenie art. 6n ust. 2 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* w związku z art. 27 ustawy *o ochronie danych osobowych*;
- zarządzenie poboru opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w drodze inkasa oraz wyznaczenia inkasentów i określenia wysokości wynagrodzenia za inkaso – naruszenie art. 6l ust. 2 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* w związku z art. 47 § 4a ustawy – *Ordynacja podatkowa*;
- określenie wzoru deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi składanej przez właścicieli nieruchomości – naruszenie art. 6n ust. 1 pkt 1 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* w związku z art. 23 ust. 1 ustawy *o ochronie danych osobowych*;
- zobligowanie składającego deklarację o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi do obliczenia wysokości opłaty kwartalnej, stanowiącej sumę opłaty miesięcznej od nieruchomości zamieszkałej i niezamieszkałej, podczas gdy opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi ma charakter opłaty miesięcznej – naruszenie art. 6m ust. 1a ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- nałożenie obowiązku składania deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi przez mieszkańca gminy do burmistrza innej gminy – naruszenie art. 6m ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- ograniczenie danych zawartych w deklaracji do ustalenia opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi wyłącznie do domków letniskowych – naruszenie art. 6j ust. 3b ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- ustalenie stawki opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi wyłącznie w odniesieniu do domków letniskowych – naruszenie art. 6j ust. 3b ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- nałożenie na właścicieli nieruchomości obowiązku zamieszczenia wykazu osób zamieszkujących nieruchomość, które to dane nie są niezbędne do wyliczenia wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami

komunalnymi – naruszenie art. 6m ust. 1a ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- nałożenie na właścicieli nieruchomości obowiązku złożenia oświadczenia o wyrażeniu zgody na przetwarzanie danych osobowych – naruszenie przepisu art. 6n ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* oraz art. 23 ust. 1 pkt 2 ustawy *o ochronie danych osobowych*;
- ustalenie opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi „od gospodarstwa", co nie wynika z dokonania wyboru tej metody przez radę gminy – naruszenie art. 6j ust. 1 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- nieokreślenie terminu opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi za miesięczny i pełny okres rozliczeniowy – naruszenie art. 6l ust. 1 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- żądanie złożenia we wzorze deklaracji oświadczenia o wyrażeniu zgody na przetwarzaniu danych osobowych dla potrzeb naliczania opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi – naruszenie art. 23 ust. 1 ustawy *o ochronie danych osobowych*;
- nieokreślenie warunków i trybu składania deklaracji o wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, składanej przez właścicieli nieruchomości położonych na terenie gminy za pomocą środków komunikacji elektronicznej – naruszenie art. 6n ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- określenie metody obliczenia wysokości opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi, która nie koresponduje z uchwalonymi ryczałtowymi stawkami opłat, uchwalonymi odrębną uchwałą – naruszenie art. 6n ust. 1 w związku z art. 6j ust. 3b i 3c ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- nadanie uchwale mocy wstecznej – naruszenie art. 4 ust. 1 ustawy *o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych*;
- zawarcie w treści przyjętego przez radę miejską regulaminu, określającego warunki, tryb i zasady udzielania zwolnień w opłatach za gospodarowanie odpadami komunalnymi, postanowień wykraczających poza zakres kompetencji – naruszenie art. 6k ust. 4 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- brak decyzji organu stanowiącego o objęciu systemem opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi ustalenia wysokości stawki tej opłaty oraz ustalenia stawki opłaty za pojemnik o określonej pojemności wszystkich nieruchomości położonych na terenie gminy – naruszenie art. 6k ust. 1 pkt 2 w związku z art. 6c ust. 2 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- obciążenie właścicieli nieruchomości niezamieszkałych opłatą za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w sytuacji uchylenia uchwały w sprawie odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości, na których nie zamieszkują mieszkańcy, a powstają odpady komunalne, a więc rezygnacji z objęcia ich gminnym systemem zagospodarowania odpadami komunalnymi – naruszenie art. 6k ust. 1 pkt 2 w związku z art. 6c ust. 2 i 3 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;

- obciążenie właścicieli nieruchomości letniskowych opłatą za gospodarowanie odpadami komunalnymi, w sytuacji uchylenia uchwały w sprawie odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości, na których nie zamieszkują mieszkańcy, a powstają odpady komunalne, a więc rezygnacji z objęcia ich gminnym systemem zagospodarowania odpadami komunalnymi – naruszenie art. 6j ust. 3c w związku z art. 6c ust. 2 i 3 ustawy o *utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;
- wprowadzenie zapisu dotyczącego nieruchomości niezamieszkałych, objętych systemem gospodarowania odpadami komunalnymi w sytuacji, gdy rada gminy objęła tym systemem wyłącznie nieruchomości zamieszkałe – naruszenie art. 60 ust. 1 ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*;

❖ pozostałych uchwał i zarządzeń:

- wyrażenie zgody na wyodrębnienie w budżecie gminy tylko na jeden rok (2017) środków stanowiących fundusz sołecki – naruszenie art. 2 ust. 3 ustawy *o funduszu sołeckim*[30].

W roku 2016 nie wystąpił przypadek ustalenia budżetu przez Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie dla jednostek samorządu terytorialnego bądź związków.

W roku sprawozdawczym do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wpłynęła jedna skarga jednostki samorządu terytorialnego na uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie, dotycząca podatków i opłat lokalnych. Skarga ta nie została rozpatrzona do końca 2016 roku. W roku sprawozdawczym Naczelny Sąd Administracyjny wydał 4 orzeczenia dotyczące skarg kasacyjnych wniesionych przed 2016 rokiem.

W roku 2016 nie wpłynęły powiadomienia skarbników jednostek samorządu terytorialnego o przypadkach dokonania kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika.

Wydział Analiz, Informacji i Szkoleń skierował 11 zawiadomień o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych.

Działalność opiniodawcza

W zakresie zadań należących do regionalnych izb obrachunkowych znajduje się wydawanie opinii w sprawach określonych w ustawach. Zakres tych spraw określa art. 13 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, a przepisy ustawy *o finansach publicznych* uzupełniają jego treść.

Opinie wydawane są przez trzyosobowe składy orzekające, powołane przez Prezesa Izby, a złożone z członków Kolegium. Natomiast w przypadku postępowania odwoławczego opinie wydawane są przez pełny skład Kolegium Izby.

W roku 2016 Składy Orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie wydały łącznie 1449 opinii. Dla porównania, w 2015 roku było ich 1476.

[30] DzU 2014, poz. 301 z późn. zm.

Opinie wydawane przez Składy Orzekające dotyczyły:
a) w 109 przypadkach – możliwości spłaty kredytów lub pożyczek,
b) w 195 przypadkach – projektów uchwał budżetowych j.s.t.,
c) w 189 przypadkach – informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze,
d) w 188 przypadkach – sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.,
e) w 188 przypadkach – wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium,
f) w 7 przypadkach – możliwości wykupu papierów wartościowych,
g) w 75 przypadkach – możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej (art. 246 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych*),
h) w 195 przypadkach – projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych,
i) w 121 przypadkach – możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*),
j) w 182 przypadkach – prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*).

W roku 2016 Składy Orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej nie wydały opinii dotyczących uchwał w sprawie nieudzielenia absolutorium oraz programu postępowania naprawczego.

Z łącznej liczby 1449 opinii Składy Orzekające wydały:
– 1136 opinii pozytywnych,
– 302 opinie pozytywne z uwagami,
– 3 opinie pozytywne z zastrzeżeniami,
– 8 opinii negatywnych.

W roku 2016 Składy Orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie wydały łącznie 8 negatywnych opinii, które dotyczyły:
– projektów uchwał budżetowych (Związek Gmin Fortecznych Twierdzy Przemyśl),
– sprawozdań z wykonania budżetu (gmina Roźwienica),
– projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych (gmina Lubaczów, miasto Dynów, Związek Gmin Fortecznych Twierdzy Przemyśl),
– możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (gmina Markowa),
– prawidłowości planowanej kwoty długu (gmina Ostrów, gmina Rakszawa).

Przyczyny wydania przez Składy Orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie negatywnych opinii przedstawiały się następująco:
– niespełnienie wskaźnika planowanej łącznej kwoty zobowiązań określonej w art. 243 ustawy *o finansach publicznych* dla roku 2018 (wskaźnik dopuszczalny 4,95% do wskaźnika maksymalnego 4,66%);
– wykazanie nieprawidłowej kwoty długu po uwzględnieniu planowanych przychodów i rozchodów budżetu gminy w 2016 roku oraz nieprawidłowe zaplanowanie wykonania kwoty długu na koniec 2015 roku;
– niespełnienie wymogu wynikającego z art. 226 i 227 ustawy *o finansach publicznych*, z których to wynika, że prognoza kwoty długu, stanowiąca część wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego,

powinna być sporządzona na okres, na który jednostka ta zaciągnęła zobowiązania, jak również powinna być prognozą realistyczną;
– przekroczenie w latach 2024–2026 relacji spłaty długu;
– opracowanie wieloletniej prognozy finansowej na okres krótszy niż okres spłaty długu, tj. bez uwzględnienia w prognozie kwoty długu oraz ustalenie kwoty długu w błędnej wysokości;
– brak zgodności z projektem uchwały budżetowej na 2017 rok w zakresie zaplanowania dochodów budżetu w 2017 roku;
– naruszenie przepisu art. 242 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* poprzez zaplanowanie niższych dochodów bieżących aniżeli planowanych wydatków bieżących;
– wykazanie w sprawozdaniu danych niezgodnych ze stanem faktycznym w zakresie wyniku budżetu, kwoty wykonanych przychodów budżetu z tytułu pożyczek oraz kwoty długu.

W roku 2016 do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie wpłynęło jedno odwołanie od uchwały Składu Orzekającego, złożone przez wójta gminy w sprawie opinii o przedłożonym przez wójta gminy sprawozdaniu z wykonania budżetu za 2015 rok.

W odwołaniu podniesiono, że:
a) zostały sporządzone i przesłane do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie korekty sprawozdań Rb-NDS, Rb-Z i Rb-UZ;
b) po dokonanych korektach dane wykazane w sprawozdaniach są zgodne ze stanem faktycznym w zakresie wyniku budżetu, wykonanych przychodów z tytułu pożyczek oraz kwoty długu.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie, uchwałą Nr XIII/1833/2016 z dnia 14 czerwca 2016 roku, nie uwzględniło odwołania wójta gminy, argumentując, że pomimo określonych korekt sprawozdań Rb, wójt gminy nie skorygował sprawozdania przedłożonego radzie gminy.

Pełną informację o wydanych opiniach przedstawia **tabela 3**.

Informacja o uchwałach i zarządzeniach organów jednostek samorządu terytorialnego i związków międzygminnych zbadanych przez RIO w Rzeszowie w 2016 roku **Tabela 1**

Lp.	Uchwały i zarządzenia w zakresie spraw finansowych dotyczące:	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń		Wyniki badania nadzorczego							
		Ogółem w 2016 r. *(kol. 5+6)*	w tym: uchwał i zarządzeń organów wykonaw-czych	bez naruszenia prawa	z naruszeniem prawa *(kol. 7+9+12)*	z tego:					
						z nieistotnym naruszeniem prawa	wszczęte postępo-wania umorzono	nieważne *(kol. 10+11)*	z tego:		inne rozstrzyg-nięcia[1)]
									nieważne w części	nieważne w całości	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	budżetu	194		179	4	3	11	1	1	0	0
2	wieloletniej prognozy finansowej	1 141	141	1 093	20	5	28	15	2	13	0
3	zmian budżetu[2)]	8 858	5 874	8 766	42	24	50	3	1	2	15
4	procedury uchwalania budżetu	5		2	3			3		3	
5	emitowania obligacji oraz określania zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez organ wykonawczy	10		6	0		4	0			
6	zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustalaną corocznie przez organ stanowiący	701		682	12		7	12		12	
7	zaciągania długoterminowych pożyczek i kredytów	157		150	3		4	3		3	
8	udzielania pożyczek[3)]	6	2	5	0		1	0			
9	udzielania poręczeń[4)]	5		3	0		2	0			
10	zaciągania krótkoterminowych pożyczek i kredytów	8	4	8	0			0			
11	zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego	317		280	20		17	20	8	12	
12	podatków i opłat lokalnych[5)], w tym	1 077		965	50		62	50	35	15	
	opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi[6)]	201		167	14		20	14	7	7	
13	absolutorium	183		183	0	0	0	0	0	0	0
14	pozostałe uchwały i zarządzenia	412	51	408	4			4		4	
Ogółem		**13 074**	**6 072**	**12 730**	**158**	**32**	**186**	**111**	**47**	**64**	**15**

1) Dotyczy np. uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa bez stwierdzenia nieważności lub uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa dotyczących minionego roku budżetowego.
2) W tym uchwały dot. upoważnienia organu wykonawczego j.s.t. do dokonania zmian w budżecie oraz przekazywania uprawnień do dokonywania zmian w budżecie kierownikom jednostek organizac.
3) W tym uchwały dot. ustalenia maksymalnej wysokości pożyczek udzielanych przez organ wykonawczy w roku budżetowym.
4) W tym uchwały dot. ustalenia maksymalnej wysokości poręczeń udzielanych przez organ wykonawczy w roku budżetowym.
5) W tym uchwały dot. wzorów formularzy deklaracji i informacji podatkowych oraz uchwały podjęte na podstawie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.
6) W tym uchwały dot. wyboru metody ustalenia opłaty, ustalenia stawki opłaty oraz stawki opłaty za pojemnik o określonej pojemności (art. 6k), określenia terminu, częstotliwości i trybu uiszczania opłaty oraz inkasa opłaty (art. 6l), określenia wzoru deklaracji o wysokości opłaty składanej przez właścicieli nieruchomości (art. 6n).

Wyniki badania nadzorczego uchwał i zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych w 2016 roku

Tabela 2

Lp.	Wyszczególnienie	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń *(kol. 4+6)*	Wyniki postępowania nadzorczego															
							z tego:											
			bez naruszenia prawa	4 : 3 %	z naruszeniem prawa *(kol. 8+12+18)*	6 : 3 %	z nieistotnym naruszeniem prawa	8 : 3 %	wszczęte postępowania umorzono	10 : 3 %	nieważne *(kol. 14+16)*	12 : 3 %	z tego:				inne rozstrzygnięcia*)	18 : 3 %
													nieważne w części	14 : 3 %	nieważne w całości	16 : 3 %		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
1	**Ogółem**	**13 074**	**12 730**	**97,3**	**158**	**1,2**	**32**	**0,2**	**186**	**1,4**	**111**	**0,8**	**47**	**0,3**	**64**	**0,4**	**15**	**0,1**
	z tego:																	
2	gminy	10 583	10 286	97,2	138	1,3	30	0,3	159	1,5	96	0,9	43	0,4	53	0,5	12	0,1
3	powiaty	1 378	1 354	98,3	12	0,9	2	0,1	12	0,9	7	0,5	1	0,1	6	0,4	3	0,2
4	miasta na prawach powiatu	912	897	98,4	5	1,6	0	0,0	10	1,1	5	0,5	2	0,2	3	0,3	0	0,0
5	samorząd województwa	133	130	97,7	2	1,5	0	0,0	1	0,8	2	1,5	1	0,8	1	0,8	0	0,0
6	związki międzygminne	68	63	92,6	1	1,5	0	0,0	4	5,900	1	1,5	0	0,0	1	1,50	0	0,0

*) Dotyczy np. uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa bez stwierdzenia nieważności lub uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa dotyczących minionego roku budżetowego.

Wyniki działalności opiniodawczej RIO w Rzeszowie i charakter opinii wydanych w 2016 roku **Tabela 3**

Lp.	Opinie w sprawie	Liczba wydanych opinii				
		Ogółem	Charakter wydanych opinii			
			pozytywne	pozytywne z uwagami	pozytywne z zastrzeżeniami	negatywne
1	2	3	4	5	6	7
1	**Ogółem**	**1 449**	**1 136**	**302**	**3**	**8**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	**109**	**106**	**3**	**0**	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	**195**	**79**	**114**	**1**	**1**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	**189**	**165**	**24**	**0**	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	**188**	**130**	**57**	**0**	**1**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	**188**	**183**	**5**	**0**	**0**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	**7**	**7**	**0**	**0**	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej (art. 246 ust. 3 u.f.p.)	**75**	**75**	**0**	**0**	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	**195**	**100**	**92**	**0**	**3**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	**121**	**115**	**3**	**2**	**1**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	**182**	**176**	**4**	**0**	**2**
	l) programu postępowania naprawczego	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	z tego:					
2	**gminy**	**1 223**	**950**	**265**	**2**	**6**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	99	96	3	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych j.s.t.	162	59	102	1	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	156	137	19	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	156	105	50	0	**1**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	156	151	5	0	**0**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	5	5	0	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	64	64	0	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	162	81	79	0	**2**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	105	100	3	1	**1**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	158	152	4	0	**2**
	l) programu postępowania naprawczego	0	0	0	0	**0**

1	2	3	4	5	6	7
3	**powiaty**	**150**	**121**	**28**	**1**	**0**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	6	6	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	21	12	9	0	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	21	18	3	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	21	17	4	0	**0**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	21	21	0	0	**0**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	1	1	0	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	8	8	0	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	21	9	12	0	**0**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	11	10	0	1	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	19	19	0	0	**0**
	l) programu postępowania naprawczego	0	0	0	0	**0**
4	**miasta na prawach powiatu**	**33**	**30**	**3**	**0**	**0**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	4	4	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	4	3	1	0	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	4	4	0	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	4	3	1	0	**0**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	4	4	0	0	**0**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	1	1	0	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	2	2	0	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	4	3	1	0	**0**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	2	2	0	0	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	4	4	0	0	**0**
	l) programu postępowania naprawczego	0	0	0	0	**0**
5	**samorząd województwa**	**7**	**4**	**3**	**0**	**0**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	0	0	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	1	0	1	0	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	1	0	1	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	1	0	1	0	**0**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	1	1	0	0	**0**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	0	0	0	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	0	0	0	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	1	1	0	0	**0**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	1	1	0	0	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	1	1	0	0	**0**
	l) programu postępowania naprawczego	0	0	0	0	**0**

1	2	3	4	5	6	7
	związki międzygminne	**36**	**31**	**3**	**0**	**2**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	0	0	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	7	5	1	0	**1**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	7	6	1	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	6	5	1	0	**0**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	6	6	0	0	**0**
6	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	0	0	0	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	1	1	0	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	7	6	0	0	**1**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	2	2	0	0	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	0	0	0	0	**0**

Działalność kontrolna

W 2016 roku Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie przeprowadziła ogółem 68 kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego i ich jednostek organizacyjnych, z tego:
– 44 kontrole kompleksowe,
– 9 kontroli problemowych,
– 15 kontroli doraźnych.

Przyjęty na 2016 rok plan kontroli obejmował łącznie 44 kontrole kompleksowe jednostek samorządu terytorialnego oraz, z inicjatywy Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych, kontrole koordynowane obejmujące zagadnienie „Dochodów z mienia wynikających z najmu lokali użytkowych", w ramach których przeprowadzono 9 kontroli problemowych.

Zgodnie z decyzjami Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie przeprowadzono 15 kontroli doraźnych, w tym 8 kontroli sprawdzających wykonanie wydanych wniosków pokontrolnych. Realizację wykonania wniosków pokontrolnych sprawdzono także w trakcie kontroli kompleksowych. Szczegółową realizację kontroli wg jednostek przedstawia **tabela nr 4**.

W kontrolach przeprowadzonych w 2016 roku zweryfikowano 14 zawiadomień o nieprawidłowościach dotyczących działalności jednostek samorządu terytorialnego, sygnalizowanych w informacjach i prośbach o przeprowadzenie kontroli, otrzymanych od instytucji, podmiotów gospodarczych i mieszkańców gmin.

Ponadto, w ramach skoordynowanego działania regionalnych izb obrachunkowych, zgodnie z uchwałą Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych, w trakcie kontroli kompleksowych kontrolowano zagadnienie „zorganizowania i przeprowadzenia przetargu na odbiór i zagospodarowanie odpadów komunalnych w latach 2013–2015".

Stwierdzone w kontrolach nieprawidłowości dały podstawę do sporządzenia i przekazania kontrolowanym jednostkom 60 wystąpień pokontrolnych, zawierających opis nieprawidłowości, ich źródła, przyczyny oraz osoby odpowiedzialne i wnioski pokontrolne mające na celu usunięcie nieprawidłowości, jak i podjęcie działań, które pozwoliłyby zapobiec powstawaniu podobnych nieprawidłowości w przyszłości, a także usprawnić funkcjonowanie jednostek. Kopie wystąpień przekazano do wiadomości organom stanowiącym jednostek samorządu terytorialnego. Liczba wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych wyniosła ogółem 949, w tym po kontrolach kompleksowych 868.

Wystąpienia pokontrolne sporządzone po kontroli kompleksowej zawierały średnio 20 wniosków. Najczęściej stwierdzane były następujące nieprawidłowości:
– brak lub niewłaściwe stosowanie mechanizmów kontroli zarządczej (51% skontrolowanych jednostek),
– brak lub niewłaściwe opracowanie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości (21%),

- nieprowadzenie wszystkich wymaganych ksiąg rachunkowych lub nieprawidłowe ich prowadzenie (24%),
- nieprawidłowe stosowanie klasyfikacji budżetowej dochodów i wydatków (21%),
- nieprawidłowe sporządzanie sprawozdań (36%),
- nierzetelne lub nieprawidłowe ewidencjonowanie operacji gotówkowych (16%),
- nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji (28%),
- nieterminowe regulowanie zobowiązań (20%),
- nieweryfikowanie lub nierzetelne weryfikowanie deklaracji podatkowych (13%),
- dokonywanie przypisu podatków pomimo niedoręczenia decyzji wymiarowych lub niezłożenia deklaracji podatkowej (13%),
- niewłaściwe podejmowanie lub zaniechanie egzekucji zaległości z tytułu podatków i opłat (52%),
- niepobieranie lub pobieranie w nieprawidłowej wysokości odsetek od nieterminowych wpłat należności budżetowych (34%),
- wykazywanie w sprawozdaniach nieprawidłowych skutków udzielonych ulg, zwolnień i obniżek stawek podatkowych (21%),
- nieprawidłowości przy pobieraniu opłaty za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych (13%),
- przekroczenie upoważnienia do dokonywania wydatków (16%),
- nieprawidłowości przy rozliczaniu kosztów podróży służbowych (29%),
- nieprawidłowości przy udzielaniu dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych (25%),
- nieprzestrzeganie przepisów przy zbyciu nieruchomości (33%),
- nieprzestrzeganie przepisów przy innym niż sprzedaż i użytkowanie wieczyste rozdysponowaniu mienia komunalnego – najem, dzierżawa, trwały zarząd itp. (21%).

Finansowe rezultaty kontroli, zestawione w dwóch kategoriach określających skalę stwierdzonych nieprawidłowości, przedstawiają się następująco:

- nieprawidłowości finansowe – obejmujące uszczuplenia środków publicznych, kwoty uzyskane z naruszeniem prawa, wydatkowane z naruszeniem prawa, wydatkowane w następstwie działań niezgodnych z prawem, kwoty odpowiadające nierzetelnym danym w ewidencji finansowo-księgowej oraz sprawozdawczości i inne nieprawidłowości w wymiarze finansowym – wyniosły 82,8 mln zł;
- korzyści finansowe – będące efektem działania podjętego w związku z ustaleniami kontroli jeszcze w trakcie jej trwania oraz realizacją wniosków pokontrolnych, w postaci oszczędności uzyskanych w wyniku działań kontrolnych, pożytków finansowych w postaci należnych środków publicznych lub innych składników aktywów, innych nieutraconych pożytków finansowych lub oszczędności lub pożytków finansowych uzyskanych dla obywatela bądź podmiotów spoza sektora finansów publicznych – wyniosły 0,1 mln zł.

W oparciu o przepisy art. 9 ust. 3 i 4 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych* właściwe organy kontrolowanych jednostek zgłosiły do Kolegium Izby zastrzeżenia do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych.

Dane liczbowe dotyczące zastrzeżeń zgłoszonych do wniosków pokontrolnych przedstawia poniższe zestawienie.

JST	Liczba wydanych wniosków ogółem	Liczba kwestio-nowanych wniosków	Zastrzeżenia		
			oddalone	uwzględ-nione	częściowo uwzględ-nione
Województwo	-	-	-	-	-
Powiaty	44	-	-	-	-
Gminy	891	14	7	6	1
Inne jednostki	14	-	-	-	-
Razem	**949**	**14**	**7**	**6**	**1**

W wyniku stwierdzonych w 2016 roku nieprawidłowości RIO w Rzeszowie przekazała ogółem 40 zawiadomień i informacji, z tego do:
– Ministerstwa Finansów – 15
– Wojewody Podkarpackiego – 1
– Centralnego Biura Antykorupcyjnego – 1
– Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych – 23.

Ministerstwo Finansów poinformowano o ujawnieniu sporządzenia nierzetelnych sprawozdań z wykonania dochodów budżetów 15 gmin poprzez zaniżenie ogółem o 662 852 zł oraz zawyżenie o 1 397 593 zł skutków obniżenia górnych stawek podatków, skutków udzielonych ulg, umorzeń i zwolnień oraz skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – *Ordynacja podatkowa*. Dokonane ustalenia spowodują zmiany kwot wyrównawczej subwencji ogólnej w latach następnych.

Do Wojewody Podkarpackiego skierowano zawiadomienie o naruszeniu ograniczeń zawartych w art. 24d ustawy *o samorządzie gminnym* w związku z zawarciem przez wójta umów o dzierżawę gruntów gminnych z radnymi gminy.

Centralne Biuro Antykorupcyjne zawiadomiono o podejrzeniu popełnienia czynów mogących wskazywać na popełnienia przestępstwa, określonego w art. 231 § 1 *Kodeksu karnego*, przy sprzedaży nieruchomości gruntowych gminy.

Ujawnione przez inspektorów Wydziału Kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie fakty popełnienia czynów wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych dały podstawę do złożenia 23 zawiadomień do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w Rzeszowie.

Poniższa tabela zawiera wykaz czynów zabronionych, które były podstawą skierowania zawiadomienia w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Określenie czynu zabronionego naruszającego przepisy ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*	**Liczba**
nieustalenie należności jednostki samorządu (art. 5 ust. 1 pkt 1)	1
nieprzekazanie w terminie do budżetu w należnej wysokości pobranych dochodów należnych Skarbowi Państwa (art. 6 pkt 1)	1
przekazanie lub udzielenie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu przekazywania lub udzielania dotacji (art. 8 pkt 1)	2
dokonanie wydatku bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków (art. 11)	6
nieopłacenie składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, wpłat na PFRON – albo ich opłacenie w kwocie niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia lub z przekroczeniem terminu zapłaty (art. 14 pkt 1–5)	4
zaciągnięcie zobowiązania bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania zobowiązań (art. 15)	5
niewykonanie w terminie zobowiązania, w tym obowiązku zwrotu podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne, którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat albo oprocentowanie tych należności (art. 16 ust. 1)	1
określenie warunków udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego w sposób nieproporcjonalny do przedmiotu zamówienia (art. 17 ust. 1 pkt 3)	1
niezgodne z przepisami o zamówieniach publicznych określenie kryteriów oceny ofert (art. 17 ust. 1 pkt 4)	1
niezamieszczenie w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenia o zamówieniu, ogłoszenia o zmianie ogłoszenia o zamówieniu lub ogłoszenia o udzieleniu zamówienia (art. 17 ust. 1 pkt 5)	1
udzielenie zamówienia publicznego wykonawcy, który nie został wybrany w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych, lub z naruszeniem tych przepisów (art. 17 ust. 1b)	1
udzielenie zamówienia publicznego z innym naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych, jeżeli miało ono wpływ na wynik postępowania o udzielenie zamówienia publicznego (art. 17 ust. 1c)	1
przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości (art. 18 pkt 1)	3

wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej (art. 18 pkt 2)	4
nienależyte dokonanie wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczej lub finansowej z planem finansowym, mającym wpływ na dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym (art. 18b pkt 1)	2
Razem	**34**

W trakcie czynności kontrolnych inspektorzy prowadzili instruktaż w zakresie prawidłowej interpretacji przepisów prawnych i ich stosowania w praktyce.

Tabela 4

Realizacja kontroli gospodarki finansowej w 2016 roku

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej
	Kontrole kompleksowe
1.	Powiat Dębicki
2.	Powiat Łańcucki
3.	Powiat Ropczycko-Sędziszowski
4.	Miasto Dębica
5.	Miasto Mielec
6.	Miasto Przeworsk
7.	Miasto i Gmina Boguchwała
8.	Miasto i Gmina Nowa Dęba
9.	Miasto i Gmina Sokołów Małopolski
10.	Gmina Brzostek
11.	Gmina Czarna (pow. łańcucki)
12.	Gmina Czarna (pow. dębicki)
13.	Gmina Jawornik Polski
14.	Gmina Jeżowe
15.	Gmina Jodłowa
16.	Gmina Krasne
17.	Gmina Trzebownisko
18.	Gmina Żyraków
19.	Powiat Leski
20.	Miasto Krosno
21.	Miasto Sanok
22.	Miasto i Gmina Rymanów
23.	Gmina Brzyska
24.	Gmina Bukowsko
25.	Gmina Jasło
26.	Gmina Jaśliska
27.	Gmina Krościenko Wyżne
28.	Gmina Lutowiska
29.	Miasto Jarosław
30.	Miasto i Gmina Pruchnik
31.	Gmina Fredropol
32.	Gmina Horyniec Zdrój
33.	Gmina Laszki
34.	Gmina Stubno
35.	Gmina Tyrawa Wołoska
36.	Gmina Wielkie Oczy

37.	Miasto Tarnobrzeg	
38.	Miasto Stalowa Wola	
39.	Miasto i Gmina Nisko	
40.	Gmina Grębów	
41.	Gmina Krzeszów	
42.	Gmina Pysznica	
43.	Gmina Wadowice Górne	
44.	Gmina Zaleszany	
	Kontrole problemowe	
45.	Gmina Brzostek	
46.	Gmina Jodłowa	
47.	Powiat Leski	
48.	Powiat Dębicki	
49.	Miasto i Gmina Nisko	
50.	Gmina Trzebownisko	
51.	Miasto i Gmina Sokołów Małopolski	
52.	Miasto i Gmina Głogów Małopolski	
53.	Miasto Łańcut	
	Kontrole doraźne	
54.	Gmina Roźwienica	
55.	SOK Nowa Dęba	
56.	Gmina Ostrów	*k. sprawdzająca*
57.	Gmina Komańcza	
58.	Gmina Tuszów Narodowy	
59.	Gmina Roźwienica	
60.	Gmina Borowa	
61.	Gmina Domaradz	*k. sprawdzająca*
62.	Powiatowy Zarząd Dróg w Dębicy	
63.	Gmina Osiek Jasielski	*k. sprawdzająca*
64.	Miasto i Gmina Strzyżów	*k. sprawdzająca*
65.	Miasto i Gmina Nowa Sarzyna	*k. sprawdzająca*
66.	Gmina Leżajsk	*k. sprawdzająca*
67.	Gmina Tryńcza	*k. sprawdzająca*
68.	Miasto Przemyśl	*k. sprawdzająca*

Kontrola sprawozdawczości

Stosownie do zapisów art. 9a ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, izby kontrolują pod względem rachunkowym oraz formalnym kwartalne sprawozdania z wykonania budżetów jednostek samorządów terytorialnych, a także wnioski o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej.

Zadaniem regionalnych izb obrachunkowych jest weryfikacja sprawozdań otrzymanych od jednostek i przesłanie ich do Ministerstwa Finansów oraz Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego.

Rodzaje, formy oraz terminy i zasady sporządzania sprawozdań przekazywanych regionalnym izbom obrachunkowym w 2016 roku określały przepisy:

– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku *w sprawie sprawozdawczości budżetowej* [31],
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku *w sprawie sprawozdawczości budżetowej* [32],
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku *w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*[33],
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku *w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej* [34],
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 kwietnia 2004 roku *w sprawie sposobu ustalania i trybu przekazywania gminom części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych*[35],
– rozporządzenie Ministra Rozwoju z dnia 16 września 2016 roku *w sprawie wykazu gmin, którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej za rok 2015*[36],
– ustawa z dnia 26 stycznia 1982 roku – *Karta Nauczyciela*[37],
– rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej z dnia 13 stycznia 2010 roku *w sprawie sposobu opracowywania sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego*[38],
– ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 roku *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej* [39],

[31] DzU 2010, Nr 20, poz. 103.
[32] DzU 2016, poz. 1015 z późn. zm.
[33] J.t.: DzU 2014, poz. 1773.
[34] DzU 2010, Nr 128, poz. 861.
[35] DzU 2004, Nr 65, poz. 599.
[36] DzU 2016, poz. 1562.
[37] DzU 2017, poz. 1189 z późn. zm.
[38] DzU 2010, Nr 6, poz. 35.
[39] DzU 2016, poz. 1808 z późn. zm.

– rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 7 sierpnia 2008 roku *w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej, informacji o nieudzieleniu takiej pomocy oraz sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych*[40].

Sprawozdania budżetowe

W 2016 roku jednostki samorządu terytorialnego przekazały do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie **5566** sprawozdań budżetowych (w tym 1902 korekty). Zgodnie z obowiązującym rozporządzeniem, sprawozdania budżetowe sporządzane za okresy sprawozdawcze 2016 roku były przekazywane wyłącznie w wersji elektronicznej i były przekazywane przez jednostki samorządu terytorialnego do Izby, a następnie do Ministerstwa Finansów z wykorzystaniem elektronicznego Systemu Zarządzania Budżetami Jednostek Samorządu Terytorialnego – BeSTi@.

Jednostki samorządu terytorialnego przekazały ponadto do wiadomości Izby:
– 3020 sprawozdań o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami – Rb-50 (w tym 252 korekty);
– 895 sprawozdań z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami – Rb-27ZZ (w tym 166 korekt).

Sprawozdania w zakresie operacji finansowych

W 2016 roku przyjęto i skontrolowano, łącznie z korektami, 6314 sprawozdań w zakresie operacji finansowych.

Jednostki samorządu terytorialnego przekazały 2042 sprawozdania łączne w zakresie budżetów jednostki samorządu terytorialnego (w tym 347 korekt), obejmujące zobowiązania oraz należności samorządów, a także ich jednostek organizacyjnych. Sprawozdania te były przekazywane w formie elektronicznej, opatrzone bezpiecznym podpisem elektronicznym. Sprawozdania łączne w zakresie operacji finansowych były przekazywane przez jednostki samorządu terytorialnego do Izby, a następnie do Ministerstwa Finansów z wykorzystaniem elektronicznego Systemu Zarządzania Budżetami Jednostek Samorządu Terytorialnego – BeSTi@.

Ponadto w roku sprawozdawczym jednostki samorządu terytorialnego przekazały do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie 4272 (w tym 112 korekt) sprawozdań zbiorczych w zakresie operacji finansowych, obejmujących zobowiązania oraz należności jednostek nadzorowanych posiadających osobowość prawną oraz pozostałych jednostek. Sprawozdania te były przekazywane przez j.s.t. zarówno w wersji elektronicznej, jak i w formie dokumentu. Jednostki mogły przekazywać sprawozdania wyłącznie w formie elektronicznej tylko wtedy, gdy zostały one opatrzone bezpiecznym podpisem elektronicznym bądź podpisem potwierdzonym profilem zaufanym ePUAP.

[40] DzU 2008, Nr 153, poz. 952.

Na podstawie łącznych oraz zbiorczych sprawozdań, otrzymanych z jednostek samorządu terytorialnego województwa podkarpackiego, pracownicy Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie sporządzili 20 sprawozdań zbiorczych, które przekazano do Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Ponadto, zgodnie z § 10 ust. 8 rozporządzenia *w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*, w przypadku otrzymania korekt sprawozdań (po zakończeniu każdego miesiąca) sporządzono razem 61 korekt sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz w zakresie jednostek posiadających osobowość prawną, a także pozostałych jednostek – obejmujących dane z terenu województwa podkarpackiego, które przekazano do Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego.

Sprawozdania finansowe

W 2016 roku przyjęto 189 bilansów z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego i łączne sprawozdania finansowe jednostek budżetowych oraz zakładów budżetowych. Ponadto do Izby wpłynęły 194 bilanse skonsolidowane (w tym 5 korekt), których wersja elektroniczna została przekazana do Ministerstwa Finansów z wykorzystaniem elektronicznego Systemu Zarządzania Budżetami Jednostek Samorządu Terytorialnego – BeSTi@.

Wnioski o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości gruntów, budowli i budynków położonych na terenie specjalnych stref ekonomicznych

W 2016 roku skontrolowano pod względem formalnym oraz rachunkowym prawidłowość 3 wniosków o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych. Wykaz gmin, które w danym roku podatkowym nie uzyskały dochodów na skutek zwolnienia przedsiębiorców z podatku od nieruchomości, i którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej, corocznie określa w formie rozporządzenia Minister Rozwoju i Finansów.

Sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli

Zgodnie z postanowieniami art. 30a ust. 5 ustawy z dnia 28 stycznia 1982 roku – *Karta Nauczyciela*, organy prowadzące szkoły, będące jednostkami samorządu terytorialnego, przedkładają Regionalnej Izbie Obrachunkowej sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach prowadzonych przez daną jednostkę. Sprawozdania sporządza się w formie pisemnej, a do Izby przekazywane są one również w formie elektronicznej. W 2016 roku pracownicy Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń przyjęli i skontrolowali 183 sprawozdania z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli wraz z korektami. Dane ze sprawozdań zostały udostępnione Wydziałowi Kontroli Gospodarki Finansowej oraz dodatkowo przekazane do Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych.

Sprawozdania w zakresie pomocy publicznej dla przedsiębiorców

W 2016 roku zebrano i przekazano elektronicznie do Ministerstwa Finansów 183 roczne sprawozdania o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych.

Działalność informacyjna i szkoleniowa

Zgodnie z przepisem art. 1 ust. 4 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, Izba ma obowiązek prowadzenia działalności informacyjnej i szkoleniowej.

Formami prowadzonej działalności są szkolenia, wydawany przez Izbę biuletyn, współpraca przy opracowywaniu publikacji przez inne instytucje, pisemne interpretacje oraz wyjaśnienia, publikacje na stronach internetowych oraz udzielanie instruktażu w zakresie praktycznego stosowania przepisów w bezpośrednich kontaktach z pracownikami samorządowymi.

Działalność szkoleniowa

W roku 2016 Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie zorganizowała 6 szkoleń w 5 tematach, w których wzięło udział **682** pracowników jednostek samorządu terytorialnego.

Tematyka szkoleń przedstawiała się następująco:

- zmiany w rachunkowości oraz zamknięcie ksiąg rachunkowych i sprawozdawczość za 2015 rok;
- sprawozdawczość jednostek samorządu terytorialnego w 2016 roku według obowiązujących przepisów;
- egzekucja administracyjna, czyli jak prawidłowo i skutecznie dochodzić zaległości na rzecz gminy;
- udzielanie i rozliczanie dotacji udzielanych z budżetów jednostki samorządu terytorialnego na zadania realizowane na podstawie ustawy *o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie*;
- wybrane zagadnienia dotyczące gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego na 2017 rok.

Działalność informacyjna

Zgodnie z art. 13 pkt 11 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, Izba udzielała pisemnych odpowiedzi na zapytania dotyczące stosowania przepisów o finansach publicznych oraz pisemnych i telefonicznych odpowiedzi na zapytania z zakresu klasyfikacji budżetowej, podatków i opłat lokalnych, zasad i form finansowania zadań jednostek samorządu terytorialnego, zaciągania zobowiązań finansowych i podpisywania umów.

Na stronie internetowej Izby: www.rzeszow.rio.gov.pl zamieszczane były na bieżąco informacje dla jednostek samorządu terytorialnego dotyczące zmian

w obowiązujących przepisach prawa, komunikaty o szkoleniach organizowanych przez Izbę oraz aktualizacje programów sprawozdawczych.

Zgodnie z ustawą z dnia 6 września 2001 roku *o dostępie do informacji publicznej*[41], Izba udostępniała informacje oraz dokumenty związane z realizacją zadań w ramach działalności nadzorczej, kontrolnej i opiniodawczej. Ogółem udzielono **29** prostych i przetworzonych informacji.

Na stronie internetowej Biuletynu Informacji Publicznej publikowane były teksty uchwał Kolegium Izby podjętych w roku 2016.

W roku sprawozdawczym Wydział Informacji, Analiz i Szkoleń Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie sporządził opracowania oraz analizy na zlecenie: Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej, Ministerstwa Finansów, Głównego Urzędu Statystycznego, Najwyższej Izby Kontroli, Wojewody Podkarpackiego, Państwowej Agencji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych, Prokuratury Rejonowej, Komendy Miejskiej Policji oraz Redakcji tygodnika „Fakty Mieleckie".

Po zakończeniu każdego kwartału roku budżetowego pracownicy WIAS opracowywali informację dotyczącą poziomu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego województwa podkarpackiego w celu monitorowania sytuacji w tym zakresie.

W 2016 roku przygotowano materiały do „Budżetu Samorządu Terytorialnego" – zeszyt Nr 23. Opublikowane w nim artykuły zostały zredagowane przez członków Kolegium Izby oraz starszego specjalistę Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie i dotyczyły:

– upoważnienia dla organu wykonawczego w uchwale budżetowej i w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego (wybrane zagadnienia);
– zmian w zasadach finansowania z budżetu jednostek samorządu terytorialnego publicznych i niepublicznych jednostek oświatowych;
– centrów usług wspólnych;
– zmian w klasyfikacji budżetowej oraz wybranych zagadnień ze sprawozdawczości.

W ww. publikacji została również zawarta analiza sporządzona przez profesora Uniwersytetu Rzeszowskiego nt. sytuacji finansowej samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w 2015 roku. Przedstawiono także działalność Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w 2015 roku w zakresie działalności nadzorczej, opiniodawczej, kontrolnej, informacyjnej i szkoleniowej oraz w zakresie kontroli sprawozdawczości.

We współpracy z Wydziałem Ekonomii Uniwersytetu Rzeszowskiego wydane zostały materiały konferencyjne pt. „Kondycja finansowa jednostek samorządu terytorialnego a możliwości wynikające z perspektywy finansowej 2014–2020".

W miesięczniku regionalnych izb obrachunkowych „Finanse Komunalne" opublikowano artykuł członka Kolegium Izby pt. „Realizacja zadania gminy dotyczącego zapewnienia bezpłatnego transportu dzieci do szkół publicznych.

[41] J.t.: DzU 2016, poz. 1764.

Glosa do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z 25.08.2015 r. (I SA/Rz 699/15)".

Pracownicy Izby przygotowali niezbędne informacje oraz analizy dla potrzeb opracowania „Sprawozdania z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2016 roku", przedkładanego corocznie Sejmowi i Senatowi Rzeczypospolitej Polskiej.

Opracowanie:
MAŁGORZATA KRZANICKA
JERZY PAŚKO
NATALIA KOŁODZIEJ

Wyjaśnienia i interpretacje

Pismo Dyrektora Departamentu Długu Publicznego w Ministerstwie Finansów z dnia 5 września 2017 roku w sprawie wykazywania w sprawozdaniu o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N) należności z tytułu podatku od towarów i usług (VAT)

Zgodnie z §12 ust. 4 *Instrukcji sporządzania sprawozdań*, stanowiącej załącznik nr 9 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku *w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*[1], do obliczenia wartości nominalnej należności stosuje się odpowiednio rozporządzenie wydane na podstawie art. 73 ust. 5 ustawy (obecnie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowego sposobu ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego, długu Skarbu Państwa, wartości zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji*)[2]. Do wartości nominalnej należności nie należy doliczać odsetek, opłaty prolongacyjnej i innych należności ubocznych. Generalnie zarówno zgodnie z ww. rozporządzeniem, jak i ustawą *o finansach publicznych*, wartość nominalna to wierzytelność główna będąca kwotą należną w dniu wymagalności, rozumianym jako dzień płatności oznaczony w umowie, ustawie lub orzeczeniem sądowym itd. Przykładowo, jeżeli mamy do czynienia z umową sprzedaży rzeczy, kwotą nominalną jest cena z tego tytułu, przy czym w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług lub podatkiem akcyzowym. Zatem przy zobowiązaniach zaliczanych do długu należy podać kwotę brutto, podobnie przy należnościach jednostek wykazywanych w ramach sprawozdań Rb-N.

[1] DzU 2014, poz. 1773.
[2] DzU 2010, Nr 57, poz. 366.

Pismo Zastępcy Dyrektora Departamentu Wspierania Polityk Gospodarczych w Ministerstwie Finansów z dnia 7 września 2017 roku w sprawie zniesienia obowiązku ewidencjonowania wydatków strukturalnych i sporządzania sprawozdań Rb-WSa i Rb-WSb

W związku z wejściem w życie ustawy z dnia 7 lipca 2017 roku *o zmianie ustawy o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014–2020 oraz niektórych innych ustaw*[3], która w art. 11 zawiera zmianę ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*, uchylającą obowiązek stosowania przez jednostki zaliczane do sektora finansów publicznych dodatkowej klasyfikacji, tj. klasyfikacji wydatków strukturalnych, zwracam się z uprzejmą prośbą o poinformowanie nadzorowanych przez Izbę jednostek sektora samorządowego o braku konieczności dalszego ewidencjonowania wydatków strukturalnych, jak również o przekazanie informacji, iż w związku z wprowadzonymi zmianami wygasa obowiązek sporządzania i przekazywania do Ministerstwa Finansów rocznego sprawozdania Rb-WSa za rok 2017 oraz ewentualnych korekt dotyczących sprawozdań za lata ubiegłe.

Jednocześnie informuję, że w chwili obecnej trwają prace nad zmianą rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie sprawozdawczości budżetowej* odnoszące się do sprawozdawczości wydatków strukturalnych, w tym uchylające wzory sprawozdań Rb-WSa i Rb-WSb.

Ponadto zauważa się, że w związku z uchyleniem podstawy prawnej, rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji wydatków strukturalnych* utraciło swoją moc obowiązującą z dniem wejścia w życie wymienionej na wstępie ustawy.

Pismo Zastępcy Dyrektora Departamentu Instytucji Płatniczej w Ministerstwie Finansów z dnia 20 listopada 2017 roku w sprawie zastosowania klasyfikacji budżetowej w stosunku do dotacji przekazywanych pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego na współfinansowanie projektów realizowanych z udziałem środków unijnych w ramach Perspektywy Finansowej 2014–2020

W odniesieniu do przekazywania dotacji na sfinansowanie wkładu własnego przez jednostkę samorządu terytorialnego będącą partnerem w projekcie na rzecz innej jednostki samorządu terytorialnego będącej liderem projektu, należy przekazywaną dotację klasyfikować w paragrafach 2319/2329 „*Dotacje celowe przekazane gminie/ dla powiatu na zadania bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego”* lub 6619/6629 „*Dotacje celowe przekazane gminie/ dla powiatu na inwestycje*

[3] DzU 2017, poz. 1475.

i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego" (wydatki majątkowe). W opinii Ministerstwa Finansów, w omawianym przypadku paragrafy 205 i 625 nie powinny mieć zastosowania.

Podobnie w przypadku udzielenia pomocy finansowej na rzecz innej jednostki samorządu terytorialnego na realizację projektu unijnego związanego z realizacją zadań dotowanej jednostki, właściwymi do zastosowania będą paragrafy 2719 i 6309 „*Dotacja celowa na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań bieżących/inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych*", gdyż jak wskazują ich tytuły, dotyczą one pomocy finansowej udzielanej między nimi.

Opracowanie:
WYDZIAŁ INFORMACJI,
ANALIZ I SZKOLEŃ

Skład osobowy RIO w Rzeszowie

Prezes	– *Zbigniew K. Wójcik*
Zastępca Prezesa	– *Anna Trałka*
Kolegium	– *Zbigniew K. Wójcik* Przewodniczący Kolegium – *Halina Bąska* – *Stanisław Biesiadecki* – *Maria Czarnik-Golesz* – *Edyta Gawrońska* – *Mariusz Hadel* Koordynator Zespołu w Krośnie – *Janusz Mularz* – *Alicja Nowosławska-Cwynar* – *Mirosław Paczocha* Koordynator Zespołu w Tarnobrzegu – *Urszula Pisarska* – *Tadeusz Subik* – *Iwona Szymańska* – *Piotr Świątek* – *Anna Trałka* – *Krzysztof Wacek* p.o. Koordynator Zespołu w Przemyślu – *Waldemar Witalec* – *Teresa Wota*
Naczelnik Wydziału Kontroli Gospodarki Finansowej	– *Jerzy Paśko*
Naczelnik Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń	– *Małgorzata Krzanicka*
Zastępca Naczelnika Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń	– *Lucyna Kuśnierz*
Kierownik Biura	– *Anna Opalińska*
Radca Prawny	– *Maria Rzucidło*

Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy RIO w Rzeszowie

Przewodniczący	– *Mirosław Paczocha*
Zastępca Przewodniczącego	– *Waldemar Witalec*

Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy RIO w Rzeszowie

Rzecznik	– *Janusz Mularz*
Zastępca Rzecznika	– *Stanisław Tyrpin*

ADRESY

Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie	
	35-064 Rzeszów, ul. A. Mickiewicza 10 35-959 Rzeszów 2, skr. poczt. 290 tel.: 17 85 900 50, 17 85 900 51, 17 86 269 26 fax: 17 85 900 52 lub wewn. 117 **e-mail: sekretariat@rzeszow.rio.gov.pl** **http://www.rzeszow.rio.gov.pl**
Prezes:	tel.: 17 85 215 25 **e-mail: prezes@rzeszow.rio.gov.pl**
Zastępca Prezesa:	tel.: 17 85 215 25 **e-mail: viceprezes@rzeszow.rio.gov.pl**
Kolegium:	tel.: 17 85 215 25, wewn. 113 **e-mail: kolegium@rzeszow.rio.gov.pl**
Naczelnik Wydziału Kontroli Gospodarki Finansowej:	tel.: 17 86 267 82 lub 17 85 900 50, wewn. 121 **e-mail: wkgf@rzeszow.rio.gov.pl**
Naczelnik Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń:	tel.: 17 85 900 47 lub 17 85 900 50, wewn. 125
Z-ca Naczelnika Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń:	tel.: 17 85 900 50, wewn. 124 **e-mail: wias@rzeszow.rio.gov.pl**
Kierownik Biura:	tel.: 17 86 267 86 lub 17 85 215 25, wewn. 102 **e-mail: biuro@rzeszow.rio.gov.pl**
Radca Prawny:	tel.: 17 85 215 25, wewn. 105 **e-mail: radca@rzeszow.rio.gov.pl**
Wydział Informacji, Analiz i Szkoleń:	tel.: 17 85 900 45, 17 85 900 46 **e-mail: rzeszow@rio.gov.pl** **e-mail: sprawozdania@rzeszow.rio.gov.pl** *– do przesyłania sprawozdań w zakresie operacji finansowych* **e-mail: zal@rzeszow.rio.gov.pl** *– do przesyłania sprawozdań o zaległych należnościach przedsiębiorców* **e-mail: informacje@rzeszow.rio.gov.pl** *– do przesyłania informacji (ankiet, analiz itp.)* **e-mail: szkolenia@rzeszow.rio.gov.pl** *– do korespondencji związanej ze szkoleniami* **e-mail: karta.nauczyciela@rzeszow.rio.gov.pl** *– do przesyłania sprawozdań z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli*

Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy RIO w Rzeszowie:	tel.: 17 85 900 50, wewn. 112 **e-mail: kndfp@rzeszow.rio.gov.pl**
Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy RIO w Rzeszowie:	tel.: 17 85 900 50, wewn. 112, 129 **e-mail: rzecznik@rzeszow.rio.gov.pl**

Zespół Zamiejscowy w Krośnie

38-400 Krosno, ul. Bieszczadzka 5
tel.: 13 43 261 66, 13 43 642 88,
13 43 697 30, 13 43 697 31

e-mail: krosno@rzeszow.rio.gov.pl
– do przesyłania sprawozdań w zakresie operacji finansowych

Zespół Zamiejscowy w Tarnobrzegu

39-400 Tarnobrzeg, ul. Św. Barbary 12
tel.: 15 82 330 66, 15 82 224 56

e-mail: tarnobrzeg@rzeszow.rio.gov.pl
– do przesyłania sprawozdań w zakresie operacji finansowych

Zespół Zamiejscowy w Przemyślu

37-700 Przemyśl, ul. Św. Jana Nepomucena 7
tel.: 16 67 877 66, 16 67 857 79

e-mail: przemysl@rzeszow.rio.gov.pl
– do przesyłania sprawozdań w zakresie operacji finansowych