REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W RZESZOWIE

BUDŻET SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

zeszyt 25

RZESZÓW 2019

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 gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego na 2019 rok (materiały szkoleniowe)

Mirosław P a c z o c h a — Kompetencje organów wykonawczych jednostek samorządu terytorialnego do dokonywania zmian budżetu i zmian w budżecie 5

Janusz M u l a r z — Nadzór regionalnej izby obrachunkowej w zakresie podejmowanych przez jednostki samorządu terytorialnego uchwał zobowiązaniowych 23

Iwona S z y m a ń s k a — Budżet obywatelski 37

Piotr Ś w i ą t e k — Finansowanie z budżetów jednostek samorządu terytorialnego niepublicznych jednostek oświatowych – wybrane zagadnienia 49

ANALIZY I OPINIE

Adam C z u d e c — Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w 2017 roku 71

INFORMACJE PRAWNE I EKONOMICZNE

Zadania i kompetencje wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w zakresie spraw finansowych 109

Zadania i kompetencje wójta (burmistrza, prezydenta miasta) związane z opracowaniem i uchwaleniem uchwały budżetowej i wieloletniej prognozy finansowej 109

Zadania i kompetencje wójta (burmistrza, prezydenta miasta) związane z wykonywaniem i kontrolą wykonania budżetu gminy oraz z wykonywaniem uchwały o wieloletniej prognozie finansowej . . 111

Obowiązki wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w zakresie rachunkowości 117

Obowiązki wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w zakresie sprawozdawczości 118
Obowiązki wójta (burmistrza, prezydenta miasta) jako kierownika jednostki sektora finansów publicznych i pracodawcy w zakresie dyscypliny finansów publicznych 125

DZIAŁALNOŚĆ RIO W RZESZOWIE

Działalność Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w 2017 roku 127
Działalność nadzorcza 127
Działalność opiniodawcza 140
Działalność kontrolna 148
Kontrola sprawozdawczości 155
Działalność informacyjna i szkoleniowa 158

WYJAŚNIENIA I INTERPRETACJE

W sprawie bezpośredniego powierzenia wykonywania usług transportu publicznego z powołaniem się na wystąpienie ryzyka zakłócenia w świadczeniu usług lub bezpośredniego ryzyka powstania takiej sytuacji 161
Dotyczące ujęcia w kolumnie „Zobowiązania ogółem" sprawozdania Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, odsetek od wyemitowanych obligacji wycenionych na dzień 31 grudnia (wyciąg) 163
Dotyczące klasyfikowania wydatków budżetowych do wydatków bieżących lub majątkowych 163

WYKAZ SIEDZIB JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO ORAZ OSÓB PEŁNIĄCYCH FUNKCJE:
MARSZAŁKA WOJEWÓDZTWA, STAROSTY, PREZYDENTA, BURMISTRZA, WÓJTA, A TAKŻE PRZEWODNICZĄCYCH:
SEJMIKU WOJEWÓDZTWA, RAD POWIATÓW ORAZ RAD GMIN Z TERENU DZIAŁANIA REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W RZESZOWIE 165

SKŁAD OSOBOWY RIO W RZESZOWIE 175

ADRESY 177

MIROSŁAW PACZOCHA

Kompetencje organów wykonawczych jednostek samorządu terytorialnego do dokonywania zmian budżetu i zmian w budżecie

Wstęp

Samorządowe ustawy ustrojowe przypisują kompetencje do uchwalania budżetów jednostek samorządu terytorialnego organom stanowiącym i kontrolnym. W myśl przepisu art. 18 ust. 2 pkt 4 *in principio* ustawy z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*[1] (dalej: u.s.g.), do wyłącznej właściwości rady gminy należy uchwalanie budżetu gminy. Zgodnie z treścią przepisu art. 12 pkt 5 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie powiatowym*[2] (dalej: u.s.p.), do wyłącznej właściwości rady powiatu należy uchwalanie budżetu powiatu. Stosownie do przepisu art. 18 pkt 6 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie województwa*[3] (dalej: u.s.w.), do wyłącznej właściwości sejmiku województwa należy uchwalanie budżetu województwa. Konsekwencją powyższego jest uprawnienie organów uchwalających budżet do dokonywania w nim zmian. Zmiany te dokonywane są jednak wyłącznie z inicjatywy organu wykonawczego, bowiem w myśl przepisu art. 233 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[4] (dalej: u.f.p.), inicjatywa w sprawie sporządzenia projektu uchwały o zmianie uchwały budżetowej przysługuje wyłącznie zarządowi jednostki samorządu terytorialnego[5].

Organy wykonawcze jednostek samorządu terytorialnego mogą dokonywać zmian budżetu lub zmian w budżecie w toku jego wykonywania na podstawie wyraźnego upoważnienia ustawowego albo w oparciu o upoważnienie udzielone przez organ stanowiący, który w tym zakresie musi działać na podstawie upoważnienia wynikającego wprost z ustawy i w jego granicach.

Ustawa *o finansach publicznych* nie rozróżnia pojęć: „zmiany budżetu" i „zmiany w budżecie". Taka dystynkcja jest znana nauce prawa. „Zmiany budżetu dotyczą wysokości zarówno dochodów, jak i wydatków budżetowych w ich globalnym ujęciu i w stosunku do wielkości pierwotnie uchwalonych przez organ

[1] J.t.: DzU 2018, poz. 994 z późn. zm.
[2] J.t.: DzU 2018, poz. 995 z późn. zm.
[3] J.t.: DzU 2018, poz. 913 z późn. zm.
[4] J.t.: DzU 2017, poz. 2077 z późn. zm.
[5] Pod pojęciem: „zarząd jednostki samorządu terytorialnego" u.f.p. rozumie także wójta, burmistrza lub prezydenta miasta, zgodnie z definicją zawartą w przepisie art. 2 pkt 2.

stanowiący w uchwale budżetowej, a także powiązanych z tymi wielkościami zmian wyniku budżetu, jego przychodów i rozchodów oraz kwoty długu. Natomiast w przypadku zmian w budżecie globalna kwota uchwalonych pierwotnie dochodów i wydatków nie ulega zmianie. Poprzez zmiany w budżecie koryguje się wcześniej ustalone limity na poszczególne rodzaje wydatków”[6].

Zmiany dochodów i wydatków dokonywane na podstawie upoważnienia ustawowego

W myśl przepisu art. 257 u.f.p., w toku wykonywania budżetu zarząd może dokonywać zmian w planie dochodów i wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego polegających na zmianach planu:

1. dochodów i wydatków związanych ze zmianą kwot lub uzyskaniem dotacji przekazywanych z budżetu państwa, z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych;
2. dochodów jednostki samorządu terytorialnego, wynikających ze zmian kwot subwencji w wyniku podziału rezerw subwencji ogólnej;
3. wydatków jednostki samorządu terytorialnego w ramach działu w zakresie wydatków bieżących, z wyjątkiem zmian planu wydatków na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
4. dochodów i wydatków jednostki samorządu terytorialnego związanych ze zwrotem dotacji otrzymanych z budżetu państwa lub innych jednostek samorządu terytorialnego.

Powyższe upoważnienie uprawnia organ wykonawczy do dokonywania wskazanych zmian z mocy samego prawa. Oznacza to, że tak określonego upoważnienia organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego nie może w żaden sposób modyfikować, w szczególności ograniczać jego zakresu. Niedopuszczalne byłoby także powielanie zakresu upoważnienia określonego w art. 257 u.f.p., polegające na udzieleniu go przez organ stanowiący czy to w całości, czy też w określonej części, w tym udzielenie upoważnienia, które swym zakresem obejmuje zmiany opisane w tych przepisach. Organ stanowiący nie posiada kompetencji do takich działań, w związku z ustawowo określonym zakresem upoważnienia.

Jak podkreśla się w orzecznictwie sądowoadministracyjnym: „z mocy ustawy zmiany dopuszczalne są jedynie wewnątrz planu dochodów i wydatków, niemożliwe jest zatem dokonanie takich zmian, które skutkowałyby zmniejszeniem lub zwiększeniem jego dochodów lub wydatków oraz deficytu lub nadwyżki budżetowej. Ramy upoważnienia zarządu powiatu przez radę powiatu do dokonywania zmian w planie wydatków, z wyłączeniem przeniesień wydatków między działami, obejmują wyłącznie dokonywanie zmian w obrębie samego budżetu i nie mogą odnosić się do innych składników uchwały budżetowej”[7].

[6] K. Sawicka [w:] M. Karlikowska, W. Miemiec, Z. Ofiarski, K. Sawicka, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Wrocław 2010, s. 703.

[7] Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 28 sierpnia 2007 r., I SA/Go 418/07, „Wspólnota” 2008, nr 5, s. 45, LEX nr 334687.

Odnośnie do zakresu stosowania przepisów art. 257 u.f.p., w doktrynie prawa finansowego znaleźć można wysoce kontrowersyjne poglądy. Stwierdzono na przykład, że „uprawnieniem do dokonywania zmian w budżecie jednostki samorządu terytorialnego dysponuje co do zasady organ stanowiący jednostki, jako podmiot odpowiedzialny za jego uchwalenie. Ustawa przewiduje także sytuacje szczególne, jak ta wskazana w art. 257, przyznająca kompetencję do dokonania zmian organowi wykonawczemu. Zarząd JST nie może jej jednak realizować bez uprzedniego uzyskania pozytywnej opinii komisji właściwej do spraw budżetu organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego”[8]. Nie sposób zgodzić się z treścią ostatniego z cytowanych zdań, gdyż obowiązku uzyskania pozytywnej opinii komisji właściwej do spraw budżetu nie da się wywieść z powszechnie obowiązujących przepisów prawa[9].

Zmiany planu dochodów i wydatków związane ze zmianą kwot lub uzyskaniem dotacji przekazywanych z budżetu państwa, z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych

Upoważnienie przewidziane w art. 257 pkt 1 u.f.p. dotyczy zmian dotacji. Może przybrać postać zmian kwot (zmniejszenie lub zwiększenie) dotacji już wcześniej zaplanowanej w budżecie lub wprowadzenia do budżetu nowej dotacji, która nie była dotąd ujęta w budżecie. W praktyce polega to na dokonaniu przez organ wykonawczy zmian po stronie dochodowej i wydatkowej o tę samą kwotę, określoną przez podmiot dotujący. Jest to zmiana o charakterze bardziej technicznym niż merytorycznym[10].

Ustawodawca wskazał krąg podmiotów, od których dotacje może wprowadzać do budżetu zarząd. Są to nie tylko dotacje pochodzące z budżetu państwa, ale także z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych. Zarząd może także dokonywać zmian w budżecie w zakresie dotacji z Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej oraz wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej[11].

[8] M. Durczyńska [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz prawno-finansowy*, red. H. Dzwonkowski i G. Gołębiowski, Warszawa 2014, komentarz do art. 257.

[9] Analogiczne zapatrywanie prezentowane jest przez C. Kosikowskiego: „Kompetencja do przeprowadzenia zmian, o których mowa w art. 257, należy wyłącznie do zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Nie można jej zrealizować bez uprzedniego uzyskania pozytywnej opinii komisji właściwej do spraw budżetu organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego” – zob. C. Kosikowski, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011, teza 1. do art. 257.

[10] Tak: K. Sawicka, *op. cit.*, s. 705.

[11] Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej ani wojewódzkie fundusze ochrony środowiska i gospodarki wodnej nie są funduszami celowymi w rozumieniu przepisów u.f.p. NFOŚiGW jest państwową osobą prawną, natomiast wojewódzkie fundusze są samorządowymi osobami prawnymi. Z tych przyczyn dochody z tytułu dotacji pochodzących z tych funduszy nie mogą być klasyfikowane jako dotacje z funduszy celowych.

Zmiany planu dochodów jednostki samorządu terytorialnego będące konsekwencją zmian kwot subwencji wynikających z podziału rezerw subwencji ogólnej

Zmiany, o których mowa w przepisie art. 257 pkt 2 u.f.p., odnoszą się wyłącznie do zmian planu dochodów. Zarząd nie jest uprawniony do zwiększenia lub zmniejszenia planu wydatków z omawianego tytułu. Wynika to z ogólnej zasady wyrażonej w przepisie art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 13 listopada 2003 roku *o dochodach jednostek samorządu terytorialnego*[12], zgodnie z którą o przeznaczeniu środków otrzymanych z tytułu subwencji ogólnej decyduje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Tak więc zmian w planie wydatków, finansowanych ze środków pochodzących z rezerw subwencji ogólnej, dokonać może wyłącznie organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego.

Uprawnienie zarządu do dokonywania zmian po stronie dochodowej w omawianym zakresie ograniczone jest wyłącznie do zmian kwot wynikających z podziału rezerw subwencji ogólnej. W przypadku zwiększenia kwot subwencji z innych przyczyn niż podział rezerw, zmian w tym zakresie dokonać może wyłącznie organ stanowiący.

Zmiany planu wydatków jednostki samorządu terytorialnego w ramach działu w zakresie wydatków bieżących, z wyjątkiem zmian planu wydatków na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy

Zmiany określone w art. 257 pkt 3 u.f.p. odnoszą się wyłącznie do strony wydatkowej budżetu. Zakres zmian, które mogą być dokonywane na podstawie cytowanego przepisu, jest ograniczony. Przede wszystkim obejmuje on wyłącznie wydatki bieżące budżetu, a więc nie upoważnia do modyfikowania planu wydatków majątkowych. Wykluczone są przy tym zmiany wydatków bieżących na wynagrodzenia i uposażenia ze stosunku pracy (z wyjątkiem przypadków, gdy odrębne przepisy pozwalają na ich dokonanie). Zarząd nie może przenosić wydatków między działami klasyfikacji budżetowej, co wynika z zastrzeżenia, że upoważnienie ogranicza się do zmiany planu wydatków w ramach działu. Dopuszczalne jest zatem przenoszenie wydatków bieżących (uwzględniając ograniczenia w tym zakresie) między paragrafami i między rozdziałami w danym dziale.

Ustawowego upoważnienia do dokonywania zmian w planie wydatków bieżących nie należy utożsamiać z uprawnieniem do dysponowania rezerwami budżetu. Jak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny, „przepis art. 257 pkt 3 ustawy (…) *o finansach publicznych* (…), mający zastosowanie do dokonywania zmian w planie dochodów i wydatków, nie dotyczy dokonywania przez burmistrza podziału rezerw, na podstawie odrębnej kompetencji przyznanej w art. 222 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych* i potwierdzonej jednoznacznie w art. 60 ust. 2 pkt 5 ustawy (…) *o samorządzie gminnym*”[13].

[12] J.t.: DzU 2018, poz. 1530 z późn. zm.

[13] Wyrok NSA z dnia 7 lipca 2015 r., II GSK 1165/14, „Orzecznictwo w Sprawach Samorządowych” 2015, nr 4, s. 99.

Zmiany planu dochodów i wydatków jednostki samorządu terytorialnego związane ze zwrotem dotacji otrzymanych z budżetu państwa lub innych jednostek samorządu terytorialnego

Na podstawie przepisu art. 257 pkt 4 u.f.p., zarząd jednostki samorządu terytorialnego jest uprawniony do dokonywania zmian w planie dochodów oraz w planie wydatków, jeżeli są one związane ze zwrotem dotacji. Dotyczy to wyłącznie dotacji otrzymanych z budżetu państwa oraz dotacji otrzymanych z innych jednostek samorządu terytorialnego. Literalnie rzecz biorąc, przepis nie będzie miał zastosowania w odniesieniu do zwrotu dotacji otrzymanych od innych jednostek, w tym zaliczanych do sektora finansów publicznych.

Ponieważ upoważnienie obejmuje dotacje otrzymane przez daną jednostkę samorządu terytorialnego z budżetu państwa lub od innych jednostek samorządu terytorialnego, nie znajduje ono zastosowania do zwrotu do budżetu danej jednostki samorządu terytorialnego dotacji udzielonych z budżetu tej jednostki.

Zmiany dochodów i wydatków dokonywane na podstawie upoważnienia udzielonego przez organ stanowiący

Z treści przepisu art. 212 ust. 2 pkt 2 u.f.p. wynika, że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może w uchwale budżetowej upoważnić zarząd do dokonywania zmian w budżecie w zakresie określonym w art. 258.

Warto podkreślić, że udzielenie omawianego upoważnienia nie jest obligatoryjne, a zależy wyłącznie od woli organu stanowiącego. Organ stanowiący, w granicach określonych w art. 258 u.f.p., ma prawo ustalić zakres upoważnienia, dostosowując go do własnych wymogów. Jeżeli organ stanowiący udzieli upoważnienia, powinien dokonać tego w uchwale budżetowej, a nie w innej, odrębnej uchwale.

Zgodnie z treścią przepisów art. 258 ust. 1 u.f.p., organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może upoważnić zarząd do:

1. dokonywania innych zmian w planie wydatków niż określone w art. 257, z wyłączeniem przeniesień wydatków między działami;
2. przekazania niektórych uprawnień do dokonywania przeniesień planowanych wydatków innym jednostkom organizacyjnym jednostki samorządu terytorialnego;
3. przekazania uprawnień innym jednostkom organizacyjnym jednostki samorządu terytorialnego 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;
4.[14] dokonywania zmian w planie dochodów i wydatków związanych ze:
   a) zmianą kwot lub uzyskaniem płatności przekazywanych z budżetu środków europejskich, o ile zmiany te nie pogorszą wyniku budżetu,

[14] Przepis art. 258 ust. 1 pkt 4 u.f.p. został dodany przez art. 1 pkt 12 lit. a ustawy z dnia 14 grudnia 2018 r. *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw* (DzU, poz. 2500), która weszła w życie 1 stycznia 2019 r.

b) zmianami w realizacji przedsięwzięcia finansowanego z udziałem środków europejskich albo środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3, o ile zmiany te nie pogorszą wyniku budżetu,
c) zwrotem płatności otrzymanych z budżetu środków europejskich.

Ponadto, w myśl art. 258 ust. 3[15] u.f.p., „Sejmik województwa może upoważnić zarząd województwa do dokonywania przeniesień w planie wydatków między działami, wynikających z rozstrzygniętych konkursów, o których mowa w art. 38 ust. 1 pkt 1 ustawy *o zasadach realizacji programów*, w zakresie zadań związanych z realizacją regionalnych programów operacyjnych, dla których zarząd województwa jest instytucją zarządzającą".

Upoważnienie do dokonywania innych zmian w planie wydatków niż określone w art. 257, z wyłączeniem przeniesień wydatków między działami

Zakres upoważnienia możliwego do udzielenia na podstawie przepisu art. 258 ust. 1 pkt 1 u.f.p. dotyczy wyłącznie zmian w planie wydatków. Niedopuszczalne jest zatem na tej podstawie upoważnienie zarządu do dokonywania zmian w planie dochodów.

Upoważnienie udzielone przez organ stanowiący może się odnosić jedynie do wydatków innych, niż wymienione w przepisach art. 257 u.f.p. Jak już wspomniano, organ stanowiący nie ma kompetencji do modyfikowania upoważnień z art. 257 u.f.p. ani ich powielania w uchwale budżetowej.

Upoważnienie nie może obejmować zmian polegających na przeniesieniach między działami. Także w przypadku fakultatywnego upoważnienia do dokonywania zmian w planie wydatków, zmiany ograniczone są do przeniesień pomiędzy paragrafami lub pomiędzy rozdziałami w danym dziale.

Skoro zmiany, o których mowa w przywołanym przepisie, mają być inne, niż wymienione w art. 257 u.f.p., to przede wszystkim możliwe będzie udzielenie upoważnienia do wprowadzania takich zmian, do których nie uprawnia przepis art. 257 pkt 3 u.f.p., a więc zmian w zakresie wydatków na wynagrodzenia i uposażenia ze stosunku pracy oraz zmian wydatków majątkowych. Realizując dyspozycję przepisu art. 258 ust. 1 pkt 1 u.f.p., organ stanowiący będzie mógł zatem upoważnić organ wykonawczy do dokonywania zmian w zakresie wydatków na wynagrodzenia i uposażenia ze stosunku pracy. Zdecydowanie nie można przy tym zgodzić się w całości z poglądem, że „skoro (…) w art. 257 pkt 3 u.f.p. ustawodawca określił w sposób wyraźny zakres upoważnienia dla organu stanowiącego do dokonywania zmian w planie wydatków bieżących w granicach działu, to »inne« upoważnienie udzielane przez organ stanowiący nie może – po pierwsze – dotyczyć tej samej materii spraw, które uregulował ustawodawca, i po drugie – regulować w sposób odmienny materii spraw uregulowanych przez ustawodawcę. Upoważnienie udzielane przez organ stanowiący na podstawie art. 258 ust. 1 pkt 1 u.f.p. w związku z art. 257 pkt 3 tej ustawy nie może dotyczyć przykładowo spraw związanych z wprowadzeniem zmian w planie wydatków majątkowych, a więc w tej kategorii wydatków,

[15] Przepis art. 258 ust. 3 u.f.p. został dodany przez art. 1 pkt 12 lit. b ustawy powołanej w przypisie 14.

które nie są objęte dyspozycją przepisu art. 257 pkt 3. Uznać należy, że prawo dokonywania zmian planu wydatków na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy na etapie wykonywania budżetu przysługuje wyłącznie organowi stanowiącemu i nie może być delegowane na organ wykonawczy"[16]. Nie ulega wątpliwości, że upoważnienie do dokonywania zmian wydatków bieżących na uposażenia i wynagrodzenia nie wynika z przepisów art. 257 u.f.p., który wprost wyklucza dokonywanie takich zmian. Bez wątpienia zmiany w planie wydatków na uposażenia i wynagrodzenia są zmianami różnymi od tych, które określono w art. 257 u.f.p., zaś ograniczeniem w tym zakresie jest jedynie możliwość dokonywania zmian w ramach działu. Tym samym organ stanowiący posiada uprawnienie do upoważnienia zarządu do dokonywania zmian w planie wydatków na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy[17].

Omawiane upoważnienie powinno mieć ściśle określony zakres, tj. wskazywać, do przenoszenia jakich wydatków organ wykonawczy zostaje upoważniony. Nieprawidłowe jest powielanie zapisu ustawowego, polegające na upoważnieniu zarządu do dokonywania innych niż wymienione w art. 257 u.f.p. zmian w planie wydatków, bez ich szczegółowego określenia.

Zmiany dokonywane na podstawie upoważnienia odnoszą się do wydatków już zaplanowanych, a zatem nie mogą dotyczyć tworzenia nowych pozycji wydatkowych, w szczególności w zakresie wydatków majątkowych (podobnie jak likwidowania wydatków majątkowych, uchwalonych przez organ stanowiący).

Upoważnienie do dokonywania zmian w planie dochodów i wydatków w związku ze środkami europejskimi

Przepisy art. 258 ust. 1 pkt 4 dają możliwość udzielenia trzech odmiennych upoważnień do dokonywania zmian w planie dochodów i wydatków. Organ stanowiący może zadecydować o udzieleniu upoważnienia dotyczącego wszystkich trzech rodzajów zmian lub tylko jednej bądź dwóch.

Pierwsze upoważnienie odnosi się do dokonywania zmian w planie dochodów i wydatków związanych ze zmianą kwot lub uzyskaniem płatności przekazywanych z budżetu środków europejskich, pod warunkiem, że zmiany nie pogorszą wyniku budżetu.

Ustalenie zakresu tego upoważnienia wymaga odniesienia się do terminów: „płatności" oraz „budżet środków europejskich".

Definicja legalna „budżetu środków europejskich" została zawarta w przepisie art. 117 ust. 1 u.f.p. Zgodnie z jego treścią, budżet środków europejskich jest rocznym planem dochodów i podlegających refundacji wydatków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich, z wyłączeniem środków przeznaczonych na realizację projektów pomocy technicznej oraz środków, o których mowa w art. 4 ust. 2 rozporządzenia nr 1306/2013[18]. Stanowi on *novum* w polskim systemie prawnym. Budżet środków

[16] B. Fabin, *Wydatki na wynagrodzenia*, „Finanse Publiczne" 2010, nr 4.

[17] Por. K. Stelmaszczyk, G. Czarnocki, *Czy organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może upoważnić organ wykonawczy do zmian w planie wydatków bieżących na wynagrodzenia i uposażenia ze stosunku pracy?*, „Finanse Komunalne" 2010, nr 10, s. 65–67.

[18] Chodzi o rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1306/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. *w sprawie finansowania wspólnej polityki rolnej, zarządzania nią i monitorowania jej*

europejskich to instytucja wprowadzona na podstawie ustawy *o finansach publicznych* z 2009 roku. Zgodnie z art. 117 ust. 2 u.f.p., w budżecie środków europejskich ujmuje się: 1) dochody z tytułu realizacji programów finansowanych z udziałem środków europejskich; 2) wydatki na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich w części podlegającej refundacji.

Pod pojęciem „środki europejskie" ustawa *o finansach publicznych* rozumie środki, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 1, 2, 4 i 5a–5c (art. 2 pkt 5 u.f.p.). W budżecie środków europejskich ujmuje się jedynie wydatki podlegające refundacji, tj. stanowiące kwalifikowany wkład unijny w ramach programów operacyjnych, które powinny być zwrócone Polsce po przesłaniu wniosku o refundację[19].

Zgodnie z treścią przepisu art. 186 u.f.p., wydatki na realizację programów i projektów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, mogą być przeznaczone m.in. na realizację projektów przez jednostki budżetowe oraz na płatności w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich. „Płatnością ze środków europejskich jest część dofinansowania pochodząca ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego lub Funduszu Spójności przekazywana w formie płatności z rachunku MF w BGK, o którym mowa w art. 200 ust. 1"[20]. Zasadniczo beneficjent uzyskuje zatem dofinansowanie w formie dotacji celowej lub w formie płatności, przy czym jako płatność otrzymuje część odpowiadającą wkładowi środków europejskich, zaś jako dotację – część odpowiadającą wkładowi krajowemu[21].

Definicja „płatności" zawarta w przepisie art. 187 u.f.p. obejmuje „płatności w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich". Zgodnie z tym samym przepisem, za ich obsługę odpowiada Minister Finansów. Obsługę bankową płatności prowadzi Bank Gospodarstwa Krajowego w ramach umowy rachunku bankowego zawartej z Ministrem Finansów (art. 200 u.f.p.).

Omawiane upoważnienie dotyczy zatem płatności w rozumieniu wskazanym powyżej, a nie dotacji celowych jako dofinansowania w ramach wkładu krajowego.

Upoważnienie, o którym mowa, jest nie tylko fakultatywne, lecz także warunkowe. Udzielenie go nie oznacza, że każdorazowo organ wykonawczy będzie mógł je wykorzystać, bowiem dodatkową przesłanką do skorzystania z niego jest to, by dokonane zmiany nie pogorszyły wyniku budżetu. Wydaje się, że pojęcie „wynik budżetu" należy rozumieć jako różnicę między dochodami a wydatkami budżetu w ich kwotach ogółem. Tak więc w szczególności zmiany nie mogą powodować powstania lub zwiększenia planowanego deficytu budżetowego czy też zmniejszenia planowanej nadwyżki. Jeżeli dokonane zmiany miałyby pogorszyć wynik budżetu, organ wykonawczy, pomimo formalnego posiadania kompetencji do dokonania zmian, nie będzie mógł ich wprowadzić. Z uwagi na zakres zmian, o których mowa, zwykle nie powinny one prowadzić do pogorszenia wyniku budżetu.

---

oraz uchylające rozporządzenia Rady (EWG) nr 352/78, (WE) nr 165/94, (WE) nr 2799/98, (WE) nr 814/2000, (WE) nr 1290/2005 i (WE) nr 485/2008 (Dz.Urz.UE.L Nr 347, s. 549).

[19] Tak: A. Mierzwa [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Warszawa 2014, teza 5. do art. 117.

[20] M. Duda [w:] *ibidem*, teza 1. do art. 186.

[21] Tak: M. Duda, *ibidem*, teza 4. do art. 186.

Drugie upoważnienie odnosi się do zmian w planie dochodów i wydatków związanych ze zmianami w realizacji przedsięwzięcia finansowanego z udziałem środków europejskich albo środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 u.f.p., o ile zmiany te nie pogorszą wyniku budżetu.

Jak wyżej wskazano, „środki europejskie" to środki, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 1, 2, 4 i 5a–5c u.f.p. (art. 2 pkt 5 u.f.p.). Natomiast środki, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 u.f.p., to środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, inne niż wymienione w pkt 2 art. 5 ust. 1 u.f.p., tj. inne niż środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA).

Zmiany w budżecie (w zakresie dochodów i wydatków), o których mowa w powołanym przepisie, są związane ze zmianami w realizacji przedsięwzięć finansowanych z udziałem wymienionych środków. Ustawa *o finansach publicznych* posługuje się pojęciem „przedsięwzięcie" w różnych znaczeniach (por. np. art. 87 pkt 2, art. 133d ust. 1, art. 240a pkt 2). *In concreto* termin „przedsięwzięcie" jest użyty bez bliższego określenia, a w szczególności bez wskazania, że chodzi o przedsięwzięcia, o których mowa w art. 226 ust. 3 u.f.p. (tj. przedsięwzięcia ujęte w załączniku do wieloletniej prognozy finansowej). Wydaje się zatem, że pojęcie „przedsięwzięcie" użyte jest w szerokim znaczeniu i obejmuje nie tylko przedsięwzięcia w rozumieniu art. 226 ust. 4 w zw. z art. 226 ust. 3 u.f.p., o których mowa w załączniku do wieloletniej prognozy finansowej. Gdyby było inaczej, ustawodawca powinien pojęcie „przedsięwzięcie" doprecyzować poprzez wskazanie, że chodzi o przedsięwzięcia, o których mowa w art. 226 ust. 3, jak to uczynił np. w przepisie art. 90 u.f.p. Upoważnienie, o którym mowa, dotyczyć może zatem wszelkich przedsięwzięć ujętych w budżecie, pod warunkiem, że finansowane są z udziałem środków europejskich lub środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 u.f.p., a nie tylko przedsięwzięć ujętych w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej. Jeżeli jednak w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej wyszczególnione zostały przedsięwzięcia i upoważnienie będzie odnosić się także do nich, to wydaje się, że zmiany w dochodach i wydatkach dotyczących przedsięwzięć ujętych w załączniku do wieloletniej prognozy finansowej będą wymagały co najmniej równoczesnej zmiany zakresu wykonywania przedsięwzięcia. Jakkolwiek zmian zakresu realizacji przedsięwzięcia będzie mógł dokonać także organ stanowiący, to w przypadku udzielenia upoważnienia dla organu wykonawczego na podstawie art. 258 ust. 1 pkt 4 lit. b u.f.p. należy postulować, by jednocześnie w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej zamieszczone było upoważnienie, o którym mowa w art. 232 ust. 2 u.f.p. W myśl tego przepisu: „organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może upoważnić zarząd jednostki samorządu terytorialnego do dokonywania zmian limitów zobowiązań i kwot wydatków na realizację przedsięwzięcia finansowanego z udziałem środków europejskich albo środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3, w związku ze zmianami w realizacji tego przedsięwzięcia, o ile zmiany te nie pogorszą wyniku budżetu dla każdego roku objętego wieloletnią prognozą finansową. Upoważnienie to obejmuje także upoważnienie do dokonywania zmian środków przeznaczonych na współfinansowanie realizacji przedsięwzięć, o których mowa w zdaniu pierwszym, w tym wkładu własnego

beneficjenta, oraz wynikających z rozstrzygniętych konkursów, o których mowa w art. 38 ust. 1 pkt 1 ustawy *o zasadach realizacji programów*". W takim przypadku organ wykonawczy będzie uprawniony do jednoczesnego dokonania zmian w budżecie oraz zmian w wieloletniej prognozie finansowej w opisanym zakresie, co zapewni zgodność wartości ujętych w budżecie i wieloletniej prognozie finansowej.

Upoważnienie dotyczy tylko takich zmian, które nie pogorszą wyniku budżetu, o czym mowa była wyżej.

Trzecie spośród upoważnień, określonych w art. 258 ust. 1 pkt 4 u.f.p., odnosi się do zwrotu płatności otrzymanych z budżetu środków europejskich (lit. c). Dotyczy ono zatem zwrotu płatności pochodzących z budżetu środków europejskich, w znaczeniu określonym wyżej. Możliwość wykorzystania upoważnienia przez organ wykonawczy nie jest uwarunkowana niepogorszeniem wyniku budżetu na skutek dokonanych zmian.

Upoważnienie zarządu województwa do dokonywania przeniesień wydatków między działami

Upoważnienia, o którym mowa w art. 258 ust. 3 u.f.p., może udzielić wyłącznie sejmik województwa organowi wykonawczemu, tj. zarządowi województwa. Zakres upoważnienia dotyczy przeniesień wydatków między działami. Zmiany wynikać mogą tylko z rozstrzygniętych konkursów, o których mowa w art. 38 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 roku *o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014–2020*[22]. Upoważnienie dotyczyć może jedynie zadań związanych z realizacją regionalnych programów operacyjnych, dla których zarząd województwa jest instytucją zarządzającą.

Jak napisano w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*[23] (s. 4–5), wprowadzenie omawianego przepisu „wynika z faktu, że rozstrzygnięcie konkursu w ramach programów UE może skutkować koniecznością dokonania wypłat beneficjentom w innym dziale klasyfikacji budżetowej niż pierwotnie ujęto w planie. Konieczność każdorazowego zwołania posiedzenia organu stanowiącego dla wprowadzenia stosownych zmian w planie, w celu dokonania takich wypłat, hamuje proces podpisywania umów z beneficjentami zakwalifikowanymi do dofinansowania. W związku z powyższym projektowana zmiana przewiduje (…) możliwość przekazania uprawnień w tym zakresie zarządowi województwa. Ze względu na fakt, że konkursy organizowane są przez zarząd województwa, zmiana w tym zakresie dotyczy wyłącznie sejmiku województwa oraz zarządu województwa, działającego – w tym przypadku – jako instytucja zarządzająca w regionalnych programach operacyjnych. Powyższe zmiany mają na celu usprawnienie procesu realizacji projektów i służą zwiększeniu absorpcji środków UE, pozostawiając zakres upoważnienia zarządu do dokonywania zmian pod kontrolą organu stanowiącego JST. Równocześnie zakres kompetencji przekazywanych przez organ stanowiący na rzecz zarządu JST (organu wyko-

[22] J.t.: DzU 2018, poz. 1431. Przepis art. 258 ust. 3 u.f.p. posługuje się określeniem: „ustawa o zasadach realizacji programów", które sprecyzowane jest w przepisie art. 61 ust. 3 pkt 2 u.f.p.

[23] Druk sejmowy nr 2787.

nawczego) jest bezpieczny z punktu widzenia zarządzania finansami JST oraz gospodarowania finansami publicznymi".

Dysponowanie rezerwami budżetu

W budżetach jednostek samorządu terytorialnego obligatoryjnie tworzone są rezerwy ogólne, przy czym ustawodawca zastrzegł, iż ich wysokość nie może być niższa niż 0,1% i wyższa niż 1% wydatków budżetu (art. 222 ust. 1 u.f.p.).

Ponadto, zgodnie z art. 222 ust. 2 u.f.p., w budżecie jednostki samorządu terytorialnego mogą być tworzone rezerwy celowe:

1. na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie może być dokonany w okresie opracowywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
2. na wydatki związane z realizacją programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2;
3. gdy odrębne ustawy tak stanowią.

Suma rezerw celowych, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 3, nie może przekroczyć 5% wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego (art. 222 ust. 3 u.f.p.). Wielkość rezerw, o których mowa w ust. 2 pkt 2, nie jest limitowana.

Rezerwy celowe są zasadniczo fakultatywne i ich utworzenie lub nieutworzenie zależy od woli organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego. Wyjątkiem jest rezerwa celowa na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego, która musi być utworzona w budżecie każdej jednostki samorządu terytorialnego. W myśl przepisu art. 26 ust. 4 ustawy z dnia 26 kwietnia 2007 roku *o zarządzaniu kryzysowym*[24], w budżecie jednostki samorządu terytorialnego tworzy się rezerwę celową na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego w wysokości nie mniejszej niż 0,5% wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego, pomniejszonych o wydatki inwestycyjne, wydatki na wynagrodzenia i pochodne oraz wydatki na obsługę długu.

Zgodnie z art. 222 ust. 4 u.f.p., zarząd jednostki samorządu terytorialnego dokonuje podziału rezerw, o których mowa w ust. 1 (rezerwa ogólna) i ust. 2 (rezerwy celowe). Podobnie ujmują kompetencje do dysponowania rezerwami samorządowe ustawy ustrojowe: wójtowi przysługuje wyłączne prawo dysponowania rezerwami budżetu gminy (art. 60 ust. 2 pkt 5 u.s.g.), zarządowi powiatu przysługuje wyłączne prawo dysponowania rezerwą budżetu powiatu (art. 60 ust. 2 pkt 5 u.s.p.), zarządowi województwa przysługuje wyłączne prawo dysponowania rezerwami budżetu województwa (art. 70 ust. 2 pkt 5 u.s.w.).

[24] J.t.: DzU 2018, poz. 1401 z późn. zm.

Dysponowanie rezerwą ogólną

Ustawa *o finansach publicznych* wprost ogranicza możliwość dysponowania rezerwą ogólną, stanowiąc w art. 259 ust. 3, że wydatki przenoszone z rezerwy ogólnej nie mogą zwiększać planowanych wydatków na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Tak więc *de lege lata* niedopuszczalne jest przeznaczanie środków z rezerwy ogólnej na wydatki na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy.

Z przepisów szczególnych wywodzi się także zakaz rozdysponowywania rezerwy ogólnej na wydatki, które zgodnie z prawem może w budżecie zaplanować wyłącznie organ stanowiący (np. dotacje dla instytucji kultury).

Przyjmuje się niekiedy, że rezerwa ogólna, jako ujęta w grupie wydatków bieżących, może być rozdysponowana wyłącznie na wydatki bieżące[25], a zatem niedopuszczalne jest przeznaczenie środków z rezerwy ogólnej na wydatki inwestycyjne. Pogląd ten nie jest jednak powszechnie podzielany[26]. Sąd administracyjny wyraził zapatrywanie, że „na etapie tworzenia budżetu rezerwa ogólna nie jest sprecyzowana, a ustanowiony limit może być przeznaczony na jakiekolwiek cele budżetowe, tj. na wydatki związane z realizacją zadań publicznych należących do kompetencji danej j.s.t."[27].

Nie wydaje się, by istniały podstawy prawne do „odtwarzania" rezerwy ogólnej w trakcie roku budżetowego, tj. zwiększania jej wysokości przez organ stanowiący, w miarę jak zostaje wykorzystywana przez organ wykonawczy[28].

Dysponowanie rezerwami celowymi fakultatywnymi

Rezerwy celowe mogą być przeznaczone wyłącznie na cel, na jaki zostały utworzone oraz wykorzystane zgodnie z klasyfikacją budżetową wydatków (art. 259 ust. 1 u.f.p.). Od powyższej reguły ustawa przewiduje w art. 259 ust. 2 wyjątek – zarząd jednostki samorządu terytorialnego może, po uzyskaniu pozytywnej opinii komisji właściwej do spraw budżetu organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, dokonać zmiany przeznaczenia rezerwy celowej. Zmiana przeznaczenia rezerwy celowej przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego możliwa jest zatem tylko wtedy, gdy komisja organu stanowiącego, właściwa do spraw budżetu, wyrazi pozytywną opinię odnośnie do zmiany przeznaczenia tej rezerwy. Brak opinii lub wyrażenie przez komisję budżetową opinii negatywnej co do zmiany przeznaczenia rezerwy celowej czyni niemożliwą zmianę przeznaczenia takiej rezerwy.

W orzecznictwie sądowym podkreśla się, że „rezerwy celowe w założeniu służyć mają finansowaniu nagłych wydatków, które nie mogą zostać przewidziane na etapie przygotowywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

[25] Por.: Uchwała nr VI/1074/2011 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie z 8 marca 2011 r., bip.rzeszow.rio.gov.pl/files/2011/uchwala_2011_01074.pdf.

[26] Por. np.: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządowych*, red. P. Walczak, Warszawa 2017, teza 3. do art. 259.

[27] Postanowienie NSA z dnia 19 października 2011 r., I OZ 773/11, Legalis.

[28] Na ten temat por.: K.M. Stelmaszczyk, G. Czarnocki, *Rezerwy budżetowe – wybrane zagadnienia na tle orzecznictwa regionalnych izb obrachunkowych*, „Finanse Komunalne" 2013, nr 11, s. 57.

Wyłączną kompetencję do dokonywania podziału tych rezerw, a zatem do podejmowania decyzji co do ich wydatkowania, posiada organ wykonawczy jednostki samorządowej. Oczywiście wójt (burmistrz) nie ma pełnej swobody decydowania o sposobie wydatkowania rezerw celowych. Musi bowiem przeznaczyć środki z rezerwy zgodnie z jej celem ustalonym uprzednio w budżecie. Należy jednocześnie zwrócić uwagę, że stopień ogólności sformułowania celu zależy wyłącznie od uchwalającego budżet organu stanowiącego jednostki samorządu"[29].

Przyjmuje się, że rozdysponowanie rezerwy celowej nie może prowadzić do tworzenia w budżecie nowych zadań, co potwierdził sąd administracyjny, stwierdzając: „organ wykonawczy może dokonać podziału rezerw celowych wyłącznie wtedy, gdy wcześniej rada utworzy (cel) nowe zadanie, na które rezerwa celowa zostanie przez organ wykonawczy rozdysponowana"[30].

Dysponowanie rezerwą celową na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego

Jak wynika z treści cytowanego wyżej przepisu art. 26 ust. 4 ustawy *o zarządzaniu kryzysowym*, rezerwa, o której mowa w tym przepisie, przeznaczona jest na realizację zadań własnych danej jednostki samorządu terytorialnego z zakresu zarządzania kryzysowego i jest rezerwą celową.

W pierwszej kolejności wypada rozważyć, na co omawiana rezerwa może być przeznaczona. Jest to problem budzący wątpliwości nie tylko w praktyce, ale także w orzecznictwie sądów administracyjnych.

Ustawa *o zarządzaniu kryzysowym* definiuje w art. 2, że zarządzanie kryzysowe to „działalność organów administracji publicznej będąca elementem kierowania bezpieczeństwem narodowym, która polega na zapobieganiu sytuacjom kryzysowym, przygotowaniu do przejmowania nad nimi kontroli w drodze zaplanowanych działań, reagowaniu w przypadku wystąpienia sytuacji kryzysowych, usuwaniu ich skutków oraz odtwarzaniu zasobów i infrastruktury krytycznej". Sytuacja kryzysowa to „sytuacja wpływająca negatywnie na poziom bezpieczeństwa ludzi, mienia w znacznych rozmiarach lub środowiska, wywołująca znaczne ograniczenia w działaniu właściwych organów administracji publicznej ze względu na nieadekwatność posiadanych sił i środków" (art. 3 pkt 1). Infrastruktura krytyczna zaś to „systemy oraz wchodzące w ich skład powiązane ze sobą funkcjonalnie obiekty, w tym obiekty budowlane, urządzenia, instalacje, usługi kluczowe dla bezpieczeństwa państwa i jego obywateli oraz służące zapewnieniu sprawnego funkcjonowania organów administracji publicznej, a także instytucji i przedsiębiorców. Infrastruktura krytyczna obejmuje systemy: a) zaopatrzenia w energię, surowce energetyczne i paliwa, b) łączności, c) sieci teleinformatycznych, d) finansowe, e) zaopatrzenia w żywność, f) zaopatrzenia w wodę, g) ochrony zdrowia, h) transportowe, i) ratownicze, j) zapewniające ciągłość działania administracji publicznej, k) produkcji, składowania, przechowywania i stosowania substancji chemicznych i promieniotwórczych, w tym rurociągi substancji niebezpiecznych" (art. 3 pkt 2). Przepisy ustawy *o zarządzaniu kryzysowym* określają także zadania, w tym zadania organów jednostek samorządu terytorialnego poszczególnych szczebli, z zakresu zarządzania kry-

[29] Wyrok NSA z dnia 7 lipca 2015 r., II GSK 1165/14, Legalis.
[30] Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 30 stycznia 2014 r., I SA/Po 1107/13, LEX nr 1423942.

zysowego (por. np. art. 15, 17, 19). Sposób formułowania zadań jest z reguły ogólnikowy, co skutkuje wątpliwościami co do możliwości rozdysponowania omawianej rezerwy na określone cele.

W orzecznictwie sądów administracyjnych przyjęto, że rezerwa celowa na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego może być przeznaczona np. na wydatki na niezbędną pomoc, noclegi, transport w celu ratowania życia i zdrowia uczestników katastrofy w ruchu lądowym na terenie gminy, na wydatki na zakup worków z piaskiem celem zabezpieczenia mienia przed skutkami podtopień i ewentualnej powodzi[31] oraz wydatki na wykonanie przyłącza do fotoradaru i montaż masztu do fotoradaru[32]. Judykatura nie dopuszcza natomiast przeznaczenia rezerwy celowej na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego, np. na wydatki na „akcję wyławiania dzików oraz innych dzikich zwierząt, stanowiących zagrożenie dla mieszkańców, w ramach zapobiegania sytuacjom kryzysowym"[33], jak również na wydatki na remont uszkodzonego w wyniku pożaru budynku wielofunkcyjnego przy szkole podstawowej[34].

Szczególnym przykładem problemów dotyczących rozdysponowania rezerwy celowej na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego jest jej przeznaczenie na zakup samochodu bojowego dla ochotniczej straży pożarnej. W wyroku z dnia 10 maja 2013 roku[35] Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie nie miał wątpliwości, że „przeznaczenie kwoty 40 000 zł z tej rezerwy na zakup samochodu bojowego dla jednostki OSP mieści się w zakresie zdefiniowanego w art. 2 zarządzania kryzysowego". Rozpoznając sprawę po raz drugi, na skutek uwzględnienia skargi kasacyjnej, złożonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Krakowie, ten sam sąd wyraził pogląd diametralnie odmienny: „zakup samochodu bojowego dla OSP nie mieści się w granicach celu, na jaki rezerwa została utworzona; nie mieści się w zakresie pojęcia sytuacja kryzysowa, a związany jest z funkcjonowaniem OSP i jej zadaniami w warunkach normalnych"[36].

Wydaje się, że charakter rezerw, mających służyć finansowaniu nagłych wydatków, które nie mogą być przewidziane na etapie przygotowywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego[37], przemawia za rozdysponowaniem rezerwy celowej na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego niezwłocznie po wystąpieniu sytuacji kryzysowej. Rozdysponowywanie tej rezerwy po upływie dłuższego czasu od wystąpienia sytuacji kryzysowej jest wątpliwe. Szczególnie dotyczy to rozwiązania rezerwy utworzonej w roku następującym po tym, w którym wystąpiła sytuacja kryzysowa, a więc w przypadku, gdy możliwe było zaplanowanie odpowiednich wydatków w budżecie kolejnego roku. Odmiennie należy ocenić przypadek, gdy sytuacja kryzysowa, co prawda, wystąpiła w danym roku, lecz jej skutki ujawniły się dopiero w kolejnym roku i wymagają niezwłocznego działania.

[31] Wyrok WSA w Warszawie z dnia 8 lipca 2014 r., V SA/Wa 1122/14, Legalis.
[32] Wyrok NSA z dnia 7 lipca 2015 r., II GSK 1165/14, Legalis.
[33] Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 13 sierpnia 2014 r., II SA/Go 521/14, Legalis.
[34] Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 28 listopada 2012 r., I SA/Gd 1171/12, Legalis.
[35] I SA/Kr 256/13, Legalis.
[36] Wyrok WSA w Krakowie z dnia 20 maja 2015 r., I SA/Kr 549/15, Legalis.
[37] Por.: Wyrok NSA powołany w przypisie 13 niniejszego artykułu.

Drugą kwestią wymagającą rozstrzygnięcia jest możliwość dokonania zmiany przeznaczenia rezerwy celowej na realizację zadań z zakresu zarządzania kryzysowego. Praktyczny problem polega na tym, że w wielu przypadkach w trakcie roku budżetowego nie zaistniała sytuacja dająca podstawę do dysponowania rezerwą zgodnie z przeznaczeniem, co skutkuje brakiem możliwości wykorzystania części (niekiedy – dość znacznej) wydatków budżetu w sposób inny niż poprzez zmianę przeznaczenia rezerwy.

Orzecznictwo sądowoadministracyjne stoi na stanowisku, że zmiana przeznaczenia rezerwy celowej o charakterze obligatoryjnym jest niedopuszczalna. „Przepis art. 259 ust. 2 ustawy (…) *o finansach publicznych* (…) może mieć zastosowanie jedynie do rezerwy celowej fakultatywnej, o jakiej mowa w art. 222 ust. 2, nie dotyczy natomiast rezerwy celowej obowiązkowej, której obowiązek utworzenia wynika z przepisu prawa materialnego, a w konkretnej sprawie – z art. 26 ust. 4 ustawy (…) *o zarządzaniu kryzysowym* (…). Za prezentowanym stanowiskiem przemawia wykładnia systemowa oraz funkcjonalna wymienionych powyżej przepisów ustawy *o finansach publicznych* oraz ustawy *o zarządzaniu kryzysowym*”[38]. Analogiczne stanowisko prezentuje Naczelny Sąd Administracyjny: „W budżecie należy utworzyć rezerwę na realizację zadań własnych z zakresu zarządzania kryzysowego, a celowy charakter tej rezerwy powoduje, że w razie niezaistnienia w roku budżetowym sytuacji kryzysowych rezerwa nie może zostać rozwiązana. (…) Rezerwa celowa gminy przeznaczona jest na realizację zadań z zakresu zarządzania kryzysowego, a więc nie może być przeznaczona na inny cel”[39].

Wójt (burmistrz, prezydent miasta) jako organ dokonujący zmian w budżecie

Omówione powyżej kompetencje do dokonywania zmian w planie dochodów i wydatków, dysponowania rezerwami, dokonywania zmian przeznaczenia rezerw celowych przynależą – zgodnie z terminologią stosowaną przez u.f.p. – do zarządu jednostki samorządu terytorialnego, tj. w gminie do wójta (burmistrza, prezydenta miasta). Wójt (burmistrz, prezydent miasta) jest organem wykonawczym, na co wskazuje także brzmienie przepisów art. 26 u.s.g. Do jego wyłącznej kompetencji należy w szczególności wykonywanie budżetu gminy (art. 30 ust. 2 pkt 4 u.s.g.).

Monokratyczny charakter organu wykonawczego w gminie rodzi problemy w przypadku, gdy zaistnieje potrzeba dokonania zmian w budżecie podczas nieobecności osoby sprawującej funkcję wójta (burmistrza, prezydenta miasta). Aby umożliwić dokonanie zmian w budżecie podczas swojej nieobecności, osoby piastujące urząd wójta (burmistrza, prezydenta miasta) udzielały niekiedy upoważnień (pełnomocnictw) do dokonywania takich zmian swoim zastępcom lub sekretarzom. Jako podstawę takich działań wskazywały m.in. przepisy art. 33 u.s.g. W myśl ust. 4 tego artykułu, wójt może powierzyć prowadzenie określonych spraw gminy w swoim imieniu zastępcy wójta lub sekretarzowi gminy.

Sądy administracyjne konsekwentnie prezentują stanowisko, że cytowany przepis u.s.g. nie może stanowić podstawy prawnej upoważnienia zastępcy

[38] Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 30 kwietnia 2015 r., II SA/Go 176/15, Legalis.
[39] Wyrok NSA z dnia 10 stycznia 2013 r., II GZ 505/12, Legalis.

wójta (zastępcy burmistrza, zastępcy prezydenta miasta) do dokonywania zmian w budżecie gminy: „Zastępca prezydenta nie może dokonywać w toku wykonywania budżetu zmian w planie dochodów i wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego tak jak prezydent”[40]; „Burmistrz ma kompetencję do kierowania »bieżącymi sprawami gminy« i w tym zakresie może on powierzyć przypisane mu kompetencje swojemu zastępcy. Natomiast nie może powierzyć kompetencji związanych z dokonywaniem zmian w budżecie gminy. Są to kompetencje organu, a nie kierownika urzędu. Przepis art. 33 ust. 4 u.s.g. nie może stanowić podstawy do delegowania przypisanych burmistrzowi kompetencji do dokonywania zmian w budżecie na zastępcę burmistrza”[41].

Podzielając powyższe poglądy, należy odnieść je także do innych osób, w tym do sekretarza gminy. Warto w tym miejscu zacytować dłuższy fragment wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego, zawierający szczegółowe rozważania nad pozycją zastępcy wójta oraz jego kompetencjami: „(…) Spór sprowadza się do odpowiedzi na pytanie, czy zastępca wójta ma kompetencje do dokonywania w toku wykonywania budżetu zmian w planie dochodów i wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego tak jak wójt. (…) W pierwszej kolejności rozważyć trzeba, czy pełnienie stanowiska zastępcy wójta daje z mocy samego prawa uprawnienia analogiczne jak uprawnienia wójta. Zgodnie ze stanowiskiem zawartym w uzasadnieniu wyroku Sądu Najwyższego z dnia 3 grudnia 2010 roku w sprawie I PK 155/10 (publ.: LEX nr 738397) na to pytanie należy udzielić jednoznacznie negatywnej odpowiedzi. Regulacje ustawy o samorządzie gminnym nie przyznają zastępcy wójta żadnych samodzielnych kompetencji. Dysponuje on jedynie uprawnieniami, które wójt zechce mu przydzielić. Istotny pozostaje zatem stan faktyczny konkretnej sprawy, w którym należy poszukiwać zakresu umocowania konkretnego zastępcy. W stanie faktycznym niniejszej sprawy zastępca wójta nie miał umocowania do dokonywania zmian w budżecie. Zatem należy przyznać rację Kolegium Izby Obrachunkowej, że zastępca wójta nie może dokonywać zmian w budżecie. To zadanie z mocy prawa zostało przypisane organowi wykonawczemu (tu: wójtowi). Ustawodawca w ustawie *o finansach publicznych* nie przewidział możliwości scedowania swoich uprawnień jako organu wykonawczego do dokonywania zmian w budżecie na inne osoby, w tym na swojego zastępcę. (…) Słusznie (…) uznaje wnosząca skargę kasacyjną RIO, iż przepis art. 33 ust. 4 u.s.g. nie jest podstawą prawną do powierzenia zastępcy wójta podpisania zarządzenia wójta w sprawie zmian w uchwale budżetowej (…), mimo że zastępca wójta miał upoważnienie wójta do prowadzenia w czasie nieobecności wójta spraw gminy, z wyłączeniem zatrudniania i zwalniania pracowników urzędu oraz kierowników gminnych jednostek organizacyjnych. Dekoncentracja zadań wójta jest nierozłącznie związana z tym, w jakiej roli występuje wójt, czy występuje jako kierownik urzędu, czy jako organ wykonawczy gminy. Zakres zadań i obowiązków w ramach tych funkcji nie jest tożsamy. Przepis zezwalający wójtowi na powierzenie prowadzenia określonych spraw gminy w swoim imieniu zastępcy wójta został umieszczony po [przepisie – dopisek M.P.] ustanawiającym wójta kierownikiem urzędu. Wykładnia językowa przepisu art. 33 ust. 4 u.s.g. nie może być

[40] Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 28 października 2015 r., I SA/Po 1300/15, LEX nr 1932515.
[41] Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 20 lipca 2016 r., III SA/Po 419/16, LEX nr 2087522.

oderwana od treści całego przepisu art. 33, a w szczególności ust. 3 art. 33 u.s.g. Wykładnia ta daje podstawę do stwierdzenia, że wójt może powierzyć zastępcy wójta w swoim imieniu określone sprawy gminy związane z kierowaniem i organizacją urzędem, sprawami pracowniczymi, a nie sprawy dotyczące wójta jako organu wykonawczego gminy. Zatem powierzenie określonych spraw zastępcy wójta należy rozumieć w kontekście uprawnień do kierowania urzędem, a nie w kontekście wypełniania funkcji organu wykonawczego"[42].

Przejęcie przez zastępcę wójta (burmistrza, prezydenta miasta) zadań i kompetencji wójta (burmistrza, prezydenta miasta), w tym także dotyczących dokonywania zmian w budżecie, możliwe jest jedynie w przypadkach określonych przepisami prawa. I tak, w myśl przepisu art. 28g ust. 1 u.s.g., w przypadku przemijającej przeszkody w wykonywaniu zadań i kompetencji wójta spowodowanej jedną z następujących okoliczności:

1. tymczasowym aresztowaniem,
2. odbywaniem kary pozbawienia wolności wymierzonej za przestępstwo nieumyślne,
3. odbywaniem kary aresztu,
4. niezdolnością do pracy z powodu choroby trwającej powyżej 30 dni,
5. zawieszeniem w czynnościach służbowych –

jego zadania i kompetencje przejmuje zastępca, a w gminach, w których powołano więcej niż jednego zastępcę – pierwszy zastępca.

Urlop, nawet trwający dłuższy czas, czy też niezdolność do pracy do 30 dni, nie skutkują przejęciem zadań i kompetencji wójta przez zastępcę (pierwszego zastępcę).

Wydaje się, że już sam fakt wystawienia zaświadczenia lekarskiego, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 25 czerwca 1999 roku *o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa*[43], opiewającego na okres dłuższy niż 30 dni, pozwala na przejęcie zadań i kompetencji wójta przez zastępcę – nie jest konieczny upływ trzydziestodniowego okresu niezdolności do pracy. Wskazuje na to treść przepisu art. 28g ust. 6 pkt 3, zgodnie z którym w przypadku wystąpienia okoliczności, o których mowa w ust. 1 pkt 4, zastępca (pierwszy zastępca) wykonuje zadania i kompetencje wójta w okresie wskazanym w zaświadczeniu lekarskim, co zresztą jest logiczne, albowiem *ratio legis* omawianych przepisów jest zapewnienie sprawnego funkcjonowania gminy w czasie wystąpienia przeszkód w sprawowaniu urzędu, wymienionych w art. 28g ust. 1 u.s.g. Także tryb postępowania określony w art. 28g ust. 7 pkt 1 u.s.g. dowodzi poprawności takiego rozumowania.

Nie sposób uznać, że w przypadku, gdy wójt nie wyznaczył zastępcy, jego kompetencje może przejąć jakakolwiek inna osoba wskazana przez wójta czy też np. sekretarz gminy. Przepis art. 28g ust. 2 wyraźnie stanowi, że jeżeli nie powołano zastępcy albo pierwszego zastępcy w trybie określonym w art. 26a, to w przypadku przemijającej przeszkody w wykonywaniu zadań i kompetencji wójta spowodowanej przez jedną z okoliczności, o których mowa w ust. 1, zadania i kompetencje wójta przejmuje osoba, o której mowa w art. 28h, tj. osoba wyznaczona przez Prezesa Rady Ministrów w trybie określonym w tym przepisie.

[42] Wyrok NSA z dnia 14 listopada 2017 r., II GSK 273/16, LEX nr 2424765.
[43] J.t.: DzU 2017, poz. 1368 z późn. zm.

Brak podstaw do przyjęcia, by zastępca (pierwszy zastępca) czy też sekretarz mógł być upoważniony do podpisywania zarządzeń wydanych przez wójta (burmistrza, prezydenta), mimo że w praktyce można spotkać tego rodzaju upoważnienia, które formalnie nie dotyczą dokonywania zmian w budżecie, a jedynie podpisywania zrządzeń. Skoro wójt (burmistrz, prezydenta miasta) wydał zarządzenie, to on powinien je podpisać. Brak jest zarówno podstaw prawnych, jak również racjonalnych przesłanek do przyjęcia, że zarządzenie wydane przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta) mogłoby być z jego upoważnienia podpisane przez inną osobę.

Zastępca (pierwszy zastępca) wójta (burmistrza, prezydenta miasta) może dokonywać zmian w budżecie, a co za tym idzie – podpisywać zarządzenia w sprawie dokonania takich zmian tylko wtedy, gdy przejmie on zadania i kompetencje wójta (burmistrza, prezydenta miasta) z przyczyn określonych w obowiązujących przepisach prawa, w trybie wskazanym w tych przepisach.

Podsumowanie

Dokonywanie zmian budżetu oraz zmian w budżecie przez organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego podlega odpowiedniemu reżimowi prawnemu i może się odbywać wyłącznie w granicach określonych przez powszechnie obowiązujące przepisy prawa, z uwzględnieniem prawidłowo udzielonych upoważnień.

Przekroczenie zakresu upoważnienia do dokonywania zmian w budżecie, czy to określonego ustawowo, czy ustalonego w oparciu o przepisy ustawy przez organ stanowiący w formie stosownego upoważnienia, skutkuje odpowiedzialnością prawną. W myśl przepisu art. 10 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*[44], naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie zmiany w budżecie lub planie, stanowiącym podstawę gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych, bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia. Jak widać, ustawodawca penalizuje nie tylko dokonanie zmian w budżecie bez upoważnienia, ale także dokonanie jej z przekroczeniem zakresu upoważnienia. W tym kontekście jako niezwykle istotne jawi się przestrzeganie granic upoważnienia, zarówno tych, które określają powszechnie obowiązujące przepisy prawa, jak również tych, które wynikają z woli organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego.

[44] J.t.: DzU 2018, poz. 1458 z późn. zm.

JANUSZ MULARZ

Nadzór regionalnej izby obrachunkowej w zakresie podejmowanych przez jednostki samorządu terytorialnego uchwał zobowiązaniowych

Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 7 października 1992 roku *o regionalnych izbach obrachunkowych*[1] (dalej: r.i.o.), w zakresie działalności nadzorczej właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego jednostki samorządu terytorialnego oraz udzielania pożyczek. Wobec braku legalnej definicji „zakresu spraw finansowych" należy uznać, że uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązań łączą się z innymi zagadnieniami związanymi z zabezpieczeniem środków w budżecie i uchwałami „intencyjnymi", które, przykładowo, przewidują przystąpienie do realizacji projektu z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej. Nadzór, oznaczający władczą ingerencję w działalność uchwałodawczą organów jednostek samorządu terytorialnego w zakresie zaciągania zobowiązań, polegać będzie na badaniu uchwał w zakresie zgodności z prawem, to jest przepisami ustrojowymi normującymi kompetencje organów j.s.t. do ich podjęcia oraz zgodności z innymi ustawami, w tym w szczególności z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[2] (dalej: u.f.p.). W takim zakresie działalności nadzorczej RIO podlegają między innymi uchwały w sprawie zaciągania długoterminowych zobowiązań z tytułu kredytów, pożyczek oraz emitowania papierów wartościowych, zobowiązań w zakresie remontów i inwestycji przekraczających kwoty zaplanowane w budżecie j.s.t., udzielania poręczeń, wyrażenia zgody na zabezpieczenie w formie weksla *in blanco*, uchwały w sprawie udzielenia przez organ stanowiący j.s.t. dla organu wykonawczego tej jednostki, upoważnień do samodzielnego zaciągania zobowiązań finansowych oraz zaciągania zobowiązań na podstawie uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej. W związku ze zmianą przepisów ustawy *o finansach publicznych*, wprowadzoną ustawą z dnia 14 grudnia 2018 roku *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*[3], od dnia 1 stycznia 2019 roku nastąpiło poszerzenie zakresu działalności nadzorczej i opiniodawczej RIO o nowe tytuły dłużne.

[1] J.t.: DzU 2016, poz. 561 ze zm.
[2] J.t.: DzU 2017, poz. 2077 ze zm.
[3] DzU 2018, poz. 2500.

Należy mieć na uwadze, że w zakresie działalności nadzorczej dotyczącej zaciągania zobowiązań Kolegium RIO jest zobowiązane stosować termin 30 dni od daty wpływu uchwały do wydania rozstrzygnięcia nadzorczego w sprawie tej uchwały. Niejednokrotnie na zgodność z prawem badanej uchwały wpływają postanowienia zawarte w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej i jej zmiany oraz w uchwale budżetowej. Usunięcie istotnej nieprawidłowości w zakresie np. wyniku budżetu, źródeł pokrycia deficytu lub ustalenia limitu zobowiązań winny tym samym być dokonane przez j.s.t. w terminie badania uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązania pod rygorem stwierdzenia nieważności uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązania. W wyniku przeprowadzonego postępowania nadzorczego podjęte przez Kolegium RIO rozstrzygnięcia nadzorcze z powodu istotnego naruszenia prawa podlegają kontroli sądu administracyjnego w trybie wniesienia skargi za pośrednictwem Kolegium właściwej regionalnej izby obrachunkowej.

Zaciąganie zobowiązań z tytułu emisji obligacji, pożyczek i kredytów

Podstawę do zakwestionowania uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązania finansowego w postaci długoterminowych kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych stanowią nieprawidłowości w postanowieniach uchwały oraz jej niezgodność z przepisami u.f.p., w szczególności w zakresie konstrukcji budżetu odnoszącej się do jego wyniku i źródeł pokrycia deficytu, przychodów na finansowanie spłat wcześniej zaciągniętych kredytów, planowanych wartości kredytów i pożyczek w danym roku budżetowym oraz niezgodność z wielkościami w tym zakresie w przyszłych latach, zawartymi w uchwalonej wieloletniej prognozie finansowej (i jej zmian) na dzień zaciągnięcia zobowiązania.

W art. 89 u.f.p. określone zostały cele zaciąganych zobowiązań z tytułu kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych, które na podstawie art. 212 ust. 1 pkt 6 u.f.p. należy ściśle powiązać z uchwalonymi limitami zobowiązań z tych tytułów. Oznacza to, że niezgodności między źródłami przychodów i limitami z tytułu tych zobowiązań ustalonymi w uchwale budżetowej w zakresie ich rodzajów i przeznaczenia oraz kwot stanowić będą istotne naruszenie prawa, skutkujące stwierdzeniem nieważności w sprawie zaciągnięcia zobowiązania. W przypadku zaciągnięcia zobowiązań długoterminowych, określonych w art. 89 ust. 1 pkt 2 u.f.p., na finansowanie planowanego deficytu budżetu j.s.t. zasadniczą sprawą jest prawidłowe ustalenie planowanego deficytu budżetu z uwzględnieniem art. 217 ust. 2 pkt 2–3 u.f.p., przy jednoczesnym ograniczeniu finansowania w ramach tego deficytu obejmującego wydatki majątkowe. Mając na względzie postanowienia art. 242 ust. 1 u.f.p., nie jest możliwe sfinansowanie wymienionymi wyżej przychodami budżetu wydatków bieżących budżetu (np. zaciągnięcie kredytu długoterminowego na pokrycie kosztów podwyżek wynagrodzeń dla nauczycieli).

Zgodnie z art. 90 ustawy *o finansach publicznych*, możliwe jest do końca 2019 roku finansowanie wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne ujęte w ramach przedsięwzięć, o których mowa w art. 226 ust. 3 u.f.p., na które jednostki samorządu terytorialnego mogą zaciągać pożyczki w państwowych funduszach celowych, o ile ustawa tworząca fundusz tak stanowi. W praktyce moż-

liwość taka dotyczyć będzie pożyczek zaciąganych w funduszach ochrony środowiska i gospodarki wodnej (Narodowym i wojewódzkich), również tych zaciąganych w transzach w kilku latach. Podjęcie uchwały o zaciągnięciu pożyczki długoterminowej w takim przypadku nie wymaga zaplanowania deficytu budżetu obejmującego wydatki nią finansowane, lecz ujęcia w wykazie przedsięwzięć w wieloletniej prognozie finansowej zadania finansowanego pożyczką, którego brak stanowił będzie powód nieważności uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązania. W związku ze zmianą, wprowadzoną art. 1 pkt 2 ustawy z dnia 14 grudnia 2018 roku *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw* w zakresie brzmienia art. 90 u.f.p., poszerzono cele, na które można zaciągać te pożyczki, o inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym ujęte w ramach przedsięwzięć, o których mowa w art. 226 ust. 3, co oznacza tym samym, że te inwestycje i zakupy inwestycyjne nie muszą być objęte wykazem przedsięwzięć wieloletnich. Poszerzono również krąg podmiotów, w których można zaciągać takie zobowiązania, o państwowe i samorządowe osoby prawne zaliczane do sektora finansów publicznych, o ile ustawa tworząca osobę prawną tak stanowi. Na mocy przepisu art. 7 pkt 1 ustawy z dnia 14 grudnia 2018 roku *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*, znowelizowane postanowienia art. 90 u.f.p. nie będą miały zastosowania w roku 2019, ale począwszy od roku 2020.

Z przepisu art. 211 u.f.p. wynika, że budżet j.s.t. jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki i jest uchwalany na rok budżetowy. Podstawą gospodarki finansowej j.s.t. w danym roku budżetowym jest uchwała budżetowa. W przypadku podejmowania uchwał w sprawie zaciągania zobowiązań długoterminowych z tytułu kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych, należy mieć na uwadze, że postanowienia uchwały w sprawie planowanej spłaty rat kapitałowych nie mogą obejmować roku budżetowego, w którym jest zaciągane zobowiązanie. Projekt budżetu, o którym mowa w art. 240 ust. 1 u.f.p., przedstawiony organowi stanowiącemu w terminie do dnia 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy, może stanowić podstawę do zaciągnięcia kredytów, pożyczek, emisji papierów wartościowych od dnia jego obowiązywania, to jest od 1 stycznia danego roku budżetowego, do czasu podjęcia uchwały budżetowej, nie później niż do 31 stycznia roku budżetowego.

Inną podstawą do stwierdzenia nieważności uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązania będzie niespójność między łączną kwotą spłat zobowiązania a ratami spłat w poszczególnych latach oraz niewskazanie okresu spłat zobowiązania czy też ograniczenie się do wskazania ostatniego roku spłaty, co nie wyklucza, że spłata rat nastąpi już w roku zaciągnięcia zobowiązania. Przykładowo, zawarcie postanowienia w sprawie zaciągnięcia zobowiązania w uchwale podjętej w roku 2019, że będzie ono spłacane rozchodami w latach 2019–2023, skutkować będzie jej nieważnością ze względu na istotne naruszenie art. 211 ust. 4 u.f.p.

Z naruszeniem ww. przepisu będą dokonywane zmiany w limitach zobowiązań, o których mowa w art. 212 ust. 1 pkt 6 u.f.p., ujętych w uchwałach budżetowych w latach ubiegłych. W szczególności, nieprawidłowe będzie dostosowywanie limitu zobowiązań planowanych w latach ubiegłych do faktycznego wykonania przychodów zaciąganych np. w transzach. Nieprawidłowe jest rów-

nież podejmowanie uchwał w sprawie zmiany kwot planowanych emisji papierów wartościowych, które miały nastąpić w poprzednim roku budżetowym, w celu zmiany umowy i pozyskania „przesuniętych" na bieżący rok budżetowy przychodów na dotychczasowych warunkach. W sytuacji powzięcia wiedzy o niewykonaniu w poprzednim roku budżetowym wydatków sfinansowanych emisją papierów wartościowych należy bowiem odpowiednio w poprzednim roku budżetowym dokonać zmiany w uchwale w sprawie ich emisji.

Kwota limitu zobowiązań, o którym mowa w art. 212 ust. 1 pkt 6 u.f.p., nie może być przekroczona przez podjęcie uchwały w sprawie zaciągnięcia długoterminowych kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych, co wystąpić może zwłaszcza w sytuacji, gdy j.s.t., nie uznając za celowe jednorazowego zasilenia budżetu, postanawia o zaciągnięciu kilku zobowiązań w kilku uchwałach w trakcie roku budżetowego. W takim przypadku suma kolejno zaciąganych zobowiązań nie może przekroczyć limitu zobowiązań, a takie przekroczenie powoduje konieczność stwierdzenia nieważności uchwały dotyczącej niemieszczącego się w limicie zobowiązania.

Przy planowaniu przychodów z tytułu długoterminowych kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych w transzach w bieżącym roku budżetowym i latach następnych należy mieć na uwadze konieczność zawarcia w uchwale budżetowej postanowień prawidłowo ustalających limity zobowiązań wg rodzaju i kwot zaciąganych zobowiązań w odniesieniu do roku budżetowego i lat przyszłych oraz celów finansowanych przychodami, np. planowanego deficytu w latach przyszłych. W takim przypadku niezbędne jest zaplanowanie w wieloletniej prognozie finansowej w tych latach odpowiednich kwot deficytu, przychodów i rozchodów. Uchwały w sprawie zaciągnięcia przychodów z ww. źródeł mogą przewidywać odroczoną spłatę kapitału, przykładowo, zaciągnięty w roku 2019 kredyt będzie spłacany od roku 2024. W tym przypadku należy mieć na uwadze przepis art. 92 ust. 1 u.f.p., który zobowiązuje do uwzględnienia w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej już od roku 2020 i w każdym następnym do terminu spłaty wydatków z tytułu odsetek związanych z tym zaciąganym zobowiązaniem. Należy zauważyć, że również banki udzielające kredytów w toku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego zwracają uwagę na prawidłowość planowanych kosztów obsługi kredytu zgodnie z powołanym wyżej przepisem w powiązaniu z uchwałą zobowiązaniową.

Z art. 58 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*[4] (dalej: u.s.g.) wynika, że uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązań powinny wskazywać źródła ich spłaty, którymi mogą być dochody budżetu gminy lub przychody. Wskazanie źródeł spłaty w uchwale zobowiązaniowej powinno być powiązane z prognozą kwoty długu dołączoną do wieloletniej prognozy. W przypadku wskazania w uchwale zobowiązaniowej źródła spłaty, na przykład w postaci dochodów ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej w latach przyszłych, należy w wieloletniej prognozie finansowej wskazać te źródła w kwotach zapewniających finansowanie zaciągniętych zobowiązań. W uchwale zobowiązaniowej należy wskazać lata spłaty zaciągniętego zobowiązania, o którym mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2–3 u.f.p., gdyż spłaty te należy powiązać z rozchodami planowanymi w konkretnych latach wskazanych w wieloletniej prognozie finansowej.

[4] J.t.: DzU 2019, poz. 506.

Wyłączna kompetencja do zaciągania zobowiązań długoterminowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2–4 i art. 90 u.f.p., zastrzeżona jest odpowiednio dla rady gminy[5], rady powiatu[6] i sejmiku województwa[7].

Powodem stwierdzenia nieważności uchwały, pomimo jej poprawności formalno-materialnej, może być niezachowanie realistyczności[8] wieloletniej prognozy finansowej, której spełnienie jest wymagane w art. 226 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*. Z charakteru wieloletniej prognozy finansowej wynika, że zawarte są w niej przewidywania co do kształtowania się podstawowych wielkości budżetowych w latach nią objętych, powinna zatem uwzględniać zdarzenia, które mają lub mogą mieć wpływ na gospodarkę finansową w perspektywie wykraczającej poza dany rok budżetowy. Odniesienie się do realistyczności zaplanowania tych wielkości powinno znaleźć się w objaśnieniach do wieloletniej prognozy finansowej, dołączonych na mocy art. 226 ust. 2a ustawy *o finansach publicznych*. Objaśnienia w zakresie zaciągania zobowiązań powinny szczególnie odnosić się do zmiany kwoty długu, a zwłaszcza planowania istotnego nagłego zwiększenia dochodów (w tym ze sprzedaży majątku) lub istotnego zmniejszenia obligatoryjnych wydatków bieżących, gdyż takie odchylenia w realizacji tych podstawowych wielkości mogą wskazywać jedynie na przyjęcie nieuzasadnionych wielkości budżetowych umożliwiających zachowanie relacji z art. 243 u.f.p. W myśl art. 227 u.f.p., wieloletnia prognoza finansowa obejmuje co najmniej okres roku budżetowego oraz co najmniej trzech kolejnych lat budżetowych. W przypadku zaciągnięcia lub planowania zaciągnięcia zobowiązań sporządza się prognozę kwoty długu na okres obejmujący spłatę zobowiązań. Sporządzenie prognozy kwoty długu na okres krótszy niż spłata zobowiązań stanowić będzie tym samym podstawę do wyeliminowania z obrotu prawnego uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązania. Oczywistą przyczyną nieważności uchwały w sprawie zaciągnięcia zobowiązania będzie planowanie w wieloletniej prognozie finansowej wielkości, które zakładają niespełnienie wskaźnika planistycznego spłaty wynikającego z art. 243 ust. 1 u.f.p., co skutkuje niemożnością zaciągnięcia zobowiązania. Zgodnie z art. 229 u.f.p., wartości przyjęte w wieloletniej prognozie finansowej i budżecie jednostki samorządu terytorialnego powinny być zgodne co najmniej w zakresie wyniku budżetu i związanych z nim kwot przychodów i rozchodów oraz długu jednostki samorządu terytorialnego. Nieprawidłowości w tym zakresie w wieloletniej prognozie finansowej skutkować będą jej nieważnością, a w konsekwencji niemożnością zaciągania zobowiązań, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2–3 u.f.p., na podstawie odrębnych uchwał.

Zgodnie z art. 91 ust. 2 u.f.p., zaciągnięcie lub wyemitowanie wymienionych w tym przepisie zobowiązań wymaga uzyskania przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego opinii regionalnej izby obrachunkowej o możliwości

[5] Art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. b i lit. c u.s.g.

[6] Art. 12 pkt 8 lit. b i lit. c ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. *o samorządzie powiatowym* (DzU 2019, poz. 511).

[7] Art. 18 pkt 19 lit. c ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. *o samorządzie województwa* (J.t.: DzU 2019, poz. 512).

[8] Szerzej o realistyczności wieloletniej prognozy finansowej zob.: J. Radzieja, *Realność wieloletnich prognoz finansowych w orzecznictwie sądów administracyjnych*, „Finanse Komunalne" 2018, nr 10, s. 58–70.

spłaty zobowiązania. Z ustaleń kontroli gospodarki finansowej j.s.t. wynika, że zdarzają się przypadki podejmowania w ostatnich dniach roku budżetowego uchwał o zaciągnięciu tych zobowiązań i podpisania umowy w sytuacji braku wystąpienia o opinię. Podpisanie takiej umowy bez opinii wypełnia znamiona przedmiotowe naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*[9] (dalej: u.n.d.f.p.) i mieści się w pojęciu zaciągnięcia zobowiązania z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania lub zmiany zobowiązań przez jednostkę sektora finansów publicznych.

W art. 264 ust. 5 ustawy *o finansach publicznych* wyrażono zakaz udzielania pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jednostki samorządu terytorialnego w celu zabezpieczenia kredytu lub pożyczki. W ramach działalności nadzorczej raczej nie spotyka się tych postanowień w uchwałach, lecz wyniki działalności kontrolnej wskazują, że podpisywane są umowy o kredyt lub pożyczkę, w których przewiduje się takie zabezpieczenie. Odmiennie przedstawia się sprawa z zabezpieczeniami w formie długoterminowego weksla *in blanco*, którego wystawienie jest prawnie dopuszczalne, tym niemniej nie zostało przewidziane przez organ stanowiący j.s.t. Nieprawidłowości w zakresie takiego ustanawiania zabezpieczeń mogą również skutkować odpowiedzialnością związaną z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania lub zmiany zobowiązań przez jednostkę sektora finansów publicznych, o której mowa w art. 15 ust. 1 u.n.d.f.p.

W ramach działalności nadzorczej należy zwrócić uwagę na pojawiające się nieprawidłowości dotyczące emisji obligacji przychodowych, o których mowa w ustawie z dnia 15 stycznia 2015 roku *o obligacjach*[10]. Zgodnie z art. 243a u.f.p., środków, o których mowa w art. 26 ust. 2 ustawy *o obligacjach*, ani świadczeń emitenta należnych obligatariuszom uprawnionym z obligacji przychodowych nie uwzględnia się przy ustalaniu ograniczeń zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego, o których mowa w art. 243 u.f.p. Podjęcie uchwały w sprawie emisji obligacji przychodowych może być obarczone nieprawidłowościami skutkującymi jej nieważnością z powodu:

1. naruszenia art. 24 ust. 1 pkt 2 ustawy *o obligacjach* w związku z art. 226 ust. 4 u.f.p. poprzez wskazanie źródeł zaspokojenia roszczeń obligatariuszy z tytułu obligacji z przychodów z przedsięwzięcia polegającego na poborze opłaty komunikacyjnej oraz różnych opłat w sytuacji, gdy obligacje dotyczyły zadania inwestycyjnego związanego z poprawą warunków prawnych i sanitarnych i dostępności usług medycznych. Wskazane przedsięwzięcia są bowiem dochodami j.s.t. o charakterze podatkowym, na których wysokość powiat nie ma wpływu i nie stanowią one przychodu z przedsięwzięcia;
2. naruszenia art. 25 ust. 2 ustawy *o obligacjach* poprzez niewskazanie w badanej uchwale sposobu obliczenia przychodów z przedsięwzięcia w sytuacji, gdy organ stanowiący ma obowiązek wykazania w uchwale o emisji obligacji przychodowych sposobu obliczenia przychodów z przedsięwzięcia;

[9] J.t.: DzU 2018, poz. 1458 ze zm.
[10] J.t.: DzU 2018, poz. 2243.

3. zaplanowania przychodów z tytułu emisji obligacji przychodowych z przeznaczeniem w części na pokrycie planowanego deficytu budżetu oraz rozchodów, co narusza przepis art. 243a u.f.p. i art. 24 ust. 2 ustawy *o obligacjach*. Zgodnie bowiem z art. 24 ust. 1 pkt 1 ustawy *o obligacjach*, emitent może emitować obligacje uprawniające obligatariusza do zaspokojenia roszczeń z pierwszeństwem przed innymi wierzycielami emitenta – zwane dalej „obligacjami przychodowymi" – z całości albo części przychodów lub z całości albo części majątku przedsięwzięć, które zostały sfinansowane w całości albo w części ze środków uzyskanych z emisji obligacji. Wskazuje to, że środki z tytułu emisji obligacji przychodowych winne być przeznaczone na realizację przedsięwzięć, które zostały sfinansowane w całości albo w części ze środków uzyskanych z emisji obligacji, z przychodów lub z majątku, a których obligatariusze mają uprawnienie do zaspokojenia swoich roszczeń z pierwszeństwem przed innymi wierzycielami emitenta. Brak jest zatem podstaw do zastosowania wyłączeń ze wskaźnika spłaty zobowiązań wynikających z art. 243a u.f.p. w latach wykupu obligacji.

Kredyty i pożyczki na finansowanie przejściowego deficytu budżetu gminy mogą być zaciągane w ramach limitu zobowiązań zarówno przez organ stanowiący na podstawie odrębnej uchwały, jak i przez organ wykonawczy w ramach upoważnienia wynikającego z art. 212 ust. 1 pkt 2 u.f.p. Powodem nieważności uchwały rady jednej z gmin była sytuacja, gdy limit zobowiązań był ustalony w kwocie 2 mln zł, udzielone upoważnienie dla wójta gminy do kwoty 2 mln zł i w trakcie roku budżetowego organ stanowiący podjął uchwałę o zaciągnięciu kredytu w kwocie 2 mln zł, zatem przekraczającej limit zobowiązań, co nastąpiło z naruszeniem art. 212 ust. 1 pkt 6 i art. 91 ust. 1 u.f.p. W przypadku zaciągania tego rodzaju zobowiązań krótkoterminowych podstawę ich spłaty stanowi budżet danego roku, nie ma zatem podstaw do planowania przychodów i rozchodów z tego tytułu.

Zgodnie z art. 94 u.f.p., jednostki samorządu terytorialnego mogą udzielać poręczeń i gwarancji, z uwzględnieniem przepisów wspomnianej ustawy. Łączna kwota poręczeń i gwarancji określana jest w uchwale budżetowej. Poręczenia i gwarancje są terminowe i udzielane do określonej kwoty. Cel poręczenia musi stanowić zadanie danej j.s.t. Z działalności nadzorczej w tym zakresie wynika, że najczęstszymi powodami kwestionowania tego rodzaju uchwał, które formalnie są prawidłowe (określono cel, kwotę i termin), jest fakt, że nie ustalono łącznej kwoty poręczeń w uchwale budżetowej, jak również nie zaplanowano potencjalnych wydatków z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji w wieloletniej prognozie finansowej w całym okresie udzielanego poręczenia. Jednym z tego rodzaju poręczeń było udzielone dla spółdzielni socjalnej, działającej na podstawie ustawy z dnia 27 kwietnia 2006 roku *o spółdzielniach socjalnych*[11]. Nadzorowi podlegała uchwała w sprawie wyrażenia zgody na udzielenie poręczenia zobowiązania wekslowego spółdzielni socjalnej w związku z realizacją programu finansowanego ze źródeł zewnętrznych. Wadą uchwały skutkującą wszczęciem postępowania nadzorczego był brak postanowienia, że poręczenie stanowi pomoc *de minimis*, o której mowa w art. 15 ust. 3 tej ustawy, a dodatkowo kwota wydatków z tytułu poręczenia została nieprawidłowo określona w budże-

[11] J.t.: DzU 2018, poz. 1205.

cie i wieloletniej prognozie finansowej. Również w przypadku udzielania poręczeń dla spółek komunalnych należy mieć na uwadze konieczność odniesienia się do przepisów ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 roku *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*[12], w tym postanowień dotyczących udzielania pomocy *de minimis.*

Upoważnienia do zaciągania zobowiązań na podstawie uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej

Na podstawie art. 228 ust. 1 u.f.p., uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań:

1. związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć;
2. 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 podstawie art. 228 ust. 2 u.f.p., organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może upoważnić zarząd do przekazania uprawnień kierownikom jednostek organizacyjnych j.s.t. do zaciągania zobowiązań. Kwota upoważnienia z art. 228 ust. 1 pkt 1 u.f.p. w zakresie przedsięwzięć wieloletnich nie może obejmować limitu wydatków na przedsięwzięcia wieloletnie bieżącego roku budżetowego, gdyż podstawę do zaciągania zobowiązań w roku budżetowym stanowi budżet danego roku (plan finansowy jednostki budżetowej). Wobec upoważnień w zakresie umów zaciąganych na czas nieokreślony, wynikających z art. 228 ust. 2 pkt 2 u.f.p., powodem rozstrzygnięć nadzorczych było wadliwe obejmowanie jego zakresem przedmiotowym umów, które mogły być zawarte jedynie na czas określony. Upoważnienie takie może obejmować wyłącznie umowy wymienione w art. 143 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 roku – *Prawo zamówień publicznych*[13], który stanowi, że na czas nieoznaczony może być zawierana umowa, której przedmiotem są dostawy: wody za pomocą sieci wodno-kanalizacyjnej lub odprowadzanie ścieków do takiej sieci, gazu z sieci gazowej, ciepła z sieci ciepłowniczej, licencji na oprogramowanie komputerowe. Na czas nieoznaczony może być również zawierana umowa, której przedmiotem są usługi przesyłowe lub dystrybucyjne energii elektrycznej lub gazu ziemnego. W tych umowach nie jest znane wynagrodzenie i nie podaje się kwoty upoważnienia. Zakres tego upoważnienia nie może jednak dotyczyć dostaw energii elektrycznej, której dostawy nie są objęte monopolem i zamawiający ma w tym zakresie możliwość wyboru dostawcy i może podpisać umowę na czas określony. Organ stanowiący, udzielając upoważnienia na podstawie art. 228 ust. 2 u.f.p., musi mieć na uwadze, że zakres upoważnienia musi się mieścić w zakresie upoważnienia uprzednio przekazanego dla organu wykonawczego w zakresie rodzaju zobowiązań, jak i ich kwot. Nieprawidłowe będzie postanowienie o przekazaniu zobowiązań w zakresie zaciągania zobowiązań na czas nieokreślony np. w zakresie dostaw wody za pomocą sieci w sytuacji, gdy rada gminy nie upoważniła wójta gminy do zaciągania takich zobowiązań. Realizacja upoważ-

[12] J.t.: DzU 2018, poz. 262.
[13] J.t.: DzU 2018, poz. 1986 ze zm.

nienia z art. 228 ust. 2 u.f.p. w zakresie umów zawieranych na czas określony w uchwale lub zarządzeniu organu wykonawczego j.s.t. będzie wadliwa w sytuacji, gdy przekazywane upoważnienia nie zawierają kwoty, a udzielone upoważnienia na podstawie art. 228 ust. 1 u.f.p. zostały określone kwotowo. Posiadanie tego upoważnienia jest szczególnie istotne dla kierowników jednostek budżetowych, gdy pod koniec roku budżetowego powstaje konieczność zawarcia zobowiązania finansowego na rok przyszły. Z ustaleń kontroli RIO i innych instytucji wynika, że dyrektorzy, np. domów pomocy społecznej lub szkół, nie mają świadomości, że podpisując taką umowę bez stosownego upoważnienia, mogą naruszać dyscyplinę finansów publicznych – a można tego uniknąć, wprowadzając na etapie uchwalania wieloletniej prognozy finansowej upoważnienie z art. 228 ust. 2 u.f.p.

Uchwały w sprawie zaciągania zobowiązań ponad budżet

Celem podjęcia uchwały jest udzielenie upoważnienia do zawarcia umowy w bieżącym roku budżetowym w sytuacji, gdy zobowiązania będą obciążać budżety lat przyszłych poprzez dokonywanie wydatków budżetowych. Należy podkreślić, że uchwała w sprawie zabezpieczenia środków w budżecie i uchwała intencyjna w sprawie przystąpienia do projektu lub wyrażenia woli o zabezpieczeniu środków w latach następujących po roku budżetowym nie jest podstawą do zaciągnięcia zobowiązania ponad budżet i nie uprawnia do podpisania umowy. Organ stanowiący[14] powinien wyraźnie w uchwale postanowić o zaciągnięciu zobowiązania i określić lata jego spłaty, a w przypadku gminy wskazać źródła spłaty zobowiązania (dochody lub przychody budżetu). Uchwała powinna również przewidywać zabezpieczenie jej spłaty w formie weksla *in blanco*, o ile ten jest wymagany w następnie zawieranej umowie. Uchwała co do istoty regulacji zostanie podjęta z istotnym naruszeniem prawa (art. 211 ust. 4 i art. 261 u.f.p.), gdy wskazane lata spłaty będą obejmować również rok, w którym podejmowana jest uchwała, gdyż w tym zakresie podstawę zaciągania zobowiązania stanowić będzie budżet bieżącego roku i np. zatwierdzony plan finansowy danej jednostki budżetowej, a zatem naruszać będzie wyłączne kompetencje kierownika tej jednostki do zaciągania zobowiązań. Należy przy tym zauważyć, że projekt budżetu, o którym mowa w art. 240 ust. 1 u.f.p., nie daje żadnej podstawy do podpisania umów zobowiązaniowych przed datą 1 stycznia roku budżetowego, którego projekt dotyczy.

W ramach działań nadzorczych analizie poddawana jest kwota i realność zaplanowanych dochodów w latach spłaty ujętych w wieloletniej prognozie finansowej, zatem podstawą do zakwestionowania uchwały będzie brak wskazania w wieloletniej prognozie finansowej takiego źródła (najczęściej dotyczy dochodów ze środków UE) lub niższa kwota, chociaż źródło zostało wskazane w uchwale.

Skutki finansowe zaciągniętego zobowiązania znajdą odzwierciedlenie w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej w kwocie wydatków bieżących (zobowiązanie ponad budżet z tytułu remontów) lub w kwocie wydatków

[14] Odpowiednio kompetencje wynikające z art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e u.s.g, art. 12 pkt 9 lit. e u.s.p.

majątkowych (zobowiązanie ponad budżet z tytułu inwestycji). Należy zaplanować odpowiednie kwoty wydatków budżetowych, pozwalające na pokrycie nowego planowanego zobowiązania, gdyż z art. 44 ust. 3 pkt 3 u.f.p. wynika, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Wskazane jest też urealnienie stanu uchwał podjętych ponad budżet danego roku, które nie skutkowały podpisaniem umowy, poprzez ich uchylenie lub – w razie zmniejszenia zakresu zobowiązania – przez zmianę kwot w celu zapewnienia finansowania w latach przyszłych.

Nieprawidłowości w uchwałach związane z zaciąganiem zobowiązań mogą dotyczyć nieprawidłowego wskazania źródła spłaty zobowiązań:

1. realizacja projektów z udziałem środków z UE może przewidywać, że wydatki nie będą finansowane ze środków budżetu gminy, tylko w całości odpowiednio ze środków unijnych i wpłat mieszkańców uczestniczących w projekcie – w tym przypadku brak jest możliwości docelowego sfinansowania przez gminę kosztów projektu na rzecz mieszkańców gminy;
2. zaciągane zobowiązanie ponad budżet roku bieżącego dotyczyło podpisania umowy odbioru odpadów komunalnych w roku przyszłym w wyniku przeprowadzonego postępowania przetargowego i rada gminy wskazała źródło jego spłaty (podatki i opłaty lokalne), to jest inne, niż dochody z tytułu opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Konstrukcja uchwały w istocie nieprawidłowo przewidywała, że gmina będzie dopłacać do kosztów utrzymania systemu odbioru i zagospodarowania odpadów, które powinny być sfinansowane w całości z opłat ponoszonych przez właścicieli nieruchomości. Na podstawie art. 6h ustawy z dnia 13 września 1996 roku *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*[15], właściciele nieruchomości, o których mowa w art. 6c tejże ustawy, są obowiązani ponosić na rzecz gminy, na terenie której są położone ich nieruchomości, opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Uchwała nieprawidłowo przewidywała na spłatę zobowiązania dochody z tytułu innych źródeł niż opłaty wnoszone tytułem opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

Z zasady zaciągane zobowiązania dotyczą zadań jednostki samorządu terytorialnego, ale mogą też być związane z koniecznością podpisania umowy w sprawie udzielania pomocy finansowej lub rzeczowej, o której mowa w art. 220 ustawy *o finansach publicznych*, przekraczającej budżet danego roku. Na mocy art. 216 ust. 2 pkt 5 u.f.p., udzielenie pomocy rzeczowej lub finansowej dla innych jednostek samorządu terytorialnego następuje drogą odrębnej uchwały przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Organ stanowiący j.s.t., podejmując uchwałę w sprawie zaciągnięcia zobowiązania ponad budżet z tytułu np. pomocy finansowej w przyszłym roku budżetowym, jest zobowiązany podjąć uchwałę o udzieleniu takiej pomocy – brak takiej uchwały będzie stanowił o nieważności uchwały zobowiązaniowej.

[15] J.t.: DzU 2018, poz. 1454.

Innymi powodami zakwestionowania uchwał zobowiązaniowych w takim zakresie będą:

1. istotne wady regulacji uchwały w sprawie udzielenia pomocy finansowej, która przewiduje sfinansowanie wydatku niemieszczącego się w katalogu zadań realizowanych przez jednostkę samorządu terytorialnego otrzymującą pomoc;
2. brak pokrycia zobowiązania wynikającego z udzielonej pomocy w wydatkach lat, w których będzie przekazana pomoc, ujętych w wieloletniej prognozie finansowej, co należy zakwalifikować jako istotne naruszenie art. 44 ust. 3 pkt 3 u.f.p.

Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego powinien mieć również na uwadze, że dokonując kolejnych zmian polegających na zwiększeniu lub zmniejszeniu kwot zaciąganego zobowiązania, czasu udzielenia pomocy lub jej zakresu przedmiotowego, powinien dokonać jednocześnie odpowiednich zmian w uchwale podjętej na podstawie art. 216 ust. 2 pkt 6 ustawy *o finansach publicznych*. Zaniechanie tego stanowić będzie o nieważności uchwały zobowiązaniowej. Zwiększenie kwoty udzielanej pomocy powinno mieścić się w kwotach wydatków ujętych w wieloletniej prognozie finansowej w latach spłaty zobowiązania.

Podstawę do podpisania umowy, z której wynikające zobowiązanie finansowe przekracza budżet danego roku, stanowić będzie też uchwała określająca sumę do samodzielnego zaciągania zobowiązań[16]. Zaciągnięte w ramach tej uchwały zobowiązania mogą dotyczyć wyłącznie wydatków bieżących. Dysponując takim upoważnieniem, udzielonym w uchwale budżetowej lub odrębnej uchwale, przykładowo wójt gminy nie może zaciągnąć zobowiązania, które będzie spłacone w całości w bieżącym roku budżetowym. Wójt gminy powinien zaciągnąć zobowiązanie z uwzględnieniem postanowień art. 261 ustawy *o finansach publicznych*, to znaczy w wyniku zmian w budżecie zwiększyć plan w danej podziałce wydatków budżetowych, gdyż w przeciwnym wypadku może dopuścić się naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 15 ust. 1 u.n.d.f.p. – zaciągnąć zobowiązanie bez upoważnienia w postaci planu finansowego urzędu gminy. Z praktyki wynika, że określa się stosunkowo wysokie limity zobowiązań. Należy wskazać, że zaciągnięte zobowiązanie należy spłacić wydatkami przewidzianymi np. w planie finansowym urzędu gminy w roku następnym. W takim przypadku wójt gminy powinien mieć na uwadze postanowienia art. 46 ust. 1 u.f.p., stanowiące, że jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej 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, z zastrzeżeniem art. 136 ust. 4 i art. 153 u.f.p.

W świetle tej regulacji brak będzie podstaw np. do usprawiedliwienia z roku na rok faktu nieodprowadzania składek na ubezpieczenie społeczne, które mają pierwszeństwo w finansowaniu, koniecznością ponoszenia wydatków fakultatywnych, skoro zaciągano zobowiązania z naruszeniem art. 46 ust. 1 u.f.p.

[16] Art. 18 ust. 2 pkt 10 u.s.g., art. 12 pkt 9 u.s.p.

Uchwały w sprawie zabezpieczenia środków finansowych

Uchwały w sprawie zabezpieczenia lub warunkowego zabezpieczenia środków finansowych na sfinansowanie określonych wydatków w bieżącym roku budżetowym lub w budżetach lat przyszłych przeważnie podejmowane są przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego w znacznej liczbie w związku z ubieganiem się o dofinansowanie ze środków UE i sporządzane są według określonych wzorów uchwał. Z praktyki orzeczniczej wynika, że najczęstszymi powodami kwestionowania takich uchwał jest:

1. w zakresie zabezpieczenia wydatków w budżecie bieżącego roku – brak adekwatnego zaplanowania zadań i kwot wydatków wynikających z podjętej uchwały, gdy podstawą gospodarki finansowej w danym roku jest budżet j.s.t. (art. 211 ust. 4 u.f.p.), co oznacza, że powinny być w nim ujęte wszystkie planowane wydatki;
2. w przypadku wyrażenia intencji zabezpieczenia wydatków w budżetach lat przyszłych – brak pokrycia w wielkościach zaplanowanych wydatków bieżących lub majątkowych w wieloletniej prognozie finansowej, naruszający zasadę realistyczności wieloletniej prognozy finansowej (art. 226 ust. 2 u.f.p.).

Ważniejsze zmiany w przepisach dotyczących zaciągania zobowiązań od 1 stycznia 2019 roku

Obwiązująca od 1 stycznia 2019 roku ustawa z dnia 14 grudnia 2018 roku *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw* wprowadza szereg zmian odnoszących się do zaciągania zobowiązań finansowych. W świetle art. 7 i art. 9 tejże ustawy należy stwierdzić, że jednostki samorządu terytorialnego nie mają obowiązku wprowadzania dostosowujących zmian w 2019 roku w uchwalonych budżetach i podjętych wraz z nimi uchwałach w sprawie wieloletnich prognoz finansowych.

Istotna zmiana, wprowadzona od 1 stycznia 2019 roku, dotyczy poszerzenia działalności nadzorczej RIO o badanie uchwał w sprawie zaciągania zobowiązań długoterminowych przewidzianych w art. 72 ust. 1a u.f.p. o tytuły dłużne obejmujące zobowiązania finansowe wynikające ze stosunków prawnych, które nazwą odpowiadają tym tytułom dłużnym, oraz z innych stosunków prawnych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do skutków wynikających z papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne, umów kredytów i pożyczek oraz przyjętych depozytów.

Z dotychczasowej praktyki kontrolnej RIO wynika, że część długoterminowych zobowiązań z ww. tytułów dotyczyło np. umów subrogacji, która w istocie nie odpowiadała instytucji określonej w art. 518 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 roku – *Kodeks cywilny*[17]. Pozyskane w ten sposób przez j.s.t. nowe środki finansowe były wykorzystywane między innymi na restrukturyzację zadłużenia. Spłata zobowiązań miała charakter długoterminowy, odbywała się ze środków

[17] J.t.: DzU 2018, poz. 1025.

na rachunku budżetu, chociaż nie znajdowała odzwierciedlenia w uchwale budżetowej i uchwalonej wieloletniej prognozie finansowej. W sprawozdawczości budżetowej wykazywano zmniejszenia kwoty długu z tytułu kredytów i pożyczek, chociaż nie zostały wykonane rozchody.

Wprowadzone od 1 stycznia 2019 roku zmiany rozstrzygnęły ostatecznie o wyłącznej kompetencji odpowiednio: rady gminy[18], rady powiatu[19], sejmiku województwa[20] do zaciągania długoterminowych zobowiązań zaliczanych do tytułu dłużnego, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 2 u.f.p., oraz wprowadziły limitowanie tych zaciąganych zobowiązań. W myśl art. 91 ust. 1 u.f.p., suma zaciągniętych kredytów i pożyczek, innych zobowiązań zaliczanych do tytułu dłużnego, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 2, oraz zobowiązań z wyemitowanych papierów wartościowych nie może przekroczyć kwot określonych w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego. W związku z tym w uchwale budżetowej, na podstawie art. 212 ust. 1 pkt 6a u.f.p., należy ustalić limit zobowiązań zaliczanych do tytułu dłużnego, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 2. Z art. 91 ust. 2 pkt 2 i ust. 3 pkt 2 u.f.p. wynika, że zaciągnięcie lub wyemitowanie przez jednostkę samorządu terytorialnego zobowiązania z tytułu innego niż wymienione w punkcie 1, zaliczanego do tytułu dłużnego, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 2, wymaga uzyskania przez zarząd j.s.t. opinii regionalnej izby obrachunkowej o możliwości spłaty zobowiązania, przy czym nie dotyczy to zobowiązania o wartości nieprzekraczającej 0,5% planowanych dochodów bieżących, o ile suma zaciągniętych zobowiązań z tego tytułu w roku budżetowym nie przekroczyła 1% planowanych dochodów bieżących. W przypadku jednostek samorządu terytorialnego decydujących się na zaciąganie tego rodzajów tytułów dłużnych należy uwzględnić spłatę z tytułu tytułów dłużnych zaciągniętych od dnia 1 stycznia 2019 roku w relacji zawartej w art. 243 ust. 1 u.f.p. począwszy od roku 2020. Należy nadmienić, że do końca lutego 2019 roku nie zostało jeszcze zmienione ani nie ukazało się nowe rozporządzenie Ministra Finansów uwzględniające powyższe zmiany, wydane na podstawie delegacji zawartej w art. 230b u.f.p., do określenia wzoru wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego oraz załącznika, o których mowa w art. 226 ust. 1 i 3 u.f.p. W związku z tym jednostki samorządu terytorialnego powinny wykazać, z zachowaniem zasady realistyczności w zmienionej wieloletniej prognozie finansowej i zawartych objaśnieniach, że posiadają zdolność spłaty zaciąganych zobowiązań z tytułu dłużnego, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 2 u.f.p. od roku 2020. W związku ze zmianą art. 13 pkt 1 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, od dnia 1 stycznia 2019 roku do zadań RIO należy wydawanie, na wniosek organu wykonawczego j.s.t., opinii o możliwości spłaty kredytu, pożyczki oraz innych zobowiązań zaliczanych do tytułu dłużnego, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 2 u.f.p., a także wykupu papierów wartościowych. Wydawane opinie mają charakter oceny możliwości spłaty zobowiązań pod względem prawno-ekonomicznym i dokonywane są w oparciu o materiały przedkładane przez wnioskodawcę.

[18] Art. 18 ust. 2 lit. c u.s.g.
[19] Art. 12 pkt 8 lit. c u.s.p.
[20] Art. 18 pkt 19 lit. c u.s.w.

Na mocy art. 7 pkt 3 ustawy z dnia 14 grudnia 2018 roku *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*, od 2019 roku obowiązują przepisy art. 243 ust. 3b i 5 u.f.p., pozwalające we wskazanym zakresie na niezachowanie ograniczeń wynikających z art. 243 ust. 1 u.f.p. Należy zwrócić uwagę, że ograniczenia nie stosuje się między innymi do następującej wyłącznie w roku budżetowym, na który uchwalono budżet, wcześniejszej spłaty zobowiązań, która przypadałaby po roku budżetowym, na który uchwalono budżet, środkami pochodzącymi z nowego zobowiązania, jeżeli obniża to łączny koszt obsługi długu w całym okresie spłaty. Ustalenie tego warunku będzie następować na podstawie danych przedstawianych przez jednostkę samorządu terytorialnego, przy czym, określając łączny koszt obsługi długu związany z danym zobowiązaniem, należy uwzględnić koszty, które jednostka jest obowiązana zapłacić, w szczególności odsetki, opłaty i prowizje. Wydaje się, że w przypadku zaciągnięcia takiego zobowiązania na okres nie dłuższy niż nowe zobowiązanie, łączny koszt obsługi długu w okresie spłaty będzie niższy. W przypadku zaciągnięcia na ten cel nowego zobowiązania na okres dłuższy niż spłacane nim dotychczasowe zobowiązania, jednostka samorządu terytorialnego powinna wykazać, że porównaniu podlegają wszystkie koszty, które jednostka jest obowiązana zapłacić. Na podstawie art. 7 pkt 3 ustawy *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*, powinno znaleźć to odzwierciedlenie wyłącznie w objaśnieniach dołączanych do wieloletniej prognozy finansowej już w roku 2019. W przypadku zaciągania zobowiązań z tytułów dłużnych, o których mowa w znowelizowanym art. 89 ust. 1 pkt 2–4, art. 90 i art. 72 ust. 1 pkt 2 u.f.p., których spłata przypada na rok 2026 i lata następne, należy mieć na uwadze skutki dla gospodarki finansowej j.s.t. wprowadzanych od roku 2020 regulacji związanych ze zmianą sposobu obliczania spełniania relacji z art. 243 ust. 1 u.f.p. i w związku z tym zachowanie ostrożności w kształtowaniu podstawowych wielkości budżetów j.s.t. zakładających wzrost długu.

Zgodnie z art. 7 pkt 2 ustawy *o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*, już w 2019 roku jest możliwość wprowadzania nowych upoważnień do zaciągania zobowiązań, o których mowa w art. 232 ust. 2 oraz art. 258 ust. 1 pkt 4 i ust. 3 ustawy *o finansach publicznych*.

Z przedstawionego wycinka działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych wynika, że właściwe organy jednostek samorządu terytorialnego powinny przy podejmowaniu uchwał w sprawie zaciągania zobowiązań nie tylko uwzględniać wymogi kompetencyjne i formalnoprawne, lecz także skutki finansowe wynikające z ich podjęcia w budżecie danego roku lub w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej. Na organach wykonawczych j.s.t. i kierownikach jednostek budżetowych spoczywają zaś istotne obowiązki i odpowiedzialność z tytułu podpisywania umów, których skutki finansowe powstają w latach następujących po roku budżetowym i w takich przypadkach powinni oni dysponować stosownymi, prawidłowymi upoważnieniami do zaciągania zobowiązań finansowych.

IWONA SZYMAŃSKA

Budżet obywatelski

Budżet obywatelski formą konsultacji społecznych

Ustawą *o zmianie niektórych ustaw w celu zwiększenia udziału obywateli w procesie wybierania, funkcjonowania i kontrolowania niektórych organów publicznych*[1] znowelizowano z dniem 31 stycznia 2018 roku przepis art. 5a ustawy z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*[2], art. 3d ustawy z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie powiatowym*[3] oraz art. 10a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie województwa*[4], dodając nowe uregulowania dotyczące ustalania budżetu obywatelskiego. Jak wskazano w tytule tej ustawy, reguluje ona kwestie udziału obywateli w procesie wybierania, kontrolowania, a przede wszystkim funkcjonowania niektórych organów publicznych. Formą zaś udziału obywateli w procesie funkcjonowania organów administracji publicznej są właśnie konsultacje społeczne, ze szczególnym rodzajem tych konsultacji – budżetem obywatelskim. Budżet obywatelski jest rozwiązaniem coraz częściej stosowanym przez jednostki samorządu terytorialnego. Panujące wśród członków danej społeczności lokalnej poczucie wpływania na stanowione wydatki budżetowe oraz ich uczestnictwo w podejmowaniu decyzji o przeznaczeniu określonej puli środków publicznych zadecydowały o tym, że większość jednostek samorządu terytorialnego korzysta z tej formy uchwalania budżetu. Opisane poniżej zmiany realnie przyczyniają się do zapewnienia społeczności lokalnej większego udziału w funkcjonowaniu organów danej jednostki samorządu terytorialnego oraz gwarantują obywatelom właściwą kontrolę nad władzą samorządową, powodując umocnienie więzi oraz odpowiedzialności za wspólnotę samorządową, w której zamieszkują.

W myśl art. 15 cytowanej na wstępie ustawy *o zmianie niektórych ustaw w celu zwiększenia udziału obywateli w procesie wybierania, funkcjonowania i kontrolowania niektórych organów publicznych*, nowe regulacje stosuje się do kadencji organów jednostek samorządu terytorialnego następujących po kadencji, w czasie której wspomniana ustawa weszła w życie. Z uwagi na fakt, że kadencja organów jednostek samorządu terytorialnego zakończyła się 16 listopada 2018 roku, powstała wątpliwość, czy budżet obywatelski będzie uchwala-

[1] DzU 2018, poz. 130.
[2] DzU 2019, poz. 506.
[3] DzU 2019, poz. 511.
[4] DzU 2019, poz. 512.

ny na 2019 rok, czy też na rok 2020. Powyższe miało istotne znaczenie w szczególności wobec tych jednostek samorządu terytorialnego, w których budżet obywatelski jest obligatoryjnym elementem budżetu. Mając na względzie tę właśnie okoliczność, że budżet obywatelski jest częścią budżetu jednostki samorządu terytorialnego, a terminy przygotowania i uchwalenia budżetu nie są dowolne, lecz wynikają z regulacji ustawowych, nie było możliwości przeprowadzenia konsultacji społecznych w sprawie budżetu obywatelskiego na 2019 rok. Nowe przepisy mają zatem zastosowanie do budżetu na rok 2020.

Budżet obywatelski do 31 stycznia 2018 roku

Podstawa prawna, na której opierany był budżet obywatelski do 31 stycznia 2018 roku, to art. 5a ustawy *o samorządzie gminnym* (art. 3d ustawy *o samorządzie powiatowym*, art. 10a ustawy *o samorządzie województwa*), zgodnie z którym w wypadkach przewidzianych ustawą oraz w innych sprawach ważnych dla gminy mogą być przeprowadzane na jej terytorium konsultacje z mieszkańcami. Przepis ten w bardzo ogólny sposób odnosi się do kwestii konsultacji społecznych, odsyłając w zakresie zasad i trybu ich przeprowadzenia do uchwały organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego. Nie wskazuje on, jaką formę mają mieć konsultacje społeczne, a kompetencje w ich określeniu przypisuje organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego. W myśl bowiem cytowanego przepisu ustawy *o samorządzie gminnym* (identyczne regulacje znajdują się w ustawie *o samorządzie powiatowym* oraz w ustawie *o samorządzie województwa*), zasady i tryb przeprowadzania konsultacji z mieszkańcami gminy określa uchwała rady gminy. W doktrynie podkreślano, że ustawodawca nie definiuje pojęć „zasady" ani „tryb" przeprowadzania konsultacji, a jeżeli tak, to nic nie stoi na przeszkodzie, aby nadać tym pojęciom treści, jakie są im powszechnie nadawane, tj. określony sposób postępowania, załatwianie pewnych spraw z zachowaniem ustalonej kolejności poczynań, metodę postępowania[5]. Przy takiej delegacji ustawowej konstruowanie uchwał dotyczących konsultacji społecznych w zakresie budżetu obywatelskiego miało cechy sporej dowolności. W obecnym stanie prawnym upoważnienie ustawowe do podejmowania uchwał o kształcie projektu budżetu obywatelskiego jest wyczerpująco sprecyzowane.

Należy przy tym podkreślić, że cechą konsultacji w sprawie budżetu obywatelskiego w dotychczasowym stanie prawnym był fakt, że ich rezultaty nie były wiążące dla władz samorządowych. Budżet obywatelski był tylko opinią, którą organy mogły przyjąć lub odrzucić. Nie było możliwości prawnych, aby przymusić władze samorządowe do uwzględnienia wybranych przez mieszkańców projektów w budżecie. Konsultacje w sprawie budżetu obywatelskiego stanowiły jedynie swoiste „społeczne zobowiązanie" organów do włączenia wytypowanych zadań do uchwały budżetowej[6].

[5] R. Hausner, Z. Niewiadomski, *Komentarz do art. 5a ustawy o samorządzie gminnym*, Warszawa 2011.

[6] J. Kosowski, *Budżet obywatelski jako forma konsultacji społecznych w świetle nowelizacji ustaw samorządowych z 11 stycznia 2018 r.*, ST 2018/10/66–80.

W oparciu o uregulowania obowiązujące do 31 stycznia 2018 roku podejmowano dwojakiego rodzaju uchwały odnoszące się do budżetu obywatelskiego. Pierwszy z nich to uchwała dotycząca zasad i trybu przeprowadzenia konsultacji społecznych w ważnych dla gminy sprawach, w ramach której jedną z form konsultacji był budżet obywatelski. Drugi rodzaj regulacji to przyjmowanie odrębnej uchwały dotyczącej budżetu obywatelskiego.

Wprowadzenie nowelizacją ustaw ustrojowych nowych wymogów w odniesieniu do projektu budżetu obywatelskiego wywołało wątpliwości interpretacyjne, dotyczące obowiązywania w ogóle dotychczasowych uchwał w sprawie zasad i trybu przeprowadzania konsultacji społecznych, niezależnie od tego, czy były to uchwały łączące konsultacje społeczne z budżetem obywatelskim, czy były to odrębne uchwały w sprawie konsultacji budżetu obywatelskiego. Zgodnie bowiem z § 32 ust. 2 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 roku *w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”*[7]: „Jeżeli zmienia się treść przepisu upoważniającego do wydania aktu wykonawczego w ten sposób, że zmienia się rodzaj aktu wykonawczego, zakres spraw przekazanych do uregulowania aktem wykonawczym lub wytyczne dotyczące treści tego aktu, przyjmuje się, że akt wykonawczy wydany na podstawie tego przepisu upoważniającego traci moc obowiązującą z dniem wejścia w życie przepisu zmieniającego treść przepisu upoważniającego”.

Z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w jednym ze swoich wyroków stwierdził: „Akt prawa miejscowego nie przestaje obowiązywać z chwilą jakiejkolwiek zmiany przepisu zawierającego normę upoważniającą, ale z chwilą utraty upoważnienia. Zmiana normy upoważniającej skutkuje zaś oceną, że dotychczasowy akt wykonawczy traci moc w zakresie, w jakim stał się sprzeczny z dotychczasową normą upoważniającą”[8]. W świetle powyższego należałoby przyjąć, że samoistne uchwały w sprawie zasad i trybu przeprowadzania konsultacji społecznych dotyczących budżetu obywatelskiego utraciły moc ze względu na zmianę treści upoważnienia ustawowego. Natomiast uchwały w sprawie zasad i trybu przeprowadzania konsultacji społecznych w ważnych dla gminy sprawach zachowują swoją moc obowiązującą jako zgodne z obowiązującą delegacją ustawową.

Nowe rozwiązania prawne dotyczące budżetu obywatelskiego

Budżet obywatelski w dotychczasowym stanie prawnym był instrumentem skutecznie wykorzystywanym przez większość jednostek samorządu terytorialnego. Wprowadzenie nowych uregulowań w tym zakresie związane było przede wszystkim z potrzebą zwiększenia udziału obywateli w życiu społecznym, wpływu mieszkańców na konstruowanie budżetu. Zobligowano więc w nowych przepisach niektóre jednostki samorządu terytorialnego do przeprowadzenia konsultacji budżetowych oraz nadano wynikom tych konsultacji moc wiążącą dla organów stanowiących. Zgodnie z art. 5a ust. 4 ustawy *o samorządzie gminnym* (art. 3d ust. 4 u.s.p., art. 10a ust. 4 u.s.w.), zadania wybrane w ramach budżetu obywatelskiego zostają uwzględnione w uchwale budżetowej

[7] DzU 2016, poz. 283.
[8] Wyrok NSA z dnia 10 stycznia 2018 r., II FSK 3500/17, LEX nr 2479127.

gminy. Rada gminy w toku prac nad projektem uchwały budżetowej nie może usuwać lub zmieniać w stopniu istotnym zadań wybranych w ramach budżetu obywatelskiego. Powyższa regulacja jednoznacznie określa wiążący charakter konsultacji społecznych w sprawie budżetu obywatelskiego, chociaż co do zasady konsultacjom społecznym nie można przypisać takiej cechy. Zgodnie z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, konsultacje mają wyłącznie charakter opiniodawczy, nie kreują prawa. Ich wyniki nie wiążą organów gminy, w odróżnieniu od instytucji referendum gminnego czy wyborów, dlatego zupełnie inaczej uregulowana została legitymacja do udziału w referendum lokalnym oraz w wyborach. Tym samym konsultacje mają jedynie na celu zapoznanie się z opiniami (życzeniami, oczekiwaniami) społecznymi na dany temat[9]. Należy zgodzić się z wyrażonym przez Jakuba Kosowskiego[10] poglądem, że przyjętą regulację ustawową można w tym względzie ocenić krytycznie. Skoro bowiem ustawodawca chciał nadać budżetowi obywatelskiemu i jego rozstrzygnięciom zupełnie inny charakter, nie powinien zaliczać tych regulacji do form konsultacji społecznych, lecz ująć je jako rozwiązanie samoistne. Byłoby to w pełni uzasadnione, zważywszy na stworzenie odrębnej podstawy prawnej dla organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do podjęcia uchwały regulującej wymagania, jakie powinien spełniać projekt budżetu obywatelskiego, w tym zasady przeprowadzania głosowania (art. 5a ust. 7 u.s.g., art. 3d ust. 6 u.s.p., art. 10a ust. 6 u.s.w.). Tak pojmowany budżet obywatelski nie byłby formą konsultacji społecznych, lecz rozwiązaniem odrębnym – składającym się na partycypacyjny model zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego. Nie byłoby także konieczne wyłączanie tych regulacji z dotychczasowych jednostek redakcyjnych – art. 5a u.s.g., art. 3d u.s.p., art. 10a u.s.w.

Analizując to unormowanie, należy zwrócić również uwagę na nieprecyzyjne określenie granic, do jakich organ stanowiący może modyfikować wybrane w konsultacjach społecznych projekty. Jak wynika z tego przepisu ustawy, rada gminy nie może usuwać i zmieniać w sposób istotny zadań wybranych w ramach budżetu obywatelskiego. Ustawodawca zakłada zatem możliwość dokonywania poprawek do przyjętych projektów, lecz nie precyzuje, jakie zmiany są dopuszczalne – na pewno mają one mieć charakter nieistotny. Ocena zarówno przez organ stanowiący, jak i w dalszej kolejności przez organ nadzoru, czy wprowadzone zmiany taki charakter mają, będzie niewątpliwie stanowiła sporą trudność.

Dokonana przez J. Kosowskiego[11] analiza praktyki funkcjonowania budżetu obywatelskiego pozwoliła na wyróżnienie kilku grup sytuacji, w których zmianę należy uznać za istotną:

1. rezygnacja z wykonania jednego z kilku elementów składowych zadania, np. zadania dotyczącego wykonania terenów rekreacyjnych, na które składa się: boisko piłkarskie, plac zabaw, skwer, amfiteatr;
2. zmiana sposobu wykonania zadania, np. ze wskazanego w projekcie cyklu rozgrywek w piłkę nożną na inną dyscyplinę sportu;

[9] Wyrok WSA z dnia 18 sierpnia 2016 r., IV SA/GL 540/16, LEX nr. 2120823.
[10] J. Kosowski, *op. cit*.
[11] *Ibidem*.

3. zmiana technologii wykonania zadania, np. z konkretnie wskazanego w projekcie boiska piłkarskiego z nawierzchnią sztuczną na boisko z nawierzchnią naturalną, które ma zupełnie inne właściwości pod kątem eksploatacji;
4. zmniejszenie zakresu realizowanego zadania, które nie wynika z przesłanek natury obiektywnej, np. budowa 10 zamiast 500 miejsc parkingowych.

Przytacza on także sytuacje, w których zmianę należy uznać za dopuszczalną, gdyż nie ma ona charakteru istotnej. Do tych sytuacji zaliczyć można w szczególności:

1. rezygnację z wykonania jednego z kilku elementów składowych zadania w wyniku pojawienia się przesłanek nieznanych wcześniej, np. po dokonanej uprzednio ocenie formalnej wniosku zmieniła się sytuacja prawna nieruchomości, na której ma być prowadzona inwestycja (np. sprzedaż, zgłoszenie roszczeń do nieruchomości przez osoby trzecie) lub też brak jest miejsca na umieszczenie wszystkich elementów składowych projektu na danej nieruchomości;
2. zmniejszenie zakresu realizowanego zadania, jeśli wynika to z przesłanek o charakterze obiektywnym, np. istotny wzrost cen, który uniemożliwi realizację zadania w pierwotnej formie;
3. zwiększenie zakresu realizowanego zadania z uwagi na potencjalne możliwości redukcji kosztów, np. zwiększenie liczby realizowanych zajęć sportowych w wyniku przeniesienia kosztów wynajmu obiektów sportowych (udostępnianych nieodpłatnie przez placówki oświatowe lub ośrodki sportu i rekreacji) na koszty obsługi trenerskiej;
4. zmianę technologii wykonania zadania, o ile proponowane zmiany pozostają w zgodzie z intencją autorów projektu, np. zmiana nawierzchni placu zabaw lub drogi gminnej.

W omawianych zmianach ustaw ustrojowych wprowadzona została legalna definicja budżetu obywatelskiego, określona jego strona przedmiotowa, podmiotowa, ustalone przepisy temporalne oraz forma tych konsultacji. Definicja budżetu obywatelskiego zawarta jest w art. 5 ust. 3 i 4 ustawy *o samorządzie gminnym* (art. 3d ust. 3 i 4 u.s.p., art. 10a ust. 3 i 4 u.s.w.), gdzie ustawodawca wskazuje, że budżet obywatelski jest szczególną formą konsultacji społecznych, w których mieszkańcy w bezpośrednim głosowaniu decydują corocznie o części wydatków budżetu gminy.

Stroną przedmiotową budżetu obywatelskiego są wydatki jednostki samorządu terytorialnego. Na pewno przedmiotem tych konsultacji społecznych nie będą dochody budżetowe. Pod uwagę mogą być brane zarówno wydatki majątkowe, jak i bieżące, czyli projekty inwestycyjne oraz tzw. projekty miękkie. Wydatki mogą dotyczyć wyłącznie zadań własnych jednostki samorządu terytorialnego, nie zleconych ani przyjętych na podstawie porozumień. Ze stroną przedmiotową budżetu obywatelskiego wiąże się także jego wysokość. Przepis art. 5a ust. 4 ustawy *o samorządzie gminnym* wprowadza regulację dotyczącą minimalnej wysokości budżetu obywatelskiego, lecz jest ona powiązana wyłącznie z wprowadzanym obligatoryjnie budżetem obywatelskim. Problematyka obowiązkowego budżetu obywatelskiego zostanie przedstawiona poniżej. Tam

natomiast, gdzie budżet obywatelski wprowadzany jest fakultatywnie, nie ma ustawowych ograniczeń ani co do dolnych, ani co do górnych granic tego budżetu. Wysokość wydatków w ramach budżetu obywatelskiego może być ustalana kwotowo lub procentowo. Określenie poziomu budżetu obywatelskiego może być elementem uchwały w sprawie wymogów, jakie powinien spełniać projekt budżetu obywatelskiego, albo na podstawie upoważnienia zawartego w tej uchwale może być ustalany corocznie w odrębnej uchwale.

Do strony podmiotowej budżetu obywatelskiego ustawodawca zaliczył mieszkańców gminy, powiatu, województwa. Zgodnie z art. 25 *Kodeksu cywilnego*, miejscem zamieszkania osoby fizycznej jest miejscowość, w której osoba ta przebywa z zamiarem stałego pobytu. Uprawnionymi zatem do udziału w konsultacjach są osoby przebywające na obszarze danej gminy z zamiarem stałego pobytu[12]. Pojęcie „mieszkańca gminy" w rozumieniu ustawy *o samorządzie gminnym* – jako osoby zamieszkującej w miejscowości położonej na jej obszarze z zamiarem stałego pobytu – nie jest równoznaczne z pojęciem „osoby zameldowanej na pobyt stały lub czasowy"[13].

„(…) Kompetencja organu gminy określona w art. 5a ustawy *o samorządzie gminnym* nie obejmuje określania praw podmiotowych warunkujących uprawnienie mieszkańców gminy do udziału w konsultacjach. Istotnym jest, iż krąg osób uprawnionych do udziału w konsultacjach społecznych został określony przez samego ustawodawcę. Są nimi mieszkańcy gminy, czyli osoby zamieszkujące w miejscowości położonej na jej obszarze z zamiarem stałego pobytu. Pojęcie mieszkańca nie jest tożsame z pojęciem osoby posiadającej czynne prawo wyborcze. Fakt pozbawienia praw publicznych, praw wyborczych, czy też ubezwłasnowolnienie mieszkańca gminy nie jest jednoznaczne z pozbawieniem go prawa do udziału w konsultacjach. W delegacji art. 5a ust. 2 ustawy *o samorządzie gminnym*, nie mieści się ustalanie kategorii podmiotów uprawnionych do udziału w konsultacjach. Kompetencja zawarta w tym przepisie upoważnia rady gmin jedynie do określenia zasad i trybu przeprowadzania konsultacji"[14].

Uzyskanie statusu mieszkańca przez osobę fizyczną nie wymaga także spełnienia dodatkowych przesłanek, w szczególności przebywania przez określony czas na terenie jednostki samorządu terytorialnego, nawet gdy jest to połączone z zamiarem stałego pobytu, minimalnego okresu przebywania, koniecznego dla uzyskania statusu mieszkańca. Ponadto nie można wymagać od osoby fizycznej złożenia oświadczenia woli deklarującego zamiar stałego pobytu. Bez znaczenia jest kwestia zameldowania, będąca kategorią prawa administracyjnego, lecz nieprzesądzająca o miejscu zamieszkania w rozumieniu prawa cywilnego. Samo zameldowanie jest czynnością materialno-techniczną o charakterze deklaratoryjnym i służy celom ewidencyjnym, potwierdzającym fakt pobytu w danym lokalu[15]. Osoby, które nie ukończyły 18 roku życia, jak i osoby ubezwłasnowolnione całkowicie, także posiadają status mieszkańca i mogą uczestniczyć w konsultacjach społecznych. Posiadanie stałego miejsca pobytu nie jest uzależnione od zdolności do czynności prawnych ani od legitymacji

[12] Wyrok WSA w Opolu z dnia 13 czerwca 2006 r., II SA/Op 213/06, http://orzecz.nsa.gov.pl.
[13] Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 14 stycznia 2014 r., I SA/GL 1291/13, LEX 1529502.
[14] Wyrok NSA z dnia 8 grudnia 2011 r., II OSK 1562/11, http://orzecz.nsa.gov.pl.
[15] Postanowienie NSA z dnia 7 października 2010 r., I OW 99/10, LEX nr 741789.

czynnej do udziału w referendum lokalnym oraz w wyborach. Osobą legitymowaną czynnie do uczestniczenia w konsultacjach społecznych będzie także osoba pozbawiona praw publicznych prawomocnym wyrokiem sądu. Zgodnie z art. 40 *Kodeksu karnego*, pozbawienie praw publicznych obejmuje tylko utratę czynnego i biernego prawa wyborczego do organu władzy publicznej, organu samorządu zawodowego lub gospodarczego, utratę prawa do udziału w sprawowaniu wymiaru sprawiedliwości oraz do pełnienia funkcji w organach i instytucjach państwowych i samorządu terytorialnego lub zawodowego, jak również utratę posiadanego stopnia wojskowego i powrót do stopnia szeregowego; pozbawienie praw publicznych obejmuje ponadto utratę orderów, odznaczeń i tytułów honorowych oraz utratę zdolności do ich uzyskania w okresie trwania pozbawienia praw. Dla ustalenia kręgu podmiotów uczestniczących w konsultacjach społecznych nie jest uprawnione żądanie podania numeru PESEL oraz zgody na przetwarzanie danych objętych tym kodem. Dane te nie służą określeniu miejsca zamieszkania, a żądanie to stanowi przekroczenie zakresu upoważnienia przyznanego organowi wskazanemu w przepisie art. 5a ust. 2 ustawy *o samorządzie gminnym*. Informacje objęte numerem PESEL należą do kategorii danych osobowych i podlegają one ochronie przewidzianej w Rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 roku *w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE* (RODO). Sprzeczne z przepisami prawnymi będzie ograniczanie kręgu uczestników konsultacji społecznych do określonej grupy społecznej lub zawodowej, nawet gdy konsultowana sprawa bezpośrednio dotyczy ich interesu prawnego lub faktycznego.

W zakresie przepisów temporalnych ustawodawca określił termin przeprowadzenia konsultacji społecznych w sprawie budżetu obywatelskiego w taki sposób, aby wyniki tych konsultacji znane były na etapie opracowywania budżetu. Zgodnie z art. 238 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[16], zarząd jednostki samorządu terytorialnego sporządza i przedkłada projekt uchwały budżetowej: 1) organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego, 2) regionalnej izbie obrachunkowej – celem zaopiniowania do dnia 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy. Skoro rada gminy w toku prac nad projektem uchwały budżetu w myśl art. 5a ust. 4 ustawy *o samorządzie gminnym* nie może usuwać lub zmieniać zadań wybranych w ramach budżetu obywatelskiego, to na tym etapie muszą być znane wybrane przez mieszkańców projekty. Z powołanych przepisów temporalnych zobowiązujących do przeprowadzenia konsultacji społecznych na etapie opracowywania projektu budżetu wynikają także takie konsekwencje, że nie ma możliwości prawnych, aby tworzyć w budżecie rezerwę z przeznaczeniem na projekty wyłonione w konsultacjach przeprowadzanych w dalszym terminie. Zadania planowane w ramach budżetu obywatelskiego muszą być znane w chwili uchwalania budżetu – tak przesądził ustawodawca wprowadzonym zakazem usuwania lub zmiany zadań obywatelskich w projekcie budżetu gminy.

Omawiane regulacje odnoszą się także do formy konsultacji społecznych. Wprowadzają głosowanie, eliminując tym samym inne formy wyrażania stanowiska, np. w formie pisemnej. Przewidują głosowanie bezpośrednie, czyli gło-

[16] DzU 2017, poz. 2077 ze zm.

sowanie przez mieszkańca na konkretny projekt budżetu obywatelskiego bez możliwości zastosowania etapów pośrednich.

Obligatoryjny budżet obywatelski w gminach będących miastami na prawach powiatu

Zgodnie z art. 5a ust. 5 ustawy *o samorządzie gminnym*, w gminach będących miastami na prawach powiatu utworzenie budżetu obywatelskiego jest obowiązkowe, z tym, że wysokość budżetu obywatelskiego wynosi co najmniej 0,5% wydatków gminy zawartych w ostatnim przedłożonym sprawozdaniu z wykonania budżetu. Prawa powiatu w myśl z art. 91 ustawy *o samorządzie powiatowym* przysługują miastom, które 31 grudnia 1998 roku liczyły więcej niż 100 000 mieszkańców, a także miastom, które z tym dniem przestały być siedzibami wojewodów, chyba że na wniosek właściwej rady miejskiej odstąpiono od nadania miastu praw powiatu, oraz tym, którym nadano status miasta na prawach powiatu przy dokonywaniu pierwszego podziału administracyjnego kraju na powiaty. Dlaczego ustawodawca przyjął właśnie takie kryterium wyboru jednostek samorządu terytorialnego, w których przyjęcie budżetu obywatelskiego jest obowiązkowe, trudno stwierdzić. Nie jest to na pewno kryterium liczby mieszkańców, bowiem są jednostki, które mają większą liczbę mieszkańców niż te, które utraciły status miasta wojewódzkiego. Możliwe, że taki wybór kryterium podyktowany był wolą wzmocnienia poczucia współdecydowania w życiu publicznym przez społeczeństwo.

Ustawodawca, zobowiązując te wybrane jednostki samorządu terytorialnego do uchwalenia budżetu obywatelskiego, zakreślił również dolne granice jego wartości. Wysokość tego budżetu musi wynosić co najmniej 0,5% wydatków gminy zawartych w ostatnim przedłożonym sprawozdaniu z wykonania budżetu. Podstawą zatem do ustalenia wartości budżetu obywatelskiego na 2020 rok będzie przedłożone sprawozdanie z wykonania budżetu za 2018 rok, na etapie bowiem przeprowadzania konsultacji społecznych nie są znane dane z wykonania budżetu za 2019 rok. Sprawozdanie z wykonania budżetu sporządzane jest w terminie do 31 marca każdego roku. Oznacza to, że przed tym terminem nie będzie możliwe wskazanie kwoty przeznaczonej na realizację zadań w ramach budżetu obywatelskiego. Nie jest zaś dopuszczalne szacowanie wartości budżetu obywatelskiego w oparciu o dane przewidywane jako przyszłe dane z wykonania budżetu. Jak już wskazano wyżej, wartość budżetu obywatelskiego może być określana kwotowo lub procentowo w stosunku do wykonanych wydatków, corocznie lub na czas nieokreślony. W przypadku oznaczenia wysokości budżetu kwotowo, wartość ta musi odpowiadać poziomowi minimalnemu określonemu w ustawie. Jeżeli wartość budżetu jest ustalana na czas nieokreślony, zawsze pojawia się ryzyko niezachowania ustawowej dolnej granicy wysokości budżetu, gdy wykonanie wydatków budżetowych ma wartości zmienne. Ustalenie prawidłowej kwoty budżetu obywatelskiego może napotkać trudności także w sytuacji, gdy w wyniku przeprowadzonych konsultacji społecznych projekt wybrany przez mieszkańców zostanie przez organ stanowiący zmieniony (oczywiście w sposób nieistotny), co może wpływać na zmniejszenie jego wartości. Będzie to determinować włączenie do projektu uchwały budżetowej kolej-

nego projektu z listy, tak aby pożądana wartość budżetu została osiągnięta. Wpływ na wartość przyjętego budżetu obywatelskiego ma także jego wykonanie, ale niezachowanie wymaganej wartości budżetu obywatelskiego z powodu niezrealizowania konkretnego projektu nie będzie stanowiło naruszenia art. 5a ust. 4 ustawy *o samorządzie gminnym*. Wymóg bowiem przyjęcia budżetu obywatelskiego w określonej minimalnej wysokości dotyczy wyłącznie procedury konsultacji społecznych, a nie wykonania budżetu obywatelskiego.

Wprowadzając obligatoryjny charakter budżetu obywatelskiego, ustawodawca nie przewidział skutków niezastosowania się do tych regulacji ustawowych, zarówno jeśli w ogóle nie zostały przeprowadzone konsultacje społeczne lub gdy przeprowadzono te konsultacje wadliwie. Na etapie badania budżetów jednostek samorządu terytorialnego przez organ nadzoru nie ma już prawnych możliwości nakazania gminie przeprowadzenia konsultacji i uwzględnienia budżetu obywatelskiego. W sytuacji natomiast ustalenia budżetu obywatelskiego z naruszeniem omówionych przepisów organ nadzoru ma możliwość w ograniczonym zakresie ustalenia prawidłowego budżetu na podstawie art. 12 ustawy z dnia 7 października 1992 roku *o regionalnych izbach obrachunkowych*[17]. Jeżeli bowiem nie uwzględniono w budżecie któregokolwiek z projektów poddanych konsultacjom, będą one ujęte w budżecie stanowionym przez organ nadzoru. Jeżeli sprzecznie z przepisami ustalono wysokość budżetu obywatelskiego, gdy poddane konsultacjom projekty nie odpowiadają prawidłowej wartości budżetu obywatelskiego, budżet ustalony przez organ nadzoru nie może tej wady sanować.

Uchwała organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego dotycząca budżetu obywatelskiego

Jednostki samorządu terytorialnego, którym ustawodawca nakazał uchwalenie budżetu obywatelskiego oraz te jednostki, które zadecydowały o przeprowadzeniu konsultacji społecznych, są zobligowane do podjęcia uchwały w przedmiocie wymogów, jakie powinien spełniać budżet obywatelski. Uchwały te mogą być podejmowane jako odrębne regulacje lub jako element uchwał dotyczących zasad i trybu przeprowadzania konsultacji społecznych. Niezależnie od przyjętych rozwiązań, postanowienia uchwał dotyczących budżetu obywatelskiego powinny korespondować z przyjętymi ogólnymi zasadami przeprowadzania konsultacji społecznych w gminie. Należy przy tym podkreślić, że uchwała dotycząca budżetu obywatelskiego stanowi akt prawa miejscowego, zawiera bowiem normy o charakterze generalnym (a nie wewnętrznym) i abstrakcyjnym, skierowane do podmiotów zewnętrznych wobec gminy, a ponadto zawiera regulacje o charakterze normatywnym, określając uprawnionych do udziału w konsultacjach[18].

Zgodnie z art. 5a ust. 7 ustawy *o samorządzie gminnym* (art. 3d ust. 6 u.s.p., art. 10a ust. 6 u.s.w.), rada gminy określa w drodze uchwały wymagania, jakie powinien spełniać projekt budżetu obywatelskiego, w szczególności:

1. wymogi formalne, jakim powinny odpowiadać zgłaszane projekty;

[17] DzU 2016, poz. 561 ze zm.

[18] Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 14 stycznia 2014 r., I SA/GL 1291/13, LEX 1529502.

2. wymaganą liczbę podpisów mieszkańców popierających projekt, przy czym nie może ona być większa niż 0,1% mieszkańców terenu objętego pulą budżetu obywatelskiego, w którym zgłaszany jest projekt;
3. zasady oceny zgłoszonych projektów co do ich zgodności z prawem, wykonalności technicznej, spełniania przez nie wymogów formalnych oraz tryb odwołania od decyzji o niedopuszczeniu projektu do głosowania;
4. zasady przeprowadzania głosowania, ustalania wyników i podawania ich do publicznej wiadomości, biorąc pod uwagę, że zasady przeprowadzania głosowania muszą zapewniać równość i bezpośredniość głosowania.

Odnośnie do wymogów formalnych zgłaszanego projektu w przedmiotowej uchwale można uwzględnić:
– zgodność z przepisami prawa, w tym aktów prawa miejscowego;
– zgodność z planami, strategiami przyjętymi przez gminę;
– czy efekty projektu spełniają kryterium ogólnej dostępności;
– czy projekt realizowany jest na obszarze gminy, w jednym roku budżetowym;
– dane niezbędne, jakie projekt ma zawierać;
– tryb i termin zgłaszania projektów, zgłaszanie projektów drogą elektroniczną lub tradycyjną, możliwość wzywania do uzupełnienia braków formalnych projektu.

W takiej uchwale ustalenia wymaga także uprawniony do zgłoszenia projektu podmiot, którym zgodnie z przyjętym orzecznictwem nie powinni być radni. Skoro rada gminy, czyli radni uchwalają budżet gminy, co oznacza, że określają zadania, które będą finansowane z budżetu gminy, to ci sami radni nie mogą zgłaszać propozycji zadań publicznych finansowanych z wydzielonej części budżetu, nazwanej budżetem obywatelskim. Można bowiem przyjąć, że istota budżetu obywatelskiego polega na tym, że propozycje zadań finansowanych z części budżetu nazwanej budżetem obywatelskim będą zgłaszane przez osoby spoza rady. Wyłączenie radnych dotyczy zgłaszania propozycji zadań publicznych, a nie ich późniejszego konsultowania z mieszkańcami i oceniania[19]. Rozwinięcia wymagałaby także kwestia ustalenia podmiotu uprawnionego do oceny zgłaszanych projektów, podmiotu uprawnionego do rozpatrzenia odwołania, którego rozstrzygnięcie jest ostateczne. Nie jest bowiem dopuszczalna skarga do sądu administracyjnego na odmowę skierowania do głosowania przez mieszkańców gminy wniosku zgłoszonego w ramach budżetu obywatelskiego, rozpatrzonego w trybie, który określiła uchwała rady gminy na podstawie art. 5a ust. 2 ustawy *o samorządzie gminnym*[20]. Do szczegółowego uregulowania pozostaje także sposób głosowania (osobisty, elektroniczny), liczba możliwych do oddania głosów (np. po jednym głosie na jeden projekt), wzór karty do głosowania i termin głosowania. Określenie terminu rozpoczęcia i zakończenia konsultacji należy do wyłącznej kompetencji rady gminy, a nie wójta. Użyte w ustawie sformułowanie: „określa uchwała rady gminy" nie pozostawia organowi stanowiącemu żadnej dowolności w zakresie tworzenia prawa miejscowego w tym przedmiocie. Kategoryczny zwrot „określa" w sposób jedno-

[19] Wyrok WSA z dnia 29 maja 2015 r., II GSK 942/14, LEX 1982688.
[20] Postanowienie WSA w Szczecinie z dnia 13 października 2015 r., II SA/Sz 922/15, LEX 1936549.

znaczny nakazuje uregulować wszystkie wymienione zagadnienia związane z konsultacjami[21]. Zapisy uchwały dotyczące sposobu podania wyników konsultacji do publicznej wiadomości mogą przewidywać:
– ogłoszenie umieszczone na stronie internetowej j.s.t.,
– ogłoszenie zamieszczone na stronie Biuletynu Informacji Publicznej,
– ogłoszenie na tablicy ogłoszeń w siedzibie organu,
– obwieszczenie rozklejone na terenie gminy,
– ogłoszenie opublikowane na łamach prasy lokalnej lub regionalnej.

Budżet obywatelski częścią uchwały budżetowej jednostki samorządu terytorialnego

Zgodnie z art. 5a ust. 4 ustawy *o samorządzie gminnym* (art. 3d ust. 4 u.s.p., art. 10a ust. 4 u.s.w.), zadania wybrane w ramach budżetu obywatelskiego zostają uwzględnione w uchwale budżetowej gminy. W związku z powyższą normą prawną powstaje pytanie, czy zadania te w jakikolwiek sposób powinny być w budżecie j.s.t. wyodrębnione. Ustawodawca tej kwestii nie reguluje.

Za słuszny należy uznać pogląd, według którego wydatki na zadania budżetu obywatelskiego traktowane są jako szczególne zasady wykonywania budżetu, wymagające specjalnego wyodrębnienia w budżecie. W myśl art. 237 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*, w planie dochodów i wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego określa się także dochody i wydatki finansowane z tych dochodów, związane ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu jednostki wynikającymi z odrębnych ustaw. Ta szczególna zasada wykonywania budżetu polega na tym, że dochody z określonego źródła finansują określone wydatki. Powyższe skutkuje tym, że nie można tych dochodów przeznaczyć na inny cel niż wskazany w przepisach szczególnych. Podobnie jest w przypadku budżetu obywatelskiego. Zadania objęte tym budżetem nie mogą zostać zamienione na inne zadania ani z budżetu usunięte. Wydatków na ten cel nie można przeznaczyć na inny cel.

Wnioski

Budżet obywatelski jako forma konsultacji społecznych był już wykorzystywany przez jednostki samorządu terytorialnego z dobrymi skutkami. Na podstawie dotychczasowych regulacji ugruntowała się procedura przeprowadzania tych konsultacji społecznych. Ustawodawca, wprowadzając nowe rozwiązania w tym zakresie, wzmocnił rolę społeczną w kształtowaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, obligując gminy do uchwalania budżetów obywatelskich. Zobowiązał jednostki samorządu terytorialnego do uszczegółowienia zasad i trybu konsultowania wyłącznie budżetu obywatelskiego. Nadał tym konsultacjom nowy charakter, wiążący dla organów stanowiących.

[21] NK-BP-II.4131.53.2012 – Rozstrzygnięcie nadzorcze Wojewody Lubelskiego, Lubel. 2012/1160 – rozstrzygnięcie nadzorcze z dnia 2 marca 2012 r.

PIOTR ŚWIĄTEK

Finansowanie z budżetów jednostek samorządu terytorialnego niepublicznych jednostek oświatowych – wybrane zagadnienia

Ustawa z dnia 27 października 2017 roku *o finansowaniu zadań oświatowych*[1] (dalej: u.f.z.o.) w sposób kompleksowy uregulowała kwestie finansowania z budżetów jednostek samorządu terytorialnego niepublicznych jednostek systemu oświaty. W powołanym akcie prawnym ustalono w szczególności wysokość dotacji dla niepublicznych jednostek systemu oświaty, sposób obliczania tzw. podstawowej kwoty dotacji, określono zakres uprawnień kontrolnych przysługujących jednostkom samorządu terytorialnego, wskazano dopuszczalny zakres wydatkowania przyznanego dofinansowania, określono sposób aktualizacji wysokości dotacji oraz zasady rozliczeń pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego. Przyjęte rozwiązania w całości zastępują dotychczasowe regulacje obowiązujące na gruncie ustawy z dnia 7 września 1991 roku *o systemie oświaty*[2] (dalej: u.s.o.). W niniejszym artykule przedstawione zostaną najistotniejsze zagadnienia związane z kontrolą dotacji udzielonych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz ich wykorzystaniem przez niepubliczne jednostki systemu oświaty.

I. Kontrola pobrania i wykorzystania dotacji oświatowych

Zakres kontroli dotacji oświatowych

Zagadnienia dotyczące kontroli pobrania i wykorzystania dotacji oświatowych są regulowane w dwóch aktach prawnych, tj. ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych* oraz uchwale organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, określającej między innymi tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji. Przepisy ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych* nie formułują definicji pojęcia „kontrola". W tym zakresie można natomiast odwołać się do definicji przyjętej w orzeczeniu WSA w Gliwicach z dnia 25 września 2018 roku, sygn. akt I SA/Gl 626/18, w myśl której: „Pojęcie

[1] DzU 2017, poz. 2203 z późn. zm.
[2] DzU 2018, poz. 1457 z późn. zm.

kontroli (…) winno być rozumiane jako działanie mające na celu sprawdzenie, zestawienie zastanego stanu faktycznego ze stanem wymaganym”[3]. Tak rozumiana kontrola jest typowym działaniem instytucji kontrolnych, np. RIO, NIK.

Stosownie do brzmienia art. 36 ust. 1 u.f.z.o., organ dotujący, o którym mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–31a i art. 32, może kontrolować prawidłowość pobrania i wykorzystania dotacji udzielonych zgodnie z art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–31a i art. 32. Powołany przepis określa dopuszczalny zakres kontroli realizowanej przez jednostki samorządu terytorialnego. Jest on uregulowany ustawowo. W konsekwencji wprowadzonego zapisu „organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego nie ma podstaw prawnych do regulowania w drodze uchwały zakresu kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji oświatowych”[4]. Jednostce samorządu terytorialnego przysługuje prawo kontroli pobrania i wykorzystania dotacji oświatowych, co oznacza, że jednostki te nie mają takiego obowiązku. Wydaje się jednak uzasadnione stanowisko, zgodnie z którym przyznane prawo kontroli powinno być w pełni realizowane przez te podmioty, gdyż umożliwia weryfikację pobrania i wydatkowania środków publicznych.

Art. 36 ust. 1 u.f.z.o. posługuje się pojęciem „organ dotujący”, pod którym należy rozumieć organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego. Za takim rozumieniem przywołanego pojęcia przemawia głównie brzmienie art. 247 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[5]. Stosownie do ich brzmienia, budżet jednostki samorządu terytorialnego wykonuje jej zarząd. Zarząd jednostki samorządu terytorialnego sprawuje ogólny nadzór nad realizacją określonych uchwałą budżetową dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Do kompetencji organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego należy zatem ustalenie wysokości przysługującej dotacji i przekazanie środków właściwemu podmiotowi, a w konsekwencji również skontrolowanie wykorzystania podstaw pobrania oraz sposobu wykorzystania dofinansowania. Kontroli podlega jedynie prawidłowość pobrania i wykorzystania dotacji, co oznacza, że odbywa się wyłącznie na podstawie kryterium legalności, tj. zgodności z prawem. Kontrola nie może być prowadzona w oparciu o inne kryteria, np. kryterium gospodarności i celowości.

Kontrolą objęte są dwa elementy: prawidłowość pobrania dotacji oświatowej, polegająca na weryfikacji liczby uczniów branych pod uwagę przy obliczaniu transz miesięcznych dotacji, oraz prawidłowość wykorzystania dotacji oświatowej, polegająca na weryfikacji, czy poniesione wydatki mieszczą się w przeznaczeniu dotacji określonym w art. 35 ust. 1, 4 i 5 u.f.z.o.

[3] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[4] Uchwała Kolegium RIO w Rzeszowie z dnia 6 marca 2018 r., Nr VII/836/2018, Legalis nr 1727901. Powyższe stanowisko jest powszechnie akceptowane w orzecznictwie regionalnych izb obrachunkowych – patrz m.in. uchwały: Kolegium RIO w Warszawie z dnia 15 maja 2018 r., nr 10.115.2018, Legalis nr 1808534; Kolegium RIO we Wrocławiu z dnia 28 lutego 2018 r., nr 31/2018, Legalis nr 1727728.

[5] DzU 2017, poz. 2077 z późn. zm.

Przedmiot kontroli

Przedmiot kontroli dotacji oświatowych został określony w art. 36 u.f.z.o., zgodnie z którym kontrola obejmuje dokumentację organizacyjną, finansową i dokumentację przebiegu nauczania. W przypadku niepublicznych szkół, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, kontrola obejmuje również listy obecności. W odniesieniu do dokumentacji organizacyjnej przedmiotem kontroli są wszystkie akty wyznaczające podstawę działalności jednostki (statut, regulamin organizacyjny, regulamin wynagradzania). Dokumentacja finansowa obejmuje księgi rachunkowe, ewidencje, zasady polityki rachunkowości przyjęte w jednostce, dowody księgowe (listy płac – przeznaczenie dotacji na wynagrodzenie dyrektora i innych osób zatrudnionych w placówce, rachunki, faktury), wyciągi z rachunku bankowego. Dokumentacja przebiegu nauczania będzie obejmować księgi uczniów, księgi wychowanków, dzienniki lekcyjne, dzienniki zajęć czy arkusze ocen uczniów. Ze względu na wprowadzenie od 1 stycznia 2019 roku obowiązku przeznaczania dotacji na dofinansowanie realizacji zadań placówek wychowania przedszkolnego, szkół lub placówek w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej, przedmiot kontroli mogą również stanowić orzeczenia o potrzebie kształcenia specjalnego i opinie o wczesnym wspomaganiu rozwoju. Natomiast kontrola prawidłowości pobrania dotacji przeprowadzana jest w szczególności na podstawie dokumentacji przebiegu nauczania, umów z rodzicami czy liczby dowodów wpłat czesnego.

Uprawnienia jednostek samorządu terytorialnego związane z kontrolą

W myśl art. 36 ust. 3 u.f.z.o., osoby upoważnione do przeprowadzenia kontroli mają prawo wstępu do przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego, szkół i placówek oraz wglądu do prowadzonej przez nie dokumentacji organizacyjnej, finansowej i dokumentacji przebiegu nauczania w związku z przekazaną dotacją, a w przypadku szkół, o których mowa w art. 26 ust. 2 (szkoły, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki) – także do wglądu do list obecności oraz ich weryfikacji.

Przewidziane w ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych* prawo wstępu osób przeprowadzających kontrolę na teren kontrolowanej jednostki nie może być rozumiane zawężająco, wyłącznie jako prawo do wejścia do określonych obiektów. Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 8 kwietnia 2014 roku, sygn. akt II GSK 259/13: „Prawo wstępu nie oznacza jedynie wejścia na teren kontrolowanej placówki. Kontrola, (…) ma służyć prawidłowości wykorzystania przyznanych dotacji, a więc niezasadne jest stanowisko, iż nie wolno kontrolerom poruszać się po obiektach i pomieszczeniach związanych z przedmiotem kontroli”[6]. Taka interpretacja jest w pełni uzasadniona, gdyż kontroler w trakcie przeprowadzanej kontroli powinien mieć możliwość zweryfikowania, czy np. zakupione ze środków dotacji pomoce naukowe znajdują się na terenie jednostki. Ze względu na treść art. 36 ust. 2 u.f.z.o., który stanowi podstawę do wstępu do przedszkoli, innych form wychowania przed-

[6] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

szkolnego, szkół i placówek, wydaje się, że brak jest podstaw do wstępu i tym samym przeprowadzania kontroli w siedzibie podmiotu prowadzącego niepubliczną jednostkę systemu oświaty.

Kwestię sporną pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego a podmiotami prowadzącymi niepubliczne jednostki systemu oświaty stanowi również możliwość sporządzania odpisów lub wyciągów z dokumentów będących przedmiotem kontroli. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 19 lutego 2015 roku, sygn. akt I Sa/Ol 6/15, wskazał, że „przepis art. 90 ust. 3f u.s.o. [obecnie art. 36 ust. 2 u.f.z.o. – przyp. P.Ś.] określa wyłącznie ustawowe uprawnienia podmiotów kontrolujących. W ramach delegacji ustawowej dopuszczalne jest natomiast określenie w aktach prawa miejscowego innych warunków niezbędnych do realizacji kontroli prawidłowości wykorzystania środków publicznych. Umożliwienie żądania niezbędnych odpisów lub wyciągów z dokumentacji oraz zestawień i obliczeń opartych na dokumentach pozwala na rzetelne odzwierciedlenie rzeczywistego stanu faktycznego”[7]. Odmienne stanowisko wyraził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 11 czerwca 2015 roku, sygn. akt II GSK 953/14, w którym stwierdził, że „osoby upoważnione do przeprowadzenia kontroli przez organy, (…) mają prawo wstępu do szkół i placówek oraz wglądu do prowadzonej przez nie dokumentacji organizacyjnej, finansowej i dokumentacji przebiegu nauczania. W przepisie tym nie ma natomiast mowy o obowiązku sporządzania przez kontrolowanego kopii dokumentów objętych kontrolą i poświadczania ich za zgodność z oryginałem. Zatem słusznie uznał Sąd I instancji, że zakwestionowany zapis nakłada na kontrolowanego dodatkowe, nieprzewidziane w ustawie obowiązki. Żądanie sporządzania odpisów i poświadczania ich za zgodność z oryginałem wykracza poza ww. regulację ustawową zawartą w art. 90 ust. 3f u.s.o.”[8]. Sposób na rozwiązanie istniejących rozbieżności wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 20 października 2017 roku, sygn. akt II GSK 221/16, przyjmując, że „wprowadzona kwestionowanym przepisem uchwały regulacja nie nakłada na podmiot kontrolowany żadnych dodatkowych obowiązków podejmowania działań związanych z kontrolą, w szczególności nie nakłada obowiązku sporządzania przez podmiot kontrolowany kopii, odpisów i wyciągów z dokumentów. Wbrew zatem zarzutowi skargi kasacyjnej, nie jest to regulacja wprowadzająca na rzecz podmiotu przeprowadzającego kontrolę uprawnienie do »żądania sporządzenia odpisów lub wyciągów z dokumentów, zestawień i obliczeń«. Z tej regulacji wynika bowiem jedynie to, że w ramach zagwarantowanego ustawowo podmiotom kontrolującym prawa wglądu do dokumentacji (…), podmioty te same mogą sporządzać kopie, odpisy i wyciągi z tych dokumentów. Jest to zatem doprecyzowanie ustawowo przewidzianego uprawnienia do »wglądu do prowadzonej dokumentacji« (…), w ramach upoważnienia ustawowego do uregulowania »trybu kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystywania dotacji«[9].

[7] www.orzeczenia.nsa.gov.pl. Podobnie wyroki NSA: z dnia 20 grudnia 2016 r., sygn. akt II GSK 1242/15, www.orzeczenia.nsa.gov.pl, oraz z dnia 25 września 2015 r., sygn. akt II GSK 1828/14, www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[8] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[9] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

Praktyka wykazuje, że część dokumentacji podlegającej kontroli znajduje się poza siedzibą kontrolowanej jednostki. Dotyczy to głównie dokumentacji księgowej oraz kadrowej, która znajduje się w siedzibie organu prowadzącego lub np. podmiotu świadczącego obsługę księgową. W takiej sytuacji, stosownie do treści art. 36 ust. 3 u.f.z.o., przedszkole, inna forma wychowania przedszkolnego, szkoła i placówka udostępnia dokumentację, o której mowa w ust. 2, oraz listy obecności, o których mowa w art. 26 ust. 3, w terminie 14 dni od dnia zwrócenia się przez osobę upoważnioną do przeprowadzenia kontroli o udostępnienie tej dokumentacji. Jeżeli podmiot kontrolowany nie przedłoży wymaganych dokumentów w czternastodniowym terminie, to organ dotujący może zastosować rozwiązanie wprowadzone w art. 36 ust. 6 u.f.z.o., zgodnie z którym w przypadku utrudniania lub udaremniania przez szkołę, o której mowa w art. 26 ust. 2, niepubliczną placówkę, o której mowa w art. 2 pkt 3, 6, 8 i 10 ustawy – *Prawo oświatowe*, lub przez organ prowadzący tę szkołę lub placówkę czynności kontrolnych, o których mowa w ust. 2, organ dotujący wzywa dyrektora tej szkoły lub placówki lub organ prowadzący tę szkołę lub placówkę do zaprzestania tych działań w wyznaczonym terminie. Po bezskutecznym upływie terminu, o którym mowa w ust. 6, organ dotujący wstrzymuje, w drodze decyzji administracyjnej, przekazywanie szkole, o której mowa w art. 26 ust. 2, lub niepublicznej placówce, o której mowa w art. 2 pkt 3, 6, 8 i 10 ustawy – *Prawo oświatowe*, dotacji do dnia umożliwienia przeprowadzenia w tej szkole lub placówce czynności kontrolnych, o których mowa w ust. 2 (art. 36 ust. 7 u.f.z.o.). Nieprzedłożenie wymaganych do przeprowadzenia kontroli dokumentów można bowiem potraktować jako utrudnianie lub nawet udaremnianie czynności kontrolnych. Podkreślenia wymaga jednak fakt, że opisana procedura ma zastosowanie wyłącznie do wymienionych w tym przepisie jednostek, tj. niepublicznych szkół, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, placówek oświatowo-wychowawczych, w tym szkolnych schronisk młodzieżowych, umożliwiających rozwijanie zainteresowań i uzdolnień oraz korzystanie z różnych form wypoczynku i organizacji czasu wolnego, poradni psychologiczno-pedagogicznych, w tym poradni specjalistycznych udzielających dzieciom, młodzieży, rodzicom i nauczycielom pomocy psychologiczno-pedagogicznej, a także pomocy uczniom w wyborze kierunku kształcenia i zawodu, placówek zapewniających opiekę i wychowanie uczniom w okresie pobierania nauki poza miejscem stałego zamieszkania oraz bibliotek pedagogicznych.

Okres kontroli

Na gruncie przepisów ustawy *o systemie oświaty* kwestię sporną stanowił okres, jaki może obejmować kontrola. Stosownie do art. 60 pkt 1 ustawy *o finansach publicznych*, dotacja podlegająca zwrotowi do budżetu jednostki samorządu terytorialnego stanowi należność publicznoprawną, do której mają zastosowanie odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – *Ordynacja podatkowa*[10]. W praktyce przyjmowano, odwołując się do brzmienia art. 70 § 1 *Ordynacji podatkowej*, w myśl którego zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, że kontrola może być przeprowadzana za

[10] DzU 2018, poz. 800 z późn. zm.

okres pięciu lat wstecz, licząc od końca roku budżetowego, za który przysługuje dotacja[11]. Powyższe stanowisko znajduje odzwierciedlenie w brzmieniu art. 36 ust. 5 u.f.z.o., zgodnie z którym kontrola może obejmować okres 5 lat budżetowych poprzedzających rok budżetowy, w którym jest ona przeprowadzana.

Ustawa *o finansowaniu zadań oświatowych* wprowadziła również przepisy umożliwiające przetwarzanie danych osobowych w związku z przeprowadzaną kontrolą. Po myśli art. 36 ust. 5 u.f.z.o. organ dotujący, o którym mowa w ust. 1 – w związku z przeprowadzaniem kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji przez przedszkola, inne formy wychowania przedszkolnego, szkoły i placówki – przetwarza dane osobowe: dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków, uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych i słuchaczy kwalifikacyjnych kursów zawodowych odpowiednio: tych przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego, szkół i placówek, znajdujące się w dokumentacji, o której mowa w ust. 2, oraz osób fizycznych zatrudnionych, w tym na podstawie umowy cywilnoprawnej, w tych przedszkolach, innych formach wychowania przedszkolnego, szkołach lub placówkach, oraz osób fizycznych prowadzących przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego, szkołę lub placówkę, jeżeli odpowiednio: pełnią funkcję dyrektora przedszkola, szkoły lub placówki albo prowadzą zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego, w związku z przeprowadzaniem kontroli w zakresie przeznaczania dotacji na wynagrodzenia, o których mowa w art. 35 ust. 1 pkt 1 lit. a.

Tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji oświatowych

Na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 38 ust. 1 u.f.z.o., organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji oświatowych. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie, w wyroku z dnia 20 lipca 2018 roku, sygn. akt I SA/Lu 200/18, zdefiniował pojęcia „tryb" oraz „tryb kontroli". Sąd przyjął, że: „Tryb w rozumieniu potocznym według słownika języka polskiego oznacza – ustalony porządek, zwyczaj załatwiania określonych spraw, metodę postępowania, sposób, system (por. E. Sobol red.: *Nowy słownik języka polskiego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003 r., s. 1050). Uprawnienie do określenia trybu kontroli to z kolei ustalenie zasad, na jakich będzie się ona odbywać, sposobu postępowania, procedury przeprowadzania kontroli"[12]. Uchwały trybowe regulują kwestie dotyczące sposobu dokonywania (przeprowadzania) czynności kontrolnych, obejmujące:

1. tryb wszczynania kontroli (upoważnienie dla kontrolerów, zawiadomienie o terminie kontroli),
2. uprawnienia kontrolującego przysługujące mu w trakcie kontroli – wynikające, mieszczące się w dyspozycji ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*,
3. treść protokołu z przeprowadzonej kontroli, zasady jego podpisywania, możliwość zgłaszania „zastrzeżeń do protokołu kontroli",

[11] Powyższe stanowisko zostało zaakceptowane w orzecznictwie sądów administracyjnych patrz wyrok WSA w Szczecinie z dnia 21 czerwca 2018 r., sygn. akt I SA/Sz 235/18.

[12] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

4. formułowanie zastrzeżeń, wniosków pokontrolnych kierowanych do organu prowadzącego niepubliczną jednostkę oświatową.

W podjętej uchwale organ stanowiący może określić treść upoważnienia do przeprowadzenia kontroli, obejmującego w szczególności: oznaczenie organu uprawnionego do przeprowadzenia kontroli, wskazanie podstawy prawnej przeprowadzenia kontroli, imienne wskazanie osób upoważnionych do przeprowadzenia kontroli, wskazanie nazwy kontrolowanego podmiotu, określenie zakresu kontroli, terminu przeprowadzania czynności kontrolnych oraz podpis osoby udzielającej upoważnienia[13].

Uchwała trybowa może również zawierać określenie uprawnień przysługujących kontrolerom w trakcie kontroli. Warto w tym miejscu przywołać wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 9 stycznia 2014 roku, sygn. akt II GSK 1570/12, w którym wskazał on, że: „Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego wykonując delegację ustawową zawartą w art. 90 ust. 4 u.s.o. zobowiązany jest stworzyć system kontroli, który będzie pozwalał na pełną weryfikację wykorzystywania przez beneficjentów dotacji. Musi być to system skuteczny realizujący cel wskazany w przywołanej delegacji. W ramach tego procesu kontroli mogą się mieścić uprawnienia organu kontrolującego do przeprowadzania oględzin obiektów, składników majątkowych i przebiegu określonych czynności, jak również wzywania i przesłuchiwania świadków, żądania udzielenia ustnych i pisemnych wyjaśnień czy korzystania z pomocy biegłych. Wskazane działania nakierowane na zebranie stosownych dowodów, są typowymi czynnościami przeprowadzanymi w ramach postępowania kontrolnego. W procesie tworzenia systemu kontroli dotacji oświatowych można wykorzystać instytucje z postępowań kontrolnych uregulowanych przepisami ustawowymi, dotyczącymi kontroli innej materii, np. kontroli podatkowej lub skarbowej. Warunkiem przyjęcia takich ustawowych rozwiązań jest przejecie instytucji adekwatnych do przedmiotu kontroli, o jakim mowa w art. 90 ust. 4 u.s.o.”. Orzeczenie zapadło w stanie prawnym wynikającym z ustawy *o systemie oświaty*, jednak ze względu na analogiczne brzmienie art. 38 ust. 1 u.f.z.o. można go odnieść do istniejącego porządku prawnego. Przywołany wyrok określa szeroki zakres kompetencji podmiotów dokonujących kontroli pobrania i wykorzystania dotacji oświatowych. Sąd wyraźnie jednak zwraca uwagę na adekwatność przyjętych rozwiązań ze względu na przedmiot kontroli. Nie można zatem stosować rozwiązań, które są np. zbyt uciążliwe dla podmiotu kontrolowanego, czy też efekt uzyskany w wyniku ich zastosowania może być osiągnięty z wykorzystaniem uprawnień wynikających z ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*.

W przypadku niepublicznych szkół, w których nie jest realizowany obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, przesłankę uprawniającą do otrzymania dotacji stanowi udział ucznia w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych. Zagadnienie sposobu przeprowadzania kontroli spełnienia tego warunku

[13] Możliwość określenia treści upoważnienia do kontroli oraz protokołu jest powszechnie akceptowana. Na gruncie ustawy *o systemie oświaty* odmienne stanowisko wyraził WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 14 czerwca 2016 r., sygn. akt I Sa/Po 407/17, podkreślając, że „tryb kontroli” należy rozumieć ściśle jako uszczegółowienie przepisów art. 80 ust. 3e–3g ustawy *o systemie oświaty*. Ustalenie treści upoważnienia do kontroli oraz protokołu z jej przeprowadzenia nie mieści się w tych pojęciach i słusznie organ nadzoru stwierdził, że kwestie te nie należą do materii, która winna być uregulowana aktem prawa miejscowego; www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

ocenił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w wyroku z dnia 20 lipca 2018 roku, sygn. akt I Sa/Lu 200/18, podkreślając, że „samo uprawnienie do obserwacji i sprawdzenia zgodności listy uczniów ze stanem rzeczywistym (spełnienia przez uczniów obowiązku uczestnictwa w obowiązkowych zajęciach w danym miesiącu, co najmniej 50% frekwencja) nie zakłóca procesu realizacji podstawy programowej, realizacja tego uprawnienia (sprawdzenie listy ze stanem rzeczywistym) nie jest czasochłonna i nie wymaga zaangażowania personelu pedagogicznego, czy innych osób z kontrolowanej placówki. Wydaje się też, że jest to najprostszy i najbardziej adekwatny sposób do realizacji postanowień ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*, o jakich mowa w jej art. 34 ust. 3"[14]. Podkreślić również należy, że brak jest podstaw do zaskarżania do sądów administracyjnych podjęcia czynności kontrolnych przez jednostkę samorządu terytorialnego. Naczelny Sąd Administracyjny w postanowieniu z dnia 24 października 2013 roku, sygn. akt II GSK 1747/13, stwierdził: „Kwestionowanie prawa do podjęcia przez organ kontroli w stosunku do podmiotu kontrolowanego nie mieści się w hipotezie art. 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a. Przedmiotem zaskarżenia nie można czynić realizacji uprawnienia organu administracji publicznej, wynikającego z przepisu prawa powszechnie obowiązującego. Kontrola nie jest postępowaniem administracyjnym, a jedynie czynnością faktyczną organu i nie rodzi żadnych obowiązków ani nie przyznaje uprawnień kontrolowanemu podmiotowi. Wskazuje jedynie na ewentualne uchybienia i nieprawidłowości. Czynności kontrolne nie mają zatem charakteru władczego skierowanego do kontrolowanego podmiotu"[15].

W podjętej uchwale organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może również określić elementy, jakie powinien zawierać protokół kontroli, zasady jego podpisywania, w tym prawo do odmowy złożenia podpisu oraz prawo do składania wyjaśnień związanych z przyczynami stanowiącymi podstawę odmowy podpisania protokołu. Sporządzenie protokołu kontroli jest typowym elementem każdego postępowania kontrolnego. Protokół stanowi udokumentowanie przebiegu przeprowadzonej kontroli, w tym w szczególności opis zastanego stanu faktycznego.

Ostatnim elementem, który podlega regulacji w uchwale trybowej, jest możliwość formułowania „wystąpień pokontrolnych" skierowanych do kontrolowanej jednostki. Na gruncie ustawy *o systemie oświaty* możliwość wprowadzania tego typu regulacji była przedmiotem krytyki w doktrynie[16]. Dopuszczalność formułowania tego rodzaju zapisów stanowiła przedmiot rozstrzygnięć sądów administracyjnych. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 29 maja 2018 roku, sygn. akt I GSK 433/18, wskazał: „Regulacja ta zapewnia realizację celu w postaci kontroli prawidłowości wykorzystania środków publicznych. Tryb i zakres kontroli obejmuje także uprawnienia przyznane (…) w § 9 Załącznika Nr 1 do zaskarżonej uchwały. (…) sposób zakończenia kontroli i formy w jakiej to ma nastąpić jest jednym z elementów trybu kontroli, do którego ustalenia upoważniony został organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Za-

[14] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[15] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[16] W literaturze przedmiotu zwraca się uwagę, że kierowanie do beneficjentów dotacji tzw. wystąpień pokontrolnych nie przewiduje nawet ordynacja podatkowa – tak J.M. Salachna, A. Ostrowska, *Standardy legislacji samorządowej na przykładzie uchwał w sprawie trybu udzielania dotacji oświatowych*, „Samorząd Terytorialny", nr 12/2016.

uważyć należy, że zagwarantowanie przez ustawę pewnych uprawnień podmiotom kontrolującym łączy się z obowiązkiem i koniecznością akceptowania działań wynikających z tych uprawnień przez podmioty podlegające kontroli. Nie może dojść do sytuacji, aby beneficjent miał otrzymywać dotacje bez żadnych obowiązków po jego stronie, między innymi w zakresie poinformowania na piśmie (…) o sposobie wykonania zaleceń oraz podjęcia działań, w celu usunięcia stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości"[17]. Należy jednak podkreślić, że samo wystąpienie pokontrolne nie stanowi samodzielnej podstawy prawnej do żądania zwrotu np. dotacji pobranej w nadmiernej wysokości lub wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem. W celu dochodzenia zwrotu dotacji konieczne jest wydanie decyzji administracyjnej.

II. Wykorzystanie dotacji oświatowych

Ogólna definicja sposobu wykorzystania dotacji została określona w art. 251 ust. 4 u.f.p. Na gruncie przywołanego przepisu można wskazać dwa zasadnicze kryteria uznania dotacji za wykorzystaną:

1. wykorzystanie dotacji następuje w szczególności przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona, albo
2. w przypadku, gdy odrębne przepisy stanowią o sposobie udzielenia i rozliczenia dotacji, wykorzystanie następuje przez realizację celów wskazanych w tych przepisach.

W odniesieniu do dotacji dla niepublicznych jednostek systemu oświaty wykorzystanie dotacji będzie polegało w szczególności na zapłacie za zrealizowane zadania. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu, w wyroku z dnia 10 lipca 2014 roku, sygn. akt I SA/Po 1252/13, uznał, że „nie można utożsamiać pojęcia »wykorzystanie dotacji« i »zrealizowanie zadania«, skoro w art. 251 ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych* (…) jest mowa o tym, że »wykorzystanie dotacji następuje w szczególności przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona«. Gdyby pojęcia »wykorzystanie dotacji« i »zrealizowanie zadania« były pojęciami tożsamymi, to zbędne byłoby wymienianie zapłaty jako jednego ze sposobów wykorzystania dotacji. (…) dla oceny wykorzystania dotacji istotne znaczenie ma zapłata za zrealizowane zadanie publiczne (pierwsza część zdania z art. 251 ust. 4 ustawy), a nie samo jego wykonanie. Użyte przez ustawodawcę słowo »w szczególności« odnieść należy jedynie do formy zapłaty, która może polegać nie tylko na przelewie gotówki, ale np. może przybrać formę potrącenia"[18]. Odzwierciedlenie prezentowanego stanowiska stanowi art. 35 ust. 3 u.f.z.o., w myśl którego dotacja, o której mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–31a i art. 32, może być wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków związanych z realizacją zadań określonych w ust. 1, poniesionych w roku budżetowym, na który dotacja została udzielona, niezależnie od tego, którego roku dotyczą te zadania.

[17] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.
[18] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

Dopuszczalny zakres wydatków finansowany środkami dotacji

Zgodnie z art. 36 ust. 5 u.f.z.o., określającym dopuszczalny okres przeprowadzania kontroli w niepublicznych jednostkach systemu oświaty, kontrola może obejmować okres 5 lat budżetowych poprzedzających rok budżetowy, w którym jest ona przeprowadzana. W 2019 roku kontrola może zatem obejmować swoim zakresem lata 2014–2018. Dokonując oceny prawidłowości wydatkowania dofinansowania otrzymanego z budżetów jednostek samorządu terytorialnego, należy wziąć pod uwagę, że kwestie związane z wydatkowaniem tych środków należy rozpatrywać na gruncie dwóch aktów prawnych: ustawy *o systemie oświaty*, która regulowała powyższe zagadnienia do 31 grudnia 2017 roku, oraz obowiązującej od 1 stycznia 2018 roku ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*. Zmieniający się stan prawny w istotny sposób wpływał na ocenę zakresu dopuszczalnego finansowania ze środków dotacji wydatków ponoszonych przez niepubliczne jednostki systemu oświaty. Na gruncie ustawy *o systemie oświaty* zakres wydatków finansowanych ze środków dotacji określały przepisy art. 80 ust. 3d (dotyczył publicznych jednostek systemu oświaty prowadzonych przez osoby fizyczne lub osoby prawne inne niż jednostki samorządu terytorialnego) oraz art. 90 ust. 3d (dotyczył niepublicznych jednostek systemu oświaty prowadzonych przez osoby fizyczne lub osoby prawne inne niż jednostki samorządu terytorialnego). W ustawie *o finansowaniu zadań oświatowych* regulacje prawne ustalające zakres wydatków finansowanych środkami dotacji określają przepisy art. 35 ust. 1, 4 i 5.

Dopuszczalny zakres wydatkowania środków z dotacji przez niepubliczne jednostki systemu oświaty w latach 2014–2017 podlegał istotnym zmianom i kształtował się w następujący sposób:

1. W okresie od 1 stycznia 2014 roku do 30 marca 2015 roku art. 80 i 90 ust. 3d miały następujące brzmienie:

   „Dotacje, o których mowa w ust. 2, 2b, 2c i 3–3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

   Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:
   a) pokrycie wydatków bieżących szkół, przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego i placówek, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności szkoły, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki, w tym na wynagrodzenie osoby fizycznej prowadzącej szkołę, przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora szkoły lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego – z wyjątkiem wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego;

b) zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, obejmujących:
   – książki i inne zbiory biblioteczne,
   – środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach, przedszkolach i placówkach,
   – sprzęt rekreacyjny i sportowy,
   – meble,
   – pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości, w momencie oddania do używania".

2. W okresie od 31 marca 2015 roku do 31 grudnia 2016 roku art. 80 i 90 ust. 3d miały następujące brzmienie:

„Dotacje, o których mowa w ust. 1a–3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:
a) pokrycie wydatków bieżących szkół, przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego i placówek, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki, w tym na:
   – wynagrodzenie osoby fizycznej prowadzącej szkołę, przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora szkoły, przedszkola lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego,
   – sfinansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 5 ust. 7,

   z wyjątkiem wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego;
b) zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, obejmujących:
   – książki i inne zbiory biblioteczne,
   – środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach, przedszkolach i placówkach,
   – sprzęt sportowy i rekreacyjny,
   – meble,
   – pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości, w momencie oddania do używania".

3. W okresie od 1 stycznia 2017 roku do 31 sierpnia 2017 roku art. 80 i 90 ust. 3d miały następujące brzmienie:

„Dotacje, o których mowa w ust. 1a–3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej.

Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:
a) pokrycie wydatków bieżących szkół, przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego i placówek, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki, w tym na:
   – wynagrodzenie osoby fizycznej prowadzącej szkołę, przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora szkoły, przedszkola lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego,
   – sfinansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 5 ust. 7;

   z wyjątkiem wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego;
b) zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, obejmujących:
   – książki i inne zbiory biblioteczne,
   – środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach, przedszkolach i placówkach,
   – sprzęt sportowy i rekreacyjny,
   – meble,
   – pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości, w momencie oddania do używania”.

4. W okresie od 1 września 2017 roku do 31 grudnia 2017 roku art. 80 i 90 ust. 3d miały następujące brzmienie:

„Dotacje, o których mowa w ust. 1a–3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej.

Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:
a) pokrycie wydatków bieżących szkół, przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego i placówek, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki, w tym na:

- wynagrodzenie osoby fizycznej prowadzącej szkołę, przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora szkoły, przedszkola lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego,
- sfinansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 10 ust. 1 ustawy – *Prawo oświatowe*;

z wyjątkiem wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego;

b) zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, obejmujących:
   - książki i inne zbiory biblioteczne,
   - środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach, przedszkolach i placówkach,
   - sprzęt sportowy i rekreacyjny,
   - meble,
   - pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości, w momencie oddania do używania".

W związku z wejściem w życie z dniem 1 stycznia 2018 roku ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*, zagadnienie przeznaczenia środków otrzymanych z budżetów jednostek samorządu terytorialnego regulują w całości przepisy tej ustawy w art. 35 ust. 1.

1. W okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 roku art. 35 ust. 1 miał następujące brzmienie:

   „Dotacje, o których mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–30 i art. 32, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań placówek wychowania przedszkolnego, szkół lub placówek w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej.

   Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:

   a) pokrycie wydatków bieżących placówki wychowania przedszkolnego, szkoły i placówki, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności placówki wychowania przedszkolnego, szkoły lub placówki, w tym na:
      - 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 – 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* (DzU 2017, poz. 1189) – w przypadku publicznych przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego, szkół i placówek oraz niepublicznych przedszkoli, o których mowa w art. 17 ust. 1, oddziałów przedszkolnych w niepublicznych szkołach podstawowych, o których mowa w art. 19 ust. 1, i niepublicznych innych form wychowania przedszkolnego, o których mowa w art. 21 ust. 1;
- 150% średniego wynagrodzenia nauczyciela dyplomowanego, o którym mowa w art. 30 ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku – *Karta Nauczyciela* – 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,

– sfinansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 10 ust. 1 ustawy – *Prawo oświatowe*;

b) zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmujących:
   – książki i inne zbiory biblioteczne,
   – środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w placówkach wychowania przedszkolnego, szkołach i placówkach,
   – sprzęt rekreacyjny i sportowy dla dzieci i młodzieży,
   – meble,
   – pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości określonej zgodnie z art. 16f ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku *o podatku dochodowym od osób prawnych*, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania do używania".

2. Od dnia 1 stycznia 2019 roku art. 35 ust. 1 otrzymał następujące brzmienie:

„Dotacje, o których mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–31a i art. 32, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań placówek wychowania przedszkolnego, szkół lub placówek w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej.

Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:

a) pokrycie wydatków bieżących placówki wychowania przedszkolnego, szkoły i placówki, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności placówki wychowania przedszkolnego, szkoły lub placówki, w tym na:
   – 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 – 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* (DzU 2017, poz. 1189) – w przypadku publicznych przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego, szkół i placówek oraz niepublicznych przedszkoli, o których mowa w art. 17 ust. 1, oddziałów przedszkolnych w niepublicznych szkołach podstawowych, o których mowa w art. 19 ust. 1, i niepublicznych innych form wychowania przedszkolnego, o których mowa w art. 21 ust. 1,
- 150% średniego wynagrodzenia nauczyciela dyplomowanego, o którym mowa w art. 30 ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 roku – *Karta Nauczyciela* – 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,

– sfinansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 10 ust. 1 ustawy – *Prawo oświatowe*, oraz zadania, o którym mowa w art. 83 ust. 6 ustawy z dnia 5 stycznia 2011 roku *o kierujących pojazdami* (DzU 2017, poz. 978, z późn. zm.),

b) pokrycie wydatków na zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmujących:
   – książki i inne zbiory biblioteczne,
   – środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w placówkach wychowania przedszkolnego, szkołach i placówkach,
   – sprzęt rekreacyjny i sportowy dla dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków i uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych,
   – meble,
   – pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości określonej zgodnie z art. 16f ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku *o podatku dochodowym od osób prawnych*, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania do używania".

Ponadto z dniem 1 stycznia 2019 roku weszły w życie przepisy art. 35 ust. 4 i 5 u.f.z.o. Przepis art. 35 ust. 4 wprowadza zasadę, zgodnie z którą 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. Oznacza to, że z dotacji na kształcenie specjalne niepubliczna jednostka systemu oświaty może pokrywać tylko wydatki wskazane w ustawie o finansowaniu zadań oświatowych. Cele, na jakie mogą zostać przeznaczone środki dotacji udzielonej na tzw. kształcenie specjalne, w zależności od rodzaju jednostki systemu oświaty, w której realizowane jest kształcenie, określono w art. 35 ust. 5 u.s.o.

Przez wydatki, o których mowa w art. 35 ust. 4 u.f.z.o., należy rozumieć w przypadku:

1. przedszkoli specjalnych, oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych specjalnych, szkół specjalnych oraz placówek, o których mowa w art. 2 pkt 7 ustawy – *Prawo oświatowe* – wydatki, o których mowa w ust. 1 [tj. wszystkie wydatki określone w art. 35 ust. 1 u.f.z.o. – przyp. P.Ś.];
2. przedszkoli, oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych oraz szkół, niewymienionych w pkt 1, innych form wychowania przedszkolnego oraz poradni psychologiczno-pedagogicznych, w tym poradni specjalistycznych – 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*, oraz indywidualnych programach edukacyjno-terapeutycznych, o których mowa w art. 127 ust. 3 ustawy – *Prawo oświatowe*, oraz zapewnienie warunków ich realizacji;
3. przedszkoli i oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych, niewymienionych w pkt 1, oraz innych form wychowania przedszkolnego – oprócz wydatków, o których mowa w pkt 2, także wydatki na realizację zadań innych niż określone w pkt 2, 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;
4. szkół niewymienionych w pkt 1 – oprócz wydatków, o których mowa w pkt 2, także wydatki na realizację zadań innych niż określone w pkt 2, w wysokości wyrażonej wzorem:

$$W_{inne} = W \times \frac{(S_{SI} - S_{SIN}) + (S_{ON} - S_{ONN})}{S}$$

w którym poszczególne symbole oznaczają:

W_{inne}	wydatki poniesione w danym roku budżetowym na realizację zadań innych niż określone w pkt 2 w tej szkole,
W	wydatki, o których mowa w ust. 1, poniesione w danym roku budżetowym w tej szkole,
S_{SI}	kwotę przewidzianą w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego na uczniów oddziałów specjalnych

i oddziałów integracyjnych w tej szkole,

S_{SIN} kwotę przewidzianą w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego na uczniów posiadających orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego oddziałów specjalnych i oddziałów integracyjnych tej szkoły, w zakresie wynikającym z posiadania przez tych uczniów orzeczeń o potrzebie kształcenia specjalnego,

S_{ON} kwotę przewidzianą w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego na uczniów posiadających orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego oddziałów niebędących oddziałami specjalnymi albo oddziałami integracyjnymi i uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w tej szkole,

S_{ONN} kwotę przewidzianą w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego na uczniów posiadających orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego oddziałów niebędących oddziałami specjalnymi albo oddziałami integracyjnymi i uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w tej szkole, w zakresie wynikającym z posiadania przez tych uczniów oraz uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych orzeczeń o potrzebie kształcenia specjalnego lub orzeczeń o potrzebie zajęć rewalidacyjno-wychowawczych,

S kwotę części oświatowej subwencji ogólnej przewidzianą dla jednostki samorządu terytorialnego na uczniów i uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych w tej szkole.

Przywołana treść przepisów ustawy *o systemie oświaty* oraz ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*, ze względu na ich częste zmiany, powoduje liczne problemy w ocenie prawidłowości wydatków ponoszonych przez niepubliczne jednostki systemu oświaty z przyznanego dofinansowania. Dokonując analizy prawidłowości wydatkowania środków z dotacji z budżetów jednostek samorządu terytorialnego, organy dotujące powinny zatem precyzyjnie ustalić stan prawny obowiązujący w okresie ponoszenia wydatków. Liczne zmiany w obowiązujących przepisach stanowią bowiem przyczynę rozbieżnej oceny zaistniałych stanów faktycznych. Nie bez znaczenia dla prawidłowego wykorzystywania dofinansowania pozostaje również wyraźne rozszerzenie przez ustawodawcę w kolejnych nowelizacjach katalogu wydatków, które mogą być finansowane z przyznanej dotacji. Takie działanie niewątpliwie ułatwia wydatkowanie przyznanych środków. W tym miejscu należy jednak podkreślić, że w orzecznictwie sądów administracyjnych na gruncie ustawy *o systemie oświaty* dominował pogląd, zgodnie z którym „rola dotacji nie polega na pokrywaniu wszelkich wydatków wydatkowanych przez stronę, ale katalog wydatków możliwych do finansowania dotacji określony jest w art. 90 ust. 3d u.s.o."[19]. Natomiast w stanie prawnym wynikającym z regulacji ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*, kwestię, która może wywołać spory pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego a niepublicznymi jednostkami systemu oświaty, stanowi przeznaczenie

[19] Tak WSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 20 lutego 2018 r., sygn. akt III Sa/Wr 668/17, www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

środków z dotacji na realizację zadań związanych z organizacją kształcenia specjalnego. Wydaje się, że nieostre pojęcia, użyte chociażby w treści art. 35 ust. 5 pkt 3 u.f.z.o. („wydatki na realizację zadań innych niż określone w pkt 2, w wysokości niezbędnej dla realizacji zadań tych placówek wychowania przedszkolnego w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej"), będą stanowić przyczynę rozbieżności w ocenie legalności wydatków finansowanych z przyznanej dotacji.

Wykorzystanie dotacji oświatowych w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych

Trudności interpretacyjne związane ze stosowaniem przepisów określających zakres wydatków ponoszonych z dotacji oświatowej znalazły swoje odzwierciedlenie w licznym orzecznictwie sądów administracyjnych. Najistotniejsze z nich dotyczą m.in. finansowania ze środków dotacji wyżywienia dzieci w niepublicznych jednostkach oświatowych, pokrywania wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, dopuszczalności finansowania rat leasingowych oraz ponoszenia wydatków inwestycyjnych.

Finansowanie ze środków dotacji wyżywienia dzieci w niepublicznych jednostkach systemu oświaty

W orzecznictwie sądów administracyjnych możliwość finansowania wydatków na wyżywienie dzieci jest rozstrzygana różnorodnie. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie, w wyroku z dnia 12 marca 2013 roku, sygn. akt II Sa/Rz 31/13, uznając za dopuszczalne finansowanie z dotacji wyżywienia dzieci w niepublicznym przedszkolu, zwrócił uwagę, że „wyżywienie dzieci w przedszkolu mieści się w zakresie zadań wskazanych w tym przepisie [art. 90 ust. 3d u.s.o. – przyp. P.Ś.] – kształcenia, wychowania i opieki, wydatki na ten cel mają charakter bieżący, a w związku z faktem pobierania (…) opłat od rodziców, przeznaczanych na wyżywienie – pobrana dotacja była przeznaczona na dofinansowanie realizacji zadań (a nie pełne sfinansowanie), także w tym zakresie"[20]. Odmienne stanowisko zaprezentował Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 13 września 2018 roku, sygn. akt I GSK 2219/18, w którym wskazano: „Brak możliwości przeznaczenia dotacji na finansowanie kosztów wyżywienia dzieci w sytuacji, gdy koszty te są pokrywane w ramach opłat uiszczanych przez rodziców (…) możliwość pokrywania tych wydatków z dotacji powodowałaby podwójne finansowanie wyżywienia dzieci – raz z opłat wnoszonych przez rodziców, drugi raz z dotacji z budżetu gminy. Pokrywanie kosztów wyżywienia dzieci przez rodziców skutkuje więc tym, że wydatek ten nie mógł być sfinansowany z dotacji. Środki publiczne, jakie stanowi dotacja nie mogą zaś stanowić zysku przedsiębiorcy prowadzącego przedszkole. Mogą bowiem one być wydatkowane jedynie na cele określone w art. 90 ust. 3d (…), a mianowicie wyłącznie na wydatki bieżące w zakresie kształcenia, wychowania

[20] www.orzeczenia.nsa.gov.pl. Podobnie Wyrok NSA z dnia 26 lutego 2016 r., sygn. akt II GSK 2197/14, www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

i opieki, w tym profilaktyki społecznej"[21]. W oparciu o przedstawione orzecznictwo należy przyjąć, że finansowanie kosztów wyżywienia dzieci w niepublicznych jednostkach systemu oświaty jest niedopuszczalne w sytuacji, gdy rodzice finansują te wydatki w ramach pobieranej od nich opłaty.

Finansowanie rat leasingowych

Dopuszczalność finansowania ze środków dotacji budżetowej rat czynszu z tytułu umowy leasingu operacyjnego stanowiła przedmiot rozważań Naczelnego Sadu Administracyjnego, który w wyroku z dnia 21 kwietnia 2015 roku, sygn. akt II GSK 463/14, wskazał, że „koszty obsługi rat leasingowych, (…) w zaistniałym stanie faktycznym sprawy nie mogły być pokryte z dotacji. Nie ulega wątpliwości, że samochody są wykorzystywane w działalności gospodarczej i ich koszty eksploatacyjne zaliczane są do kosztów uzyskania przychodów. Takimi kosztami są koszty obsługi rat leasingowych (…). Niemniej jednak to, że wydatki te stanowią koszty uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, nie oznacza, że mogą być pokryte z dotacji, której celem jest finansowanie kształcenia, wychowania i opieki. Skarżący kasacyjnie nie wykazali przy tym w stanie faktycznym sprawy, że przedmiotowy samochód był wykorzystywany ściśle z celami kształcenia, wychowania i opieki nad dziećmi. Nie pozwala na takie uznanie jedynie potencjalna możliwość wykorzystywania tego pojazdu zgodnie z celami ustawowymi"[22]. W ocenie sądu musi zatem istnieć związek pomiędzy wykorzystywaniem leasingowanego przedmiotu a zadaniami realizowanymi przez niepubliczną jednostkę systemu oświaty w zakresie kształcenia, wychowania i opieki nad dziećmi. Takie stanowisko zaprezentował również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 12 października 2016 roku, sygn. akt I Sa/Bd 537/16, w którym wskazał, że „z dotacji może być pokryta jedynie ta część raty leasingowej, która odpowiada proporcji w jakiej samochód służył realizacji zadań wskazanych w art. 90 ust. 3d pkt 1 u.s.o., na które składa się ciąg czynności o charakterze merytorycznym, administracyjnym i obsługowym. Nie można zgodzić się z organem odwoławczym, że środki z dotacji w ogóle nie mogą być przeznaczone na sfinansowanie rat leasingowych"[23]. Na zagadnienie dotyczące określenia, jakiego rodzaju wydatkiem są finansowane ze środków dotacji oświatowej raty leasingu, zwrócił natomiast uwagę Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 20 lutego 2018 roku, sygn. akt I Sa/Wr 668/17, wskazując: „Opłacenie przez beneficjenta z dotacji 12 rat leasingu operacyjnego, (…) nie może być zakwalifikowane jako zakup środka trwałego lecz jest to bieżący wydatek przedszkola. W przypadku zawarcia umowy leasingu operacyjnego, co związane jest z ponoszeniem miesięcznych rat z tego tytułu na rzecz leasingodawcy, nie dochodzi do zakupu środka trwałego, o którym mowa w art. 90 ust. 3d ust. 2 lit. e) u.s.o. Nie zostają one bowiem z chwilą zawarcia umowy zaliczone do środków trwałych leasingodawcy, który nie staje się ich właścicielem

[21] www.orzeczenia.nsa.gov.pl. Tak też wyroki WSA w Warszawie: z dnia 6 marca 2014 r., sygn. akt V Sa/Wa 1785/13, oraz z dnia 18 czerwca 2014 r., sygn. akt V Sa/Wa 471/14, www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[22] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

[23] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

a jedynie nabywa prawo korzystania z przedmiotu takiej umowy jako posiadacz zależny przez czas jej trwania”[24]. W ocenie sądu wydatków z tytułu rat leasingu operacyjnego nie można zaliczyć do kategorii „zakup środka trwałego”, lecz zaliczyć je należy do wydatków bieżących jako odpłatność za prawo korzystania z rzeczy.

Finansowanie zadań organu prowadzącego

Na gruncie ustawy *o systemie oświaty* spory wywoływała kwestia możliwości finansowania ze środków dotacji oświatowych zadań organu prowadzącego określonych w art. 5 ust. 7 u.s.o. (obecnie art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 roku – *Prawo oświatowe*[25], dalej: u.p.o.). W świetle powołanego przepisu, do zadań organu prowadzącego należało w szczególności: zapewnienie warunków działania szkoły lub placówki, w tym bezpiecznych i higienicznych warunków nauki, wychowania i opieki; zapewnienie warunków umożliwiających stosowanie specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci i młodzieży objętych kształceniem specjalnym; wykonywanie remontów obiektów szkolnych oraz zadań inwestycyjnych w tym zakresie; zapewnienie obsługi administracyjnej, w tym prawnej, obsługi finansowej, w tym w zakresie wykonywania czynności, o których mowa w art. 4 ust. 3 pkt 2–6 ustawy z dnia 29 września 1994 roku *o rachunkowości*[26], i obsługi organizacyjnej szkoły lub placówki; wyposażenie szkoły lub placówki w pomoce dydaktyczne i sprzęt niezbędny do pełnej realizacji programów nauczania, programów wychowawczych, przeprowadzania egzaminów oraz wykonywania innych zadań statutowych; wykonywanie czynności w sprawach z zakresu prawa pracy w stosunku do dyrektora szkoły lub placówki. W literaturze zwracano uwagę na fakt, że „zadania organu prowadzącego są niemożliwe do oddzielenia od zadań szkoły, wobec czego przepis ten nie umożliwia prawidłowego oddzielenia wydatków podlegających pokryciu z dotacji od takich, które dofinansowaniu ze środków publicznych nie podlegają”[27]. Odmienne stanowisko zajął w tej kwestii Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10 maja 2017 roku, sygn. akt II GSK 2520/15, wskazując, że „wydatki organu prowadzącego szkołę dotyczące realizacji obowiązków, o których mowa w art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 7 września 1991 roku *o systemie oświaty* (j.t.: DzU 2004, Nr 256, poz. 2572 ze zm.), w tym wynagrodzenia osób świadczących na rzecz placówki oświatowej usługi administracyjno-organizacyjne, nie mogą być uznane za bieżące wydatki szkoły określone w art. 90 ust. 3d ustawy”[28]. W celu wyeliminowania istniejących rozbieżności, ustawą z dnia 20 lutego 2015 roku *o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz niektórych innych ustaw*[29], w art. 80 ust. 3d i art. 90 ust. 3d pkt 1 wprowadzono zapis, zgodnie z którym dotacje mogą być przeznaczone na sfinansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 5 ust. 7 u.s.o. Nowelizacja ustawy *o systemie oświaty* nie zawiera jednak żadnych przepisów intertemporalnych, dotyczących możliwości zastosowania dodanego

[24] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.
[25] DzU 2018, poz. 996 z późn. zm.
[26] DzU 2019, poz. 351.
[27] M. Pilich, *Ustawa o systemie oświaty. Komentarz*, Warszawa 2015, s. 1195.
[28] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.
[29] DzU 2015, poz. 357.

przepisu do stanów faktycznych zaistniałych przed jej obowiązywaniem. Powstała zatem wątpliwość, czy przed zmianą art. 80 ust. 3d i art. 90 ust. 3d pkt 1 u.s.o. wydatki związane z realizacja zadań organu prowadzącego mogą być finansowane ze środków dotacji oświatowej. W judykaturze zarysowały się dwa odmienne stanowiska dotyczące tej kwestii. Naczelny Sąd Administracyjny, w wyroku z dnia 19 stycznia 2017 roku, sygn. akt II GSK 1355/15, odwołując się do rządowego uzasadnienia nowelizacji ustawy *o systemie oświaty*, przyjął, że „proponowana zmiana brzmienia ma charakter doprecyzowujący, potwierdzając (zgodnie z dotychczasową praktyką w interpretacji tego przepisu), że w ramach wydatków bieżących szkół, przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego i placówek, które mogą być pokrywane z dotacji, można uwzględniać również wydatki związane z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 5 ust. 7 ustawy *o systemie oświaty"*[30]. W konsekwencji w ocenie sądu wydatki poniesione na zapewnienie obsługi administracyjnej, finansowej i organizacyjnej szkoły poniesione przez organ prowadzący szkołę należy zaliczyć do wydatków bieżących szkoły przeznaczonych na realizację jej zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, również w brzmieniu sprzed 1 stycznia 2014 roku. Odmienny pogląd zaprezentował natomiast Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 16 maja 2017 roku, sygn. akt I SA/Gd 264/17, wskazując, że „nowe od dnia 31 marca 2015 roku brzmienie art. 90 ust. 3d ustawy z dnia 7 września 1991 roku *o systemie oświaty* (...) zostało w znaczący sposób rozszerzone i jako takie może mieć zastosowanie wyłącznie do stanów faktycznych powstałych po wejściu w życie tych przepisów. Ponieważ mamy w tym wypadku bez wątpienia do czynienia z przepisami prawa materialnego, w sytuacji braku przepisów intertemporalnych, które zezwalałyby na ich zastosowanie wstecz, to w myśl zasady *lex retro non agit*, nie mogą one mieć zastosowania do wydatków sfinansowanych dotacjami oświatowymi w 2011 roku i 2012 roku"[31]. Sąd jednoznacznie wykluczył zatem możliwość finansowania ze środków dotacji wydatków na zadania organu prowadzącego, poniesionych przed dniem wejścia w życie nowelizacji ustawy *o systemie oświaty*, tj. przed 31 marca 2015 roku. Brak jednoznacznego rozstrzygnięcia przedmiotowej kwestii przez ustawodawcę oraz dualizm orzeczniczy niewątpliwie utrudniają organom kontrolnym oraz podmiotom prowadzącym niepubliczne jednostki systemu oświaty prawidłowe zastosowanie znowelizowanych przepisów.

Finansowanie ze środków dotacji wydatków inwestycyjnych

Przepis art. 90 ust. 3d ustawy *o systemie oświaty* wykluczał możliwość finansowania z przyznanego dofinansowania wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego. W art. 35 ust. 2 ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych* zdefiniowano użyte w tym przepisie pojęcie wydatków bieżących, przez które należy rozumieć wydatki bieżące, o których mowa w art. 236 ust. 2 u.f.p., tj. wydatki niebędące wydatkami majątkowymi. Co do zasady nie można zatem finansować z dotacji wydatków majątkowych ponoszonych przez niepubliczne

[30] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.
[31] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

jednostki systemu oświaty. W związku z umożliwieniem przez ustawodawcę finansowania z dotacji zadań organu prowadzącego, wątpliwości w świetle wskazanej powyżej generalnej zasady pojawiły się co do możliwości ponoszenia wydatków na cele określone w art. 5 ust. 7 pkt 2 u.s.o. (obecnie art. 10 ust. 1 pkt 3 u.p.o.), tj. wykonywanie remontów obiektów szkolnych oraz zadań inwestycyjnych w tym zakresie. Pozytywnie w tej kwestii wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 20 lutego 2018 roku, sygn. akt III SA/Wr 668/17. Sąd zajął stanowisko, zgodnie z którym przepis art. 5 ust. 7 u.s.o. jest przepisem szczególnym w stosunku do przepisu art. 90 ust. 3d u.s.o. Zdaniem Sądu: „Przepis ten dopuszcza zatem wykonywanie zadań inwestycyjnych w zakresie remontów, jednak odnosi się jedynie do obiektu. W ocenie Sądu organ odwoławczy (…) pominął istotną zmianę z dniem 31 marca 2015 roku przepisu art. 90 ust. 3d w związku z art. 5 ust. 7, który w zakresie remontów dopuszcza możliwość wykonywania inwestycji, jednakże ograniczył je tylko do obiektów. Zatem wydatki remontowe poczynione w obiekcie, jak wyłożenie płytkami PCV ścian czy wykończenie podsufitki należy zaliczyć do wydatków, które mogą być sfinansowane z dotacji oświatowej”[32]. Brak jest natomiast podstaw do finansowania środkami dotacji oświatowej wydatków inwestycyjnych realizowanych poza obiektem szkolnym.

Podsumowanie

Problematyka kontroli oraz prawidłowego wykorzystania dotacji udzielanych z budżetów jednostek systemu oświaty, ze względu na bardzo częste zmiany stanu prawnego w tym zakresie oraz różne interpretacje obowiązujących przepisów, wywoływała liczne kontrowersje pomiędzy udzielającymi dotacji oraz ich beneficjentami. Doprecyzowanie katalogu wydatków, które mogą być sfinansowane ze środków dotacji, niewątpliwie ułatwiło prawidłowe ich wydatkowanie. Również wzrost liczby kontroli przeprowadzanych przez jednostki samorządu terytorialnego w istotnym stopniu przyczynił się do eliminowania nieprawidłowości związanych z wydatkowaniem przyznanego dofinansowania. Natomiast nowe regulacje związane z wykorzystywaniem dotacji na realizację zadań związanych z organizacją kształcenia specjalnego mogą powodować rozbieżności, których rozstrzygnięcie może się okazać możliwe jedynie na drodze postępowania przed sądami administracyjnymi.

[32] www.orzeczenia.nsa.gov.pl.

ADAM CZUDEC

Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w 2017 roku

Wstęp

W 2017 roku utrzymana została wzrostowa tendencja dochodów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, a wskaźnik dynamiki w porównaniu z rokiem poprzednim wyniósł 7,6% i był zbliżony do wskaźnika z roku 2016 (7,4%)[1]. Był to z całą pewnością efekt dobrej koniunktury gospodarczej, o czym świadczy jeszcze wyższy przyrost dochodów budżetu państwa w ostatnich dwóch latach (w 2017 roku – o 11,4%, a w 2016 roku – 8,8%). W rezultacie w 2017 roku dochody samorządów kształtowały się na poziomie 65,6% dochodów budżetu państwa, podczas gdy w 2016 roku było to 67,9%, a w 2015 roku 68,8%. Relatywnie wysokie tempo przyrostu dochodów miały w 2017 roku samorządy gmin (9,2%) i województw (9,4%), natomiast w przypadku ogółu miast na prawach powiatu w Polsce wskaźnik przyrostu wzrósł o 5,6%, a samorządy powiatów zwiększyły dochody o 6,0%. Ponadto charakterystyczna jest utrzymująca się od co najmniej trzech lat tendencja do corocznego zwiększania się dochodów budżetowych gmin, miast na prawach powiatu i samorządów powiatów i tylko w przypadku województw poziom dochodów wykazuje w kolejnych latach znaczące wahania (drastyczny spadek w 2016 roku i ponad 10-procentowy przyrost w 2017 roku, nie prowadzący jednak do znaczącego zmniejszenia dysproporcji dochodowych w stosunku do roku 2015, kiedy to dochody budżetowe samorządów województw w Polsce przekroczyły 17 mld zł, podczas gdy w następnym roku obniżyły się do 13,5 mld zł, a w 2017 roku wzrosły do 14,8 mld zł).

Z prognoz finansowych na lata 2018–2021, przygotowywanych przez jednostki samorządu terytorialnego i złożonych do regionalnych izb obrachunkowych wynika, że poziom dochodów zacznie wykazywać tendencję spadkową od 2019 roku, a skala spadku będzie wynosić 2–3% rocznie. Przewidywaną przyczyną obniżenia dochodów mają być zmniejszające się od 2018 roku dochody majątkowe, które w 2018 roku są planowane w kwocie zbliżonej do 32 mld zł, natomiast w 2021 roku mają wynosić niecałe 8,9 mld zł. Samorządy prognozują

[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 2017 roku", Krajowa Rada RIO, Warszawa 2018.

przy tym systematyczny wzrost dochodów podatkowych z tytułu PIT i CIT, a także kwot subwencji ogólnej.

Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego pozostawała w 2017 roku dość mocno zróżnicowana regionalnie. Jeśli jako miarę sytuacji finansowej przyjąć poziom dochodów budżetowych w przeliczeniu na 1 mieszkańca, to można wyodrębnić cztery grupy województw ze względu na skalę zróżnicowania tej miary. Grupę charakteryzującą się najwyższymi dochodami (powyżej wielkości przeciętnej dla Polski) tworzyły w 2017 roku samorządy czterech województw: mazowieckiego, pomorskiego, zachodniopomorskiego i dolnośląskiego (dochody powyżej 6000 złotych *per capita*, przy średniej krajowej – 5963 zł). Dochody zbliżone do wielkości przeciętnej dla Polski (5800–6000 zł) uzyskały samorządy w województwach: lubuskim, małopolskim, podlaskim, warmińsko-mazurskim i wielkopolskim, a dochodami z przedziału 5500–5799 zł dysponowały samorządy w: kujawsko-pomorskim, lubelskim, łódzkim, podkarpackim i świętokrzyskim. Natomiast najniższy poziom dochodów budżetowych w przeliczeniu na 1 mieszkańca (poniżej 5,5 tys. zł) miały w 2017 roku samorządy w województwach: śląskim (5433 zł) i opolskim (5454 zł).

Z porównania skali zróżnicowania dochodów samorządowych w latach 1999–2017 wynika, że różnice międzyregionalne utrzymują się od początku funkcjonowania trzech szczebli jednostek samorządowych. Najwyższe dochody w każdym z trzech lat osiągały samorządy w tych samych województwach (mazowieckie, pomorskie, zachodniopomorskie i dolnośląskie), natomiast trudniejszą sytuację finansową mają województwa ze wschodniej części Polski, jednakże z tendencją do poprawy w ostatnich latach. Są także województwa, których samorządy charakteryzują się relatywnym spadkiem dochodów (na tle innych województw). Do tej grupy należą jednostki samorządu terytorialnego na Śląsku, a także w województwie opolskim (najniższy poziom dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca w 2017 roku).

Dochody jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu

Przeciętne dochody ogółem samorządów na Podkarpaciu w 2017 roku w przeliczeniu na 1 mieszkańca wynosiły 5718 zł i były o 4% niższe od średniej krajowej. W porównaniu z rokiem poprzednim wzrosły o 11,9% i był to największy przyrost na tle pozostałych województw w Polsce. Trzeba jednak zauważyć, że w każdym województwie następowało zwiększenie przeciętnych dochodów jednostek samorządu terytorialnego, a różnice dynamiki były niewielkie i mieściły się w przedziale 5,1% – 11,9%.

W przypadku podkarpackich samorządów gmin poziom dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca wynosił w 2017 roku 4149 zł i był niższy od przeciętnego dla ogółu gmin w Polsce o niecałe 4%. Niższe dochody od gmin podkarpackich miały samorządy w województwach: opolskim (3728 zł), świętokrzyskim (3955 zł), lubelskim (4000 zł), śląskim (4081 zł) i podlaskim (4099 zł). Z kolei najwyższymi dochodami w 2017 roku dysponowały gminy w województwie pomorskim (4858 zł).

Jak wynika z danych liczbowych zaprezentowanych w **tabeli A**[2], poziom dochodów w 2017 roku był dość mocno zróżnicowany między poszczególnymi typami gmin. Najwyższe dochody w przeliczeniu na 1 mieszkańca miały gminy wiejskie (4173 zł), nieco niższe były dochody budżetowe miast (4146 zł), a najniższymi dochodami dysponowały miasta-gminy (4104 zł). Jeśli porównać te kwoty z wielkościami ogólnopolskimi, to okazuje się, że samorządy gmin wiejskich i miast-gmin na Podkarpaciu miały dochody niższe od przeciętnych dla ogółu tego typu gmin w Polsce (gminy wiejskie – 4450 zł, miasta-gminy – 4256 zł), natomiast dochody podkarpackich miast nieco przewyższały wskaźnik ogólnopolski (4121 zł).

Relatywnie dobrą sytuację finansową, mierzoną poziomem dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca, miały w 2017 roku podkarpackie miasta na prawach powiatu, samorządy powiatów, a także samorząd województwa. Świadczą o tym wyższe od ogólnopolskiej kwoty dochodów budżetowych *per capita* tych typów jednostek samorządu terytorialnego. Miasta na prawach powiatu miały dochody przewyższające wskaźnik ogólnopolski o 3,0%, powiaty – o 0,7%, a samorząd województwa podkarpackiego – o 15,4%.

Jedną z miar samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego jest wskaźnik udziału dochodów własnych w ogólnej kwocie dochodów budżetowych. Na podstawie tego wskaźnika można także ocenić poziom rozwoju gospodarczego danej jednostki samorządowej (przynajmniej na tle innych samorządów tego samego typu).

Z danych zaprezentowanych w **tabeli B** wynika, że – podobnie jak w ostatnich latach – wysoki poziom samodzielności finansowej, kształtowanej głównie przez wpływy z podatków od mieszkańców i przedsiębiorstw, miały samorządy miast i miast na prawach powiatu. Z kolei w przypadku samorządów gmin wiejskich dochody własne miały znacznie mniejszy udział w ogólnej kwocie dochodów budżetowych i zaledwie kilka samorządów tego typu przekroczyło 40-procentowy wskaźnik. Charakterystyczne jest przy tym, że są w tej grupie gminy z małą liczbą mieszkańców, ale atrakcyjne turystycznie, bo położone na obszarach górskich, i są także gminy sąsiadujące z Rzeszowem, charakteryzujące się wysokim stopniem urbanizacji. Gminy górskie są dodatkowo w czołówce samorządów pod względem poziomu dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca, natomiast gminy podmiejskie plasują się raczej w środkowej części takiego rankingu. Jest to okoliczność, która dowodzi potrzeby stosowania różnych miar do oceny sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego, bo posługiwanie się tylko jednym, wybranym wskaźnikiem nie pozwala uwzględnić w ocenie najważniejszych uwarunkowań kształtujących finanse samorządowe.

Istotnym uzupełnieniem analizy poziomu dochodów budżetowych samorządów wydaje się być informacja o roli dotacji w ramach programu „Rodzina 500+" w zwiększaniu dochodów gmin. Jak wynika z **tabeli B**, finansowanie tego programu w zbliżonym stopniu wpływa na poziom dochodów gmin wiejskich i miast-gmin, zwiększając kwotę dotacji o 15–20%. Natomiast w przypadku miast i miast na prawach powiatu wzrost dochodów z tego tytułu jest mniejszy. Warto przy tym zauważyć, że wskaźnik udziału dotacji na realizację programu

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

„Rodzina 500+" jest mało zróżnicowany także między jednostkami samorządowymi tego samego typu.

Jednym ze źródeł dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego są dochody majątkowe, a w tym ze sprzedaży majątku (**tabela C**). Podobnie jak w latach wcześniejszych, ich udział w ogólnej kwocie dochodów był niezbyt wysoki, ale w porównaniu z rokiem 2016[3] wykazywał tendencję rosnącą (z wyjątkiem miast na prawach powiatu), a ponadto był mocno zróżnicowany między jednostkami samorządowymi.

Podobne spostrzeżenie można sformułować, dokonując oceny znaczenia środków pochodzących ze źródeł zagranicznych w strukturze dochodów budżetowych podkarpackich samorządów (**tabela D**). Także w tym przypadku dochody z tego tytułu miały nieznaczny udział w ogólnej ich wielkości, ale w 2017 roku były większe w porównaniu z rokiem wcześniejszym. Były wprawdzie nieliczne samorządy, które uzyskały z tego tytułu znaczne wsparcie (ponad 10-procentowy udział w całej kwocie dochodów), ale wskaźniki przeciętne dla każdego typu jednostek samorządu terytorialnego mieściły się w przedziale 3–6%. Wyjątkiem był samorząd województwa podkarpackiego, dla którego środki ze źródeł zagranicznych miały duży, bo ponad 26-procentowy udział w dochodach. Było to jednak w dalszym ciągu znacznie mniej niż w 2015 roku, kiedy to analogiczny wskaźnik wyniósł 40%.

Wydatki jednostek samorządu terytorialnego

W 2017 roku zachowana została tendencja do ograniczania wydatków budżetowych przez dużą część jednostek samorządu terytorialnego. Świadczy o tym dość wysoki odsetek samorządów, które na koniec 2017 roku miały nadwyżkę budżetową. Wśród powiatów było 47,6% takich samorządów. Podobnie było w grupie miast (50%) i gmin wiejskich (54,1%). Natomiast spośród miast-gmin 37,1% jednostek samorządowych wykazywało nadwyżkę na koniec roku (**tabela A**).

Na podstawie analizy struktury wydatków budżetowych (**tabela E**) można stwierdzić, że w przypadku każdego z typów jednostek samorządowych (poza samorządem województwa) zdecydowanie największe kwoty były przeznaczone na oświatę i wychowanie. W porównaniu z rokiem 2016 dość znacząco zmniejszył się udział wydatków na opiekę społeczną, ale jest to efekt przeniesienia dużej części środków z tego działu klasyfikacji budżetowej do utworzonego w 2017 roku działu – Rodzina. Nie ma tu zatem mowy o ograniczeniu wydatków na opiekę społeczną, a tylko o innym niż w latach wcześniejszych klasyfikowaniu tych wydatków.

Na podkreślenie zasługuje fakt, że chociaż duża część samorządów miała na koniec 2017 roku nadwyżkę budżetową, to nie był to czynnik hamujący aktywność inwestycyjną, bo zdecydowana większość samorządów znacząco zwiększyła w tym roku kwoty wydatków majątkowych (**tabela F**). W największym stopniu wzrosły tego rodzaju wydatki w budżecie samorządu województwa, ale także w przypadku każdego z pozostałych typów jednostek samorządowych przyrost był bardzo duży, bo mieścił się w przedziale 71–83%. W rezul-

[3] „Budżet Samorządu Terytorialnego", z. 24, RIO Rzeszów 2018, s. 86–124.

tacie wyraźnie zwiększył się udział wydatków majątkowych w ogólnej kwocie wydatków budżetowych w przypadku każdego z typów jednostek samorządu terytorialnego i tylko w bardzo nielicznych samorządach wystąpiła w 2017 roku tendencja odwrotna.

Zadłużenie jednostek samorządu terytorialnego

Istotnym aspektem oceny sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego jest analiza poziomu zadłużenia mierzonego relacją zobowiązań, w tym zwłaszcza z tytułu kredytów i pożyczek, do ogólnej kwoty dochodów budżetowych w danym roku. Na podstawie takiego wskaźnika możliwe jest wnioskowanie na temat zdolności do podejmowania przez samorząd kolejnych zadań, w tym zwłaszcza inwestycyjnych. W analizie tego zagadnienia ważne jest także uwzględnienie dłuższego okresu, bo tylko wtedy można ocenić stabilność sytuacji finansowej samorządów.

Wskaźniki ilustrujące relacje zobowiązań do dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w latach 2011–2017 zaprezentowano poniżej:

	2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
samorząd województwa	32,1	37,3	27,8	23,8	23,8	35,5	24,3
samorządy powiatów	21,1	25,1	21,5	21,7	22,1	20,4	20,1
miasta na prawach powiatu	41,5	48,5	49,1	52,3	59,0	54,1	54,2
miasta	27,7	26,6	26,3	25,8	24,7	21,0	22,0
miasta-gminy	34,7	33,8	33,6	30,6	28,6	23,1	22,3
gminy wiejskie	29,1	27,8	28,0	25,8	23,9	18,1	16,9

Na podstawie analizy przedstawionych tu wskaźników można stwierdzić, że w 2017 roku kontynuowana była kilkuletnia tendencja do zmniejszania się udziału zobowiązań w ogólnej kwocie dochodów budżetowych samorządów powiatów, miast-gmin i gmin wiejskich. W przypadku miast i miast na prawach powiatu relacja zobowiązań do dochodów wykazywała lekką tendencję wzrostową, natomiast zadłużenie samorządu województwa w relacji do poziomu dochodów w 2017 roku dość wyraźnie się zmniejszyło w stosunku do roku poprzedniego, ale było nieco wyższe niż w latach 2014 i 2015. Można na tej podstawie wnioskować, że zadłużenie podkarpackich samorządów ma cechy stabilności. Jeśli jednak porówna się – zagregowane dla każdego szczebla i typu jednostek samorządowych – kwoty zadłużenia w latach 2017 i 2016, to okazuje się, że poziom zadłużenia się zwiększył. Jedynie w przypadku samorządu wo-

jewództwa zobowiązania z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek były w 2017 roku mniejsze o 12,4% w stosunku do roku poprzedniego. Natomiast kwota zobowiązań samorządów powiatów wzrosła o 8,9%, miast na prawach powiatu – o 7,9%, miast – o 17,2%, miast-gmin – o 8,7% oraz gmin wiejskich – o 6%. Oznacza to, że w ujęciu wartościowym zadłużenie rosło, mimo że relacja zobowiązań do dochodów wykazała w większości jednostek samorządowych lekką tendencję spadkową.

Jak jednak wynika z danych liczbowych zaprezentowanych w **tabeli G**, poziom zadłużenia jednostek samorządowych jest zróżnicowany nie tylko między ich poszczególnymi typami, bo widoczne są pod tym względem bardzo duże różnice w ramach każdego z wydzielonych tutaj typów. Uwagę zwracają tu zwłaszcza te samorządy, których relacja zobowiązań do dochodów przekroczyła w 2017 roku próg 50-procentowy albo jest bardzo zbliżona do tego progu. Wprawdzie liczba takich samorządów jest niewielka, ale charakterystyczną cechą jest tu na ogół dalszy wzrost zadłużenia w 2017 roku, co pozwala zakładać, że ich sytuacja finansowa w najbliższych latach nie ulegnie zdecydowanej poprawie. Jeśli wziąć pod uwagę dość znaczący wpływ dotacji w ramach programu „Rodzina 500+" na zwiększenie ogólnej kwoty dochodów budżetowych samorządów i w konsekwencji na poprawę relacji zobowiązań do dochodów, ale nie na zwiększenie zdolności do regulowania zobowiązań, to można przyjąć, że faktyczny poziom zadłużenia jest większy, niż wynikałoby to z analizy wskaźników zadłużenia przedstawionych w **tabeli G**.

Zakończenie

W 2017 roku zwiększyła się – w porównaniu z rokiem poprzednim – kwota dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego na Podkarpaciu, co było efektem działania trzech czynników:

– pełnego wdrożenia programu „Rodzina 500+" i przekazania samorządom gmin i powiatów całorocznej dotacji celowej na ten program;
– dobrej koniunktury gospodarczej mającej wpływ na zasilanie budżetów samorządowych podatkami PIT i CIT;
– większego niż w roku poprzednim korzystania przez samorządy ze środków zagranicznych jako źródła dochodów budżetowych.

W rezultacie wzrostu dochodów zwiększyła się aktywność inwestycyjna większości samorządów, czego dowodem jest wyższy niż w roku 2016 udział wydatków majątkowych w ogólnej kwocie wydatków budżetowych.

Większe zaangażowanie samorządów w działalność inwestycyjną nie przełożyło się na pogorszenie relacji zobowiązań do dochodów w przypadku większości jednostek samorządowych, ale przede wszystkim ze względu na zwiększony poziom dochodów, bo zadłużenie w ujęciu wartościowym zwiększyło się dość wyraźnie w przypadku każdego z typów samorządów, z wyjątkiem samorządu województwa.

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

Dochody, wydatki i wynik jednostek samorządu terytorialnego w 2017 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	**942 623 247**	**443**	**95**	**916 595 935**	**431**	**26 027 312**	
	POWIATY							
1	bieszczadzki	36 577 815	1 663	86	39 143 614	1 780	-2 565 799	1
2	brzozowski	60 781 521	921	101	62 509 248	947	-1 727 727	13
3	dębicki	125 785 691	929	103	124 864 711	923	920 980	12
4	jarosławski	148 793 413	1 227	97	156 829 555	1 293	-8 036 142	5
5	jasielski	107 412 695	938	98	105 375 306	920	2 037 388	11
6	kolbuszowski	48 474 204	776	95	47 052 491	753	1 421 714	19
7	krośnieński	94 144 680	838	105	95 066 445	846	-921 766	16
8	leski	31 830 279	1 193	99	31 966 629	1 198	-136 351	6
9	leżajski	101 951 142	1 463	100	105 206 516	1 510	-3 255 375	2
10	lubaczowski	78 865 233	1 400	96	79 360 998	1 408	-495 765	3
11	łańcucki	72 372 152	899	96	76 350 169	949	-3 978 017	14
12	mielecki	142 798 541	1 048	100	140 430 937	1 030	2 367 604	8
13	niżański	59 971 339	896	94	59 549 568	890	421 771	15
14	przemyski	50 830 411	684	103	44 959 275	605	5 871 136	21
15	przeworski	62 424 758	793	95	59 185 891	752	3 238 866	18
16	ropczycko-sędziszowski	75 209 745	1 017	95	76 742 483	1 038	-1 532 738	9
17	rzeszowski	140 247 722	836	100	138 623 135	826	1 624 587	17
18	sanocki	89 747 260	942	97	84 799 845	890	4 947 415	10
19	stalowowolski	116 773 135	1 085	99	123 976 852	1 152	-7 203 718	7
20	strzyżowski	79 159 315	1 281	110	73 671 504	1 192	5 487 811	4
21	tarnobrzeski	40 529 543	758	101	39 501 032	739	1 028 510	20
	Powiaty razem	**1 764 680 591**	**990**	**99**	**1 765 166 205**	**990**	**-485 615**	

1	2	3	4	5	6	7	8	9
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU							
1	Krosno	284 587 936	6 112	100	303 958 796	6 528	-19 370 859	2
2	Przemyśl	362 769 937	5 837	94	357 807 917	5 757	4 962 020	3
3	Rzeszów	1 162 233 864	6 181	100	1 198 396 118	6 374	-36 162 254	1
4	Tarnobrzeg	252 654 714	5 308	98	256 806 972	5 396	-4 152 258	4
	Miasta na prawach powiatu razem	**2 062 246 451**	**5 989**	**99**	**2 116 969 802**	**6 148**	**-54 723 351**	
	MIASTA							
1	Dębica	191 969 027	4 147	101	184 376 876	3 983	7 592 151	5
2	Dynów	25 700 407	4 159	87	25 585 845	4 140	114 561	4
3	Jarosław	144 339 868	3 777	96	154 013 208	4 030	-9 673 339	11
4	Jasło	165 098 326	4 623	101	166 678 137	4 667	-1 579 811	1
5	Leżajsk	49 812 450	3 558	101	49 164 557	3 512	647 893	12
6	Lubaczów	49 334 835	4 051	93	50 037 400	4 108	-702 565	8
7	Łańcut	73 527 683	4 143	84	80 000 675	4 507	-6 472 992	6
8	Mielec	255 662 520	4 226	97	277 017 290	4 578	-21 354 770	3
9	Przeworsk	61 253 070	3 945	98	61 054 873	3 932	198 197	10
10	Radymno	21 268 182	3 969	84	21 115 849	3 941	152 334	9
11	Sanok	155 913 194	4 074	97	155 855 524	4 072	57 669	7
12	Stalowa Wola	266 820 716	4 276	96	295 683 683	4 739	-28 862 967	2
	Miasta razem	**1 460 700 279**	**4 145**	**96**	**1 520 583 916**	**4 315**	**-59 883 637**	
	MIASTA-GMINY							
1	Baranów Sandomierski	47 698 102	3 980	102	44 374 295	3 703	3 323 807	25
2	Błażowa	42 413 229	3 918	99	42 803 677	3 954	-390 448	28
3	Boguchwała	80 933 073	4 009	96	87 891 444	4 354	-6 958 371	23
4	Brzostek	58 667 116	4 470	99	56 997 108	4 342	1 670 009	5
5	Brzozów	107 033 708	4 017	89	110 926 390	4 163	-3 892 683	22
6	Cieszanów	34 060 430	4 611	94	33 930 643	4 594	129 788	4
7	Dukla	65 667 032	4 457	99	67 548 282	4 585	-1 881 250	6
8	Głogów Małopolski	80 760 322	4 115	101	81 923 303	4 174	-1 162 981	18
9	Iwonicz-Zdrój	43 135 385	3 936	99	43 578 682	3 977	-443 297	27
10	Jedlicze	57 581 859	3 712	100	57 115 853	3 682	466 006	34

1	2	3	4	5	6	7	8	9
11	Kańczuga	49 639 176	3 994	97	50 797 118	4 087	-1 157 942	24
12	Kolbuszowa	96 196 759	3 875	98	95 375 541	3 842	821 218	30
13	Kołaczyce	38 648 672	4 316	96	39 324 269	4 391	-675 597	10
14	Lesko	47 362 189	4 130	101	46 006 158	4 012	1 356 031	17
15	Narol	34 934 835	4 256	95	33 505 189	4 082	1 429 646	11
16	Nisko	78 150 127	3 490	83	83 419 181	3 726	-5 269 054	35
17	Nowa Dęba	67 941 874	3 720	97	68 179 091	3 733	-237 216	33
18	Nowa Sarzyna	85 479 396	3 946	100	88 063 804	4 065	-2 584 408	26
19	Oleszyce	28 229 601	4 394	97	27 666 481	4 306	563 120	9
20	Pilzno	73 159 988	4 048	100	74 952 547	4 147	-1 792 560	21
21	Pruchnik	45 643 091	4 654	103	45 722 417	4 662	-79 325	2
22	Przecław	52 545 205	4 441	98	52 539 966	4 440	5 239	7
23	Radomyśl Wielki	60 432 068	4 247	101	60 661 857	4 264	-229 788	13
24	Ropczyce	113 340 997	4 162	98	117 657 757	4 321	-4 316 760	15
25	Rudnik nad Sanem	38 880 962	3 830	100	40 799 155	4 019	-1 918 193	31
26	Rymanów	69 948 458	4 419	103	72 514 787	4 581	-2 566 329	8
27	Sędziszów Małopolski	98 271 415	4 184	99	100 359 140	4 273	-2 087 725	14
28	Sieniawa	37 145 506	5 270	99	41 819 705	5 933	-4 674 198	1
29	Sokołów Małopolski	78 842 367	4 618	100	75 486 823	4 422	3 355 544	3
30	Strzyżów	80 619 374	3 878	96	79 648 503	3 831	970 871	29
31	Tyczyn	49 932 378	4 250	101	53 613 330	4 564	-3 680 952	12
32	Ulanów	31 910 983	3 806	99	28 990 799	3 457	2 920 184	32
33	Ustrzyki Dolne	72 483 399	4 142	98	77 760 132	4 444	-5 276 733	16
34	Zagórz	53 189 400	4 071	92	51 524 378	3 943	1 665 022	19
35	Zaklików	35 047 478	4 055	102	36 455 959	4 218	-1 408 481	20
	Miasta-gminy razem	**2 135 925 955**	**4 104**	**98**	**2 169 933 762**	**4 169**	**-34 007 808**	
	GMINY WIEJSKIE							
1	Adamówka	18 895 252	4 613	99	21 436 425	5 234	-2 541 173	20
2	Baligród	14 794 747	4 645	98	14 656 176	4 602	138 571	18
3	Besko	19 045 587	4 234	93	19 800 722	4 402	-755 135	45
4	Białobrzegi	34 418 851	3 986	99	35 176 826	4 074	-757 975	77
5	Bircza	33 790 826	5 065	93	32 170 434	4 822	1 620 392	6
6	Bojanów	32 150 298	4 284	100	31 530 278	4 202	620 021	37

1	2	3	4	5	6	7	8	9
7	Borowa	20 190 753	3 625	100	20 491 285	3 679	-300 532	105
8	Brzyska	27 269 600	4 175	100	27 554 372	4 219	-284 772	50
9	Bukowsko	26 295 841	4 735	99	25 484 407	4 588	811 434	14
10	Chłopice	21 469 940	3 837	98	21 115 558	3 774	354 382	95
11	Chmielnik	29 056 883	4 264	99	31 151 875	4 571	-2 094 992	41
12	Chorkówka	56 236 804	4 171	104	55 131 778	4 089	1 105 027	52
13	Cisna	11 031 166	6 257	85	10 814 222	6 134	216 944	3
14	Cmolas	32 372 602	3 986	100	31 205 564	3 842	1 167 039	78
15	Czarna (Bieszczadzka)	9 355 313	3 882	99	9 372 090	3 889	-16 777	86
16	Czarna (Dębicka)	51 090 418	3 938	99	51 609 479	3 978	-519 061	81
17	Czarna (Łańcucka)	53 393 131	4 588	101	53 178 212	4 569	214 918	22
18	Czermin	27 154 591	3 858	101	26 070 542	3 704	1 084 049	91
19	Czudec	47 575 342	4 031	100	44 256 869	3 750	3 318 474	72
20	Dębica	104 293 069	4 075	104	103 318 958	4 037	974 112	65
21	Dębowiec	35 537 319	4 048	100	35 367 988	4 028	169 330	70
22	Domaradz	25 446 720	4 167	100	25 086 653	4 108	360 067	54
23	Dubiecko	40 004 079	4 297	97	38 447 345	4 130	1 556 734	35
24	Dydnia	34 434 023	4 297	97	32 635 465	4 073	1 798 558	34
25	Dynów	26 947 840	3 878	99	27 572 005	3 968	-624 164	87
26	Dzikowiec	28 056 219	4 307	97	27 613 338	4 239	442 881	31
27	Fredropol	24 354 755	4 371	90	23 645 879	4 244	708 876	27
28	Frysztak	42 801 315	4 075	101	44 112 037	4 200	-1 310 722	66
29	Gać	21 884 312	4 741	98	26 676 501	5 779	-4 792 190	13
30	Gawłuszowice	10 431 291	3 782	98	10 174 644	3 689	256 647	99
31	Gorzyce	49 417 003	3 707	98	49 579 691	3 720	-162 688	100
32	Grębów	42 448 302	4 287	104	42 723 321	4 315	-275 018	36
33	Grodzisko Dolne	33 005 108	4 087	88	37 991 353	4 705	-4 986 245	62
34	Haczów	36 332 904	3 941	100	36 533 399	3 962	-200 496	80
35	Harasiuki	25 226 577	4 089	100	23 692 917	3 841	1 533 659	61
36	Horyniec-Zdrój	20 815 079	4 310	97	23 161 276	4 795	-2 346 198	30
37	Hyżne	27 149 157	3 876	100	28 183 744	4 024	-1 034 588	88

1	2	3	4	5	6	7	8	9
38	Iwierzyce	34 049 406	4 421	101	32 529 599	4 224	1 519 807	25
39	Jarocin	22 725 804	4 186	100	22 022 465	4 056	703 338	48
40	Jarosław	46 934 549	3 563	100	46 847 473	3 556	87 077	106
41	Jasienica Rosielna	33 951 178	4 356	100	33 400 971	4 285	550 207	29
42	Jasło	57 261 995	3 490	97	57 483 099	3 504	-221 104	108
43	Jaśliska	10 839 219	4 837	100	10 855 400	4 844	-16 181	10
44	Jawornik Polski	21 792 367	4 858	92	22 487 674	5 013	-695 307	9
45	Jeżowe	47 206 757	4 657	100	48 808 822	4 815	-1 602 064	17
46	Jodłowa	22 568 375	4 173	100	25 063 614	4 635	-2 495 239	51
47	Kamień	37 874 758	5 512	99	38 302 060	5 574	-427 302	4
48	Komańcza	17 107 162	3 659	101	16 675 187	3 566	431 975	103
49	Korczyna	44 784 163	4 018	100	45 970 713	4 124	-1 186 550	74
50	Krasiczyn	21 904 953	4 269	105	20 795 200	4 053	1 109 753	39
51	Krasne	46 199 479	4 204	93	52 915 033	4 815	-6 715 554	46
52	Krempna	8 626 565	4 557	98	9 112 647	4 814	-486 082	23
53	Krościenko Wyżne	21 463 115	3 853	101	20 491 221	3 679	971 894	92
54	Krzeszów	17 322 060	4 078	99	16 677 971	3 926	644 089	63
55	Krzywcza	19 826 621	4 038	101	18 807 942	3 831	1 018 680	71
56	Kuryłówka	24 896 029	4 356	106	24 358 744	4 262	537 285	28
57	Laszki	29 843 243	4 268	92	28 996 733	4 147	846 510	40
58	Leżajsk	83 831 232	4 148	102	83 092 912	4 111	738 319	55
59	Lubaczów	42 992 854	4 684	92	44 460 910	4 844	-1 468 056	16
60	Lubenia	23 714 373	3 693	102	27 027 867	4 209	-3 313 494	101
61	Lutowiska	10 242 605	4 920	100	10 210 881	4 904	31 724	8
62	Łańcut	88 204 185	4 077	95	96 064 269	4 440	-7 860 085	64
63	Majdan Królewski	40 884 578	4 140	101	41 420 438	4 194	-535 860	58
64	Markowa	26 683 817	4 074	100	26 080 803	3 982	603 014	67
65	Medyka	30 806 817	4 704	99	30 945 910	4 725	-139 093	15
66	Miejsce Piastowe	50 302 495	3 681	99	49 815 376	3 646	487 119	102
67	Mielec	48 175 722	3 635	101	48 673 941	3 673	-498 220	104
68	Niebylec	43 220 532	4 115	96	43 144 421	4 107	76 111	59

1	2	3	4	5	6	7	8	9
69	Niwiska	28 029 434	4 622	100	27 838 033	4 590	191 401	19
70	Nowy Żmigród	39 383 154	4 280	99	39 559 094	4 299	-175 940	38
71	Nozdrzec	34 004 609	4 141	100	32 893 209	4 006	1 111 399	57
72	Olszanica	19 233 266	3 869	98	18 706 281	3 763	526 985	89
73	Orły	39 286 456	4 431	99	37 257 751	4 202	2 028 704	24
74	Osiek Jasielski	20 535 183	3 819	98	19 648 787	3 654	886 395	97
75	Ostrów	54 922 576	7 623	101	51 083 628	7 090	3 838 949	1
76	Padew Narodowa	21 412 062	3 997	98	23 094 521	4 311	-1 682 459	76
77	Pawłosiów	29 208 710	3 472	93	30 007 083	3 567	-798 373	109
78	Przemyśl	40 607 863	3 852	99	40 108 279	3 805	499 584	93
79	Przeworsk	57 406 601	3 863	97	54 939 775	3 697	2 466 826	90
80	Pysznica	38 498 940	3 557	97	38 115 076	3 522	383 864	107
81	Radomyśl nad Sanem	28 541 216	3 893	99	28 312 423	3 862	228 794	84
82	Radymno	47 049 699	4 106	97	48 645 680	4 246	-1 595 981	60
83	Rakszawa	30 916 876	4 239	100	31 867 758	4 369	-950 882	44
84	Raniżów	30 033 903	4 249	98	28 490 012	4 030	1 543 891	43
85	Rokietnica	17 805 260	4 070	100	18 030 138	4 121	-224 878	68
86	Roźwienica	26 807 207	4 306	101	24 774 680	3 980	2 032 528	32
87	Sanok	70 788 791	3 962	92	72 449 377	4 055	-1 660 587	79
88	Skołyszyn	48 528 512	3 884	98	47 553 512	3 805	975 000	85
89	Solina	40 151 772	7 569	100	39 243 170	7 397	908 602	2
90	Stary Dzików	22 018 532	5 143	101	25 903 025	6 051	-3 884 493	5
91	Stubno	19 519 153	4 959	110	19 080 140	4 848	439 014	7
92	Świlcza	65 814 719	4 147	97	61 192 299	3 855	4 622 421	56
93	Tarnowiec	35 000 081	3 813	99	34 524 164	3 761	475 918	98
94	Tryńcza	35 385 955	4 195	98	32 440 982	3 846	2 944 974	47
95	Trzebownisko	91 059 943	4 300	97	91 174 758	4 305	-114 815	33
96	Tuszów Narodowy	35 763 700	4 403	95	35 353 725	4 353	409 975	26
97	Tyrawa Wołoska	9 542 939	4 827	87	8 989 683	4 547	553 256	11
98	Wadowice Górne	29 909 449	3 908	102	29 314 084	3 830	595 365	83

1	2	3	4	5	6	7	8	9
99	Wiązownica	46 822 677	4 007	100	46 994 309	4 022	-171 632	75
100	Wielkie Oczy	17 800 930	4 606	98	19 976 464	5 169	-2 175 533	21
101	Wielopole Skrzyńskie	40 060 571	4 807	96	42 354 145	5 083	-2 293 573	12
102	Wiśniowa	34 222 343	4 182	98	34 837 048	4 257	-614 705	49
103	Wojaszówka	35 376 350	3 819	100	37 617 176	4 061	-2 240 826	96
104	Zaleszany	41 873 366	3 850	102	42 240 031	3 883	-366 665	94
105	Zarszyn	37 756 348	4 029	96	39 985 111	4 267	-2 228 763	73
106	Zarzecze	30 182 393	4 171	95	32 113 854	4 437	-1 931 461	53
107	Żołynia	28 204 054	4 050	99	27 428 433	3 939	775 622	69
108	Żurawica	54 826 814	4 259	99	50 271 692	3 906	4 555 121	42
109	Żyraków	54 581 065	3 933	97	59 788 176	4 309	-5 207 111	82
	Gminy wiejskie razem	**3 799 283 498**	**4 173**	**98**	**3 816 461 489**	**4 192**	**-17 177 991**	

Struktura dochodów jednostek samorządu terytorialnego w 2017 roku (w %) **Tabela B**

Lp.	Nazwa jednostki	Dochody własne	Subwencja ogólna	Dotacje celowe	udział 500+
1	2	3	4	5	6
	Samorząd województwa	**29,18**	**24,63**	**46,18**	
	POWIATY				
1	bieszczadzki	26,68	30,46	42,86	
2	brzozowski	23,88	48,72	27,40	
3	dębicki	33,53	40,17	26,30	
4	jarosławski	26,03	49,60	24,36	
5	jasielski	27,71	50,06	22,23	
6	kolbuszowski	25,12	39,15	35,74	
7	krośnieński	24,01	37,87	38,12	
8	leski	22,29	41,72	35,99	
9	leżajski	16,71	42,04	41,25	
10	lubaczowski	24,11	42,87	33,02	
11	łańcucki	31,06	41,21	27,73	
12	mielecki	30,46	44,48	25,06	
13	niżański	22,23	50,01	27,76	
14	przemyski	34,76	37,50	27,74	
15	przeworski	27,47	41,97	30,56	
16	ropczycko-sędziszowski	29,29	47,15	23,56	
17	rzeszowski	38,82	29,73	31,44	
18	sanocki	24,12	47,79	28,10	
19	stalowowolski	27,74	40,94	31,32	
20	strzyżowski	30,23	42,30	27,46	
21	tarnobrzeski	32,26	40,41	27,33	
	Powiaty razem	**28,02**	**42,49**	**29,49**	
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU				
1	Krosno	44,86	31,29	23,85	9,03
2	Przemyśl	37,97	32,51	29,51	9,37
3	Rzeszów	49,67	25,17	25,16	8,75
4	Tarnobrzeg	42,88	32,99	24,12	9,45
	Miasta na prawach powiatu razem	**46,12**	**28,26**	**25,62**	**8,98**
	MIASTA				
1	Dębica	51,49	18,08	30,43	14,13
2	Dynów	26,88	35,37	37,75	16,99
3	Jarosław	50,46	18,75	30,79	13,90
4	Jasło	49,56	17,06	33,38	11,52
5	Leżajsk	55,13	14,44	30,43	15,66
6	Lubaczów	44,20	23,44	32,36	14,63
7	Łańcut	54,63	17,50	27,87	14,03
8	Mielec	58,62	16,01	25,37	12,34
9	Przeworsk	50,07	19,22	30,72	15,70
10	Radymno	39,98	21,08	38,93	13,81
11	Sanok	53,05	18,61	28,34	12,11
12	Stalowa Wola	56,12	15,35	28,53	11,35
	Miasta razem	**52,81**	**17,65**	**29,54**	**12,95**
	MIASTA-GMINY				
1	Baranów Sandomierski	28,02	31,46	40,52	17,10
2	Błażowa	21,08	43,51	35,41	18,36
3	Boguchwała	40,70	25,69	33,61	18,31
4	Brzostek	17,25	37,84	44,91	19,86
5	Brzozów	31,33	31,62	37,05	18,27
6	Cieszanów	28,10	32,19	39,71	13,71
7	Dukla	27,91	32,33	39,76	16,93
8	Głogów Małopolski	45,64	19,40	34,96	19,38
9	Iwonicz-Zdrój	29,63	35,06	35,31	18,63
10	Jedlicze	44,94	19,61	35,45	17,97
11	Kańczuga	25,18	35,92	38,90	17,93
12	Kolbuszowa	39,06	25,93	35,01	17,22
13	Kołaczyce	19,39	37,96	42,65	18,51
14	Lesko	46,04	24,53	29,43	13,80
15	Narol	23,42	37,14	39,44	16,36
16	Nisko	42,15	21,42	36,42	17,24
17	Nowa Dęba	51,51	18,23	30,26	15,09
18	Nowa Sarzyna	31,21	27,69	41,10	19,96

1	2	3	4	5	6
19	Oleszyce	28,98	32,08	38,93	17,02
20	Pilzno	28,87	28,39	42,74	20,14
21	Pruchnik	20,31	37,20	42,49	17,76
22	Przecław	19,89	33,94	46,17	18,86
23	Radomyśl Wielki	21,69	38,60	39,71	20,49
24	Ropczyce	35,77	24,86	39,37	20,18
25	Rudnik nad Sanem	24,16	28,23	47,61	16,73
26	Rymanów	30,50	38,37	31,13	16,07
27	Sędziszów Małopolski	31,54	27,47	41,00	19,82
28	Sieniawa	27,58	28,35	44,07	14,48
29	Sokołów Małopolski	26,63	35,58	37,79	19,71
30	Strzyżów	27,78	32,83	39,39	17,34
31	Tyczyn	32,51	29,24	38,24	18,80
32	Ulanów	19,00	39,15	41,85	15,41
33	Ustrzyki Dolne	36,07	29,01	34,92	15,16
34	Zagórz	34,91	29,72	35,37	16,89
35	Zaklików	27,68	36,09	36,23	16,36
	Miasta-gminy razem	**31,80**	**30,06**	**38,14**	**17,90**
	GMINY WIEJSKIE				
1	Adamówka	20,92	38,63	40,45	19,18
2	Baligród	30,06	30,17	39,77	14,16
3	Besko	20,24	38,57	41,18	19,24
4	Białobrzegi	29,21	30,86	39,93	22,28
5	Bircza	21,47	32,55	45,98	15,63
6	Bojanów	17,36	40,08	42,57	18,18
7	Borowa	28,74	33,80	37,45	20,05
8	Brzyska	16,46	38,17	45,37	19,83
9	Bukowsko	23,89	37,99	38,11	19,42
10	Chłopice	27,69	36,06	36,25	16,82
11	Chmielnik	29,38	31,20	39,42	19,66
12	Chorkówka	23,05	37,25	39,70	18,13
13	Cisna	60,46	18,02	21,53	8,87
14	Cmolas	16,77	42,29	40,94	20,60
15	Czarna (Bieszczadzka)	37,39	27,86	34,75	18,13
16	Czarna (Dębicka)	23,54	35,92	40,55	20,48
17	Czarna (Łańcucka)	34,16	27,28	38,56	17,95
18	Czermin	27,42	38,29	34,30	19,72
19	Czudec	24,87	34,85	40,29	18,81
20	Dębica	37,03	25,27	37,70	19,14
21	Dębowiec	18,59	39,39	42,02	19,65
22	Domaradz	19,75	41,16	39,09	19,17
23	Dubiecko	20,49	40,40	39,11	18,07
24	Dydnia	20,23	43,13	36,64	18,05
25	Dynów	18,67	41,55	39,78	21,35
26	Dzikowiec	12,45	43,23	44,32	19,00
27	Fredropol	22,33	34,11	43,55	16,11
28	Frysztak	22,44	34,95	42,61	18,59
29	Gać	23,08	31,74	45,17	17,37
30	Gawłuszowice	27,29	33,87	38,84	20,93
31	Gorzyce	38,04	28,14	33,82	16,33
32	Grębów	28,16	31,53	40,31	17,60
33	Grodzisko Dolne	23,30	34,78	41,92	18,05
34	Haczów	23,30	40,10	36,60	19,16
35	Harasiuki	15,25	45,79	38,96	17,71
36	Horyniec-Zdrój	29,64	30,28	40,08	14,08
37	Hyżne	19,27	43,21	37,52	21,51
38	Iwierzyce	23,09	30,85	46,06	18,29
39	Jarocin	14,12	40,00	45,88	15,84
40	Jarosław	31,34	29,01	39,65	21,37
41	Jasienica Rosielna	21,92	36,75	41,33	21,17
42	Jasło	27,72	31,18	41,09	19,62
43	Jaśliska	20,61	34,07	45,32	16,51
44	Jawornik Polski	20,80	32,73	46,47	14,81
45	Jeżowe	14,09	42,21	43,70	20,20
46	Jodłowa	15,78	40,73	43,49	20,19
47	Kamień	12,90	40,02	47,08	15,20
48	Komańcza	42,06	30,93	27,01	15,28

1	2	3	4	5	6
49	Korczyna	27,70	33,08	39,21	19,00
50	Krasiczyn	36,72	26,77	36,51	17,35
51	Krasne	43,50	19,87	36,63	18,49
52	Krempna	24,07	33,88	42,05	16,03
53	Krościenko Wyżne	34,64	28,53	36,83	19,44
54	Krzeszów	20,80	34,42	44,78	16,68
55	Krzywcza	18,14	41,26	40,60	19,42
56	Kuryłówka	20,05	33,30	46,65	19,36
57	Laszki	21,14	36,15	42,71	18,14
58	Leżajsk	28,92	31,98	39,09	20,09
59	Lubaczów	25,43	30,22	44,35	15,91
60	Lubenia	27,16	34,63	38,21	20,40
61	Lutowiska	51,42	23,84	24,74	12,29
62	Łańcut	27,99	32,78	39,22	20,13
63	Majdan Królewski	15,54	42,50	41,97	18,68
64	Markowa	27,41	32,68	39,91	20,29
65	Medyka	40,18	19,88	39,94	14,98
66	Miejsce Piastowe	30,66	34,33	35,01	17,65
67	Mielec	37,50	29,44	33,06	19,22
68	Niebylec	22,56	39,00	38,44	18,68
69	Niwiska	18,45	43,18	38,37	18,71
70	Nowy Żmigród	15,94	37,74	46,32	17,15
71	Nozdrzec	16,19	44,00	39,81	18,88
72	Olszanica	28,94	35,16	35,91	15,69
73	Orły	24,74	33,41	41,85	18,47
74	Osiek Jasielski	17,28	39,97	42,76	20,06
75	Ostrów	62,33	17,60	20,07	10,82
76	Padew Narodowa	22,59	36,75	40,66	18,04
77	Pawłosiów	34,40	28,44	37,16	20,64
78	Przemyśl	35,16	24,10	40,74	17,76
79	Przeworsk	23,90	35,09	41,01	19,83
80	Pysznica	34,16	31,23	34,61	17,80
81	Radomyśl nad Sanem	34,03	32,94	33,02	15,52
82	Radymno	24,96	32,61	42,42	18,19
83	Rakszawa	24,68	37,04	38,28	20,32
84	Raniżów	21,27	36,96	41,77	19,80
85	Rokietnica	29,78	33,11	37,11	18,65
86	Roźwienica	24,74	35,85	39,40	18,68
87	Sanok	30,46	27,18	42,36	21,30
88	Skołyszyn	25,56	34,22	40,22	18,41
89	Solina	70,07	10,88	19,05	8,70
90	Stary Dzików	39,01	22,71	38,28	16,09
91	Stubno	28,86	31,09	40,04	16,32
92	Świlcza	35,91	31,05	33,04	16,48
93	Tarnowiec	22,79	36,70	40,52	18,69
94	Tryńcza	29,84	29,18	40,98	21,49
95	Trzebownisko	42,59	21,87	35,54	18,31
96	Tuszów Narodowy	27,58	28,39	44,03	16,79
97	Tyrawa Wołoska	21,31	38,72	39,97	19,65
98	Wadowice Górne	26,41	34,62	38,97	20,98
99	Wiązownica	25,88	34,21	39,91	20,96
100	Wielkie Oczy	27,81	35,35	36,84	16,50
101	Wielopole Skrzyńskie	12,43	37,12	50,45	19,80
102	Wiśniowa	19,26	39,87	40,88	19,71
103	Wojaszówka	24,67	34,24	41,09	18,58
104	Zaleszany	28,50	31,59	39,92	17,93
105	Zarszyn	26,57	34,20	39,23	17,48
106	Zarzecze	23,15	38,02	38,83	19,30
107	Żołynia	27,58	35,96	36,46	21,51
108	Żurawica	36,01	24,16	39,83	15,52
109	Żyraków	30,68	25,73	43,59	20,88
	Gminy wiejskie razem	**27,69**	**32,96**	**39,35**	**18,42**

Dochody majątkowe w 2017 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	**25,22**	**7,62**	**86,97**
	POWIATY			
1	bieszczadzki	16,20	0,23	53,13
2	brzozowski	8,76	0,06	115,77
3	dębicki	5,33	0,05	92,62
4	jarosławski	7,78	0,14	80,40
5	jasielski	4,72	0,21	71,18
6	kolbuszowski	15,96	3,05	70,83
7	krośnieński	24,44	0,50	117,88
8	leski	15,07	11,84	95,64
9	leżajski	20,69	1,69	96,54
10	lubaczowski	17,04	21,90	79,53
11	łańcucki	10,39	16,67	90,92
12	mielecki	9,78	0,28	94,64
13	niżański	9,30	0,60	59,73
14	przemyski	5,38	2,40	72,97
15	przeworski	4,07	1,11	76,52
16	ropczycko-sędziszowski	8,55	2,35	58,87
17	rzeszowski	18,77	35,25	93,14
18	sanocki	9,11	0,08	69,67
19	stalowowolski	13,68	0,54	91,35
20	strzyżowski	13,49	0,02	99,30
21	tarnobrzeski	6,63	0,17	96,92
	Powiaty razem	**11,75**	**7,34**	**86,34**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU			
1	Krosno	3,55	67,87	99,64
2	Przemyśl	2,14	51,61	25,95
3	Rzeszów	8,87	10,92	88,32
4	Tarnobrzeg	5,66	27,88	68,88
	Miasta na prawach powiatu razem	**6,56**	**19,31**	**76,19**
	MIASTA			
1	Dębica	5,86	51,78	101,05
2	Dynów	4,83	12,84	24,67
3	Jarosław	2,01	26,21	27,64
4	Jasło	6,90	3,67	73,68
5	Leżajsk	3,06	13,85	100,84
6	Lubaczów	8,24	31,22	63,44
7	Łańcut	4,91	34,41	19,39
8	Mielec	6,70	23,77	65,58
9	Przeworsk	2,16	71,21	90,97
10	Radymno	7,86	2,28	31,12
11	Sanok	11,26	30,42	79,10
12	Stalowa Wola	9,04	48,96	71,60
	Miasta razem	**6,69**	**32,82**	**62,09**
	MIASTA-GMINY			
1	Baranów Sandomierski	8,76	16,05	117,04
2	Błażowa	3,43	5,19	61,61
3	Boguchwała	3,34	12,23	36,93
4	Brzostek	4,01	3,54	100,02
5	Brzozów	4,42	10,91	48,12
6	Cieszanów	16,04	28,81	78,12
7	Dukla	5,13	10,70	72,69
8	Głogów Małopolski	2,48	37,22	100,61
9	Iwonicz-Zdrój	1,87	89,16	71,17
10	Jedlicze	4,99	30,06	79,10
11	Kańczuga	3,83	11,75	54,83
12	Kolbuszowa	4,32	18,38	80,45
13	Kołaczyce	6,28	1,78	58,67
14	Lesko	15,09	21,60	99,15
15	Narol	6,47	21,77	58,26
16	Nisko	5,26	26,13	22,20
17	Nowa Dęba	1,87	65,18	30,94

1	2	3	4	5
18	Nowa Sarzyna	4,81	39,47	106,43
19	Oleszyce	8,40	22,25	67,65
20	Pilzno	7,13	2,64	102,50
21	Pruchnik	6,99	0,45	172,86
22	Przecław	13,33	2,68	87,89
23	Radomyśl Wielki	2,02	13,09	96,67
24	Ropczyce	3,49	3,35	57,83
25	Rudnik nad Sanem	11,56	6,81	95,86
26	Rymanów	2,73	20,38	87,72
27	Sędziszów Małopolski	6,07	4,17	81,54
28	Sieniawa	22,20	28,59	95,05
29	Sokołów Małopolski	4,10	11,91	77,97
30	Strzyżów	3,82	25,58	59,36
31	Tyczyn	7,85	4,44	99,00
32	Ulanów	9,93	7,26	86,20
33	Ustrzyki Dolne	5,43	21,29	75,78
34	Zagórz	8,63	27,48	44,39
35	Zaklików	2,99	4,54	135,83
	Miasta-gminy razem	**5,80**	**16,73**	**70,05**
	GMINY WIEJSKIE			
1	Adamówka	6,96	45,24	92,20
2	Baligród	10,88	28,69	95,18
3	Besko	6,51	16,08	46,08
4	Białobrzegi	2,74	28,80	55,37
5	Bircza	9,06	19,16	57,23
6	Bojanów	3,99	29,34	100,05
7	Borowa	4,13	2,89	94,99
8	Brzyska	7,36	1,73	98,94
9	Bukowsko	2,99	37,33	91,79
10	Chłopice	3,08	0,23	78,18
11	Chmielnik	6,74	2,52	100,93
12	Chorkówka	7,79	1,44	145,57
13	Cisna	10,34	59,69	35,98
14	Cmolas	2,73	2,83	93,93
15	Czarna (Bieszczadzka)	3,84	73,41	96,86
16	Czarna (Dębicka)	3,08	4,47	89,03
17	Czarna (Łańcucka)	11,27	37,20	101,47
18	Czermin	1,23	68,45	130,10
19	Czudec	2,23	3,54	96,45
20	Dębica	6,15	20,85	94,90
21	Dębowiec	4,95	2,13	99,63
22	Domaradz	2,22	1,12	100,00
23	Dubiecko	1,84	17,59	34,94
24	Dydnia	3,45	27,82	50,46
25	Dynów	1,19	36,34	92,09
26	Dzikowiec	4,81	5,11	60,99
27	Fredropol	9,56	12,58	59,56
28	Frysztak	10,52	0,18	102,35
29	Gać	6,10	13,76	83,27
30	Gawłuszowice	0,79	100,00	100,00
31	Gorzyce	5,56	26,05	57,63
32	Grębów	10,27	18,78	139,44
33	Grodzisko Dolne	7,40	0,44	34,85
34	Haczów	3,67	7,36	100,04
35	Harasiuki	0,16	31,94	100,00
36	Horyniec-Zdrój	8,90	18,97	71,95
37	Hyżne	1,57	16,88	100,69
38	Iwierzyce	11,64	0,09	109,63
39	Jarocin	13,89	0,04	100,00
40	Jarosław	0,72	9,10	101,19
41	Jasienica Rosielna	2,30	9,47	92,61
42	Jasło	4,03	0,40	52,62
43	Jaśliska	5,40	1,49	94,56
44	Jawornik Polski	13,65	0,65	62,64
45	Jeżowe	4,07	0,60	92,68
46	Jodłowa	6,27	0,03	99,91
47	Kamień	12,46	0,43	91,68
48	Komańcza	2,59	99,19	145,62
49	Korczyna	5,63	0,63	91,77
50	Krasiczyn	3,57	71,24	108,67
51	Krasne	7,16	0,61	47,88
52	Krempna	5,86	40,61	88,09
53	Krościenko Wyżne	3,79	1,35	99,97

1	2	3	4	5
54	Krzeszów	11,96	1,48	99,07
55	Krzywcza	2,65	55,55	96,07
56	Kuryłówka	11,41	27,99	193,29
57	Laszki	6,05	12,10	45,37
58	Leżajsk	4,07	10,20	83,79
59	Lubaczów	13,18	17,33	65,21
60	Lubenia	3,87	0,00	100,00
61	Lutowiska	1,17	75,02	57,19
62	Łańcut	6,29	0,02	49,59
63	Majdan Królewski	7,84	0,33	105,25
64	Markowa	4,46	6,85	100,13
65	Medyka	15,47	3,42	92,75
66	Miejsce Piastowe	3,49	22,48	74,73
67	Mielec	1,63	34,14	95,64
68	Niebylec	6,87	0,02	58,73
69	Niwiska	2,25	1,80	79,74
70	Nowy Żmigród	9,51	0,79	107,17
71	Nozdrzec	3,22	20,72	88,21
72	Olszanica	6,64	35,11	101,05
73	Orły	4,07	35,03	74,54
74	Osiek Jasielski	1,63	21,74	86,91
75	Ostrów	0,99	80,06	49,19
76	Padew Narodowa	9,52	25,85	110,78
77	Pawłosiów	1,78	7,24	23,61
78	Przemyśl	3,65	7,05	66,87
79	Przeworsk	3,61	1,53	42,97
80	Pysznica	2,56	50,89	60,93
81	Radomyśl nad Sanem	2,29	77,75	82,95
82	Radymno	3,77	18,23	56,78
83	Rakszawa	0,41	43,26	111,90
84	Raniżów	3,31	50,07	57,49
85	Rokietnica	1,41	8,37	66,82
86	Roźwienica	3,11	78,93	117,58
87	Sanok	6,31	38,54	45,21
88	Skołyszyn	5,89	0,43	74,64
89	Solina	28,04	5,18	99,87
90	Stary Dzików	13,42	62,03	112,03
91	Stubno	6,49	9,72	520,55
92	Świlcza	8,32	51,06	73,37
93	Tarnowiec	4,96	0,61	89,20
94	Tryńcza	1,25	20,80	36,95
95	Trzebownisko	8,97	38,25	69,11
96	Tuszów Narodowy	13,05	20,16	89,39
97	Tyrawa Wołoska	3,92	100,00	23,98
98	Wadowice Górne	2,28	1,19	244,14
99	Wiązownica	3,81	44,82	99,17
100	Wielkie Oczy	8,91	18,32	80,49
101	Wielopole Skrzyńskie	12,05	1,20	78,59
102	Wiśniowa	5,75	0,01	72,28
103	Wojaszówka	10,47	0,12	99,61
104	Zaleszany	8,03	32,55	101,84
105	Zarszyn	8,48	3,22	69,68
106	Zarzecze	0,42	46,53	9,08
107	Żołynia	0,78	93,37	70,17
108	Żurawica	10,04	14,09	89,21
109	Żyraków	8,54	1,45	74,74
	Gminy wiejskie razem	**6,04**	**15,86**	**77,18**

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

Lp.	Nazwa jednostki	Lata	
		2016	2017
1	2	3	4
	Samorząd województwa	**12,41**	**26,27**
	POWIATY		
1	bieszczadzki	0,00	12,78
2	brzozowski	0,83	7,04
3	dębicki	0,28	3,24
4	jarosławski	1,79	3,73
5	jasielski	2,17	2,08
6	kolbuszowski	2,25	12,19
7	krośnieński	0,53	10,66
8	leski	0,00	10,10
9	leżajski	0,44	10,03
10	lubaczowski	0,27	3,87
11	łańcucki	0,00	5,14
12	mielecki	1,54	6,01
13	niżański	0,87	9,75
14	przemyski	2,62	8,12
15	przeworski	1,95	8,42
16	ropczycko-sędziszowski	1,43	6,81
17	rzeszowski	3,57	3,36
18	sanocki	4,40	7,10
19	stalowowolski	0,95	9,52
20	strzyżowski	2,22	5,36
21	tarnobrzeski	1,07	2,04
	Powiaty razem	**1,53**	**6,41**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU		
1	Krosno	6,97	1,19
2	Przemyśl	0,87	1,52
3	Rzeszów	6,75	7,98
4	Tarnobrzeg	3,39	4,99
	Miasta na prawach powiatu razem	**5,34**	**5,54**
	MIASTA		
1	Dębica	0,72	1,84
2	Dynów	0,00	4,29
3	Jarosław	0,04	1,15
4	Jasło	2,30	7,72
5	Leżajsk	0,00	2,86
6	Lubaczów	1,66	5,87
7	Łańcut	0,00	2,51
8	Mielec	1,82	1,90
9	Przeworsk	0,00	0,02
10	Radymno	0,00	7,68
11	Sanok	0,48	3,41
12	Stalowa Wola	0,23	3,00
	Miasta razem	**0,82**	**3,08**
	MIASTA-GMINY		
1	Baranów Sandomierski	0,67	5,64
2	Błażowa	0,07	2,00
3	Boguchwała	1,61	1,90
4	Brzostek	2,03	2,60
5	Brzozów	0,16	2,31
6	Cieszanów	0,45	9,09
7	Dukla	0,36	6,14
8	Głogów Małopolski	2,26	2,41
9	Iwonicz-Zdrój	0,03	0,14
10	Jedlicze	3,91	3,19
11	Kańczuga	0,02	3,97
12	Kolbuszowa	2,98	1,63
13	Kołaczyce	1,68	2,93
14	Lesko	3,09	9,76
15	Narol	0,00	4,56
16	Nisko	1,34	1,73
17	Nowa Dęba	1,47	0,67
18	Nowa Sarzyna	0,03	2,39
19	Oleszyce	0,29	3,67
20	Pilzno	3,86	2,56
21	Pruchnik	0,00	6,52

1	2	3	4
22	Przecław	0,00	12,42
23	Radomyśl Wielki	0,00	1,52
24	Ropczyce	1,20	2,85
25	Rudnik nad Sanem	0,27	8,91
26	Rymanów	0,31	1,92
27	Sędziszów Małopolski	1,10	4,94
28	Sieniawa	0,00	2,55
29	Sokołów Małopolski	0,27	1,22
30	Strzyżów	0,61	5,76
31	Tyczyn	0,00	3,84
32	Ulanów	0,00	6,56
33	Ustrzyki Dolne	0,72	2,04
34	Zagórz	4,20	2,92
35	Zaklików	0,00	0,05
	Miasta-gminy razem	**1,12**	**3,49**
	GMINY WIEJSKIE		
1	Adamówka	0,00	3,56
2	Baligród	0,00	8,12
3	Besko	0,51	4,66
4	Białobrzegi	0,00	2,61
5	Bircza	0,37	6,75
6	Bojanów	1,86	1,99
7	Borowa	0,11	3,96
8	Brzyska	4,87	7,49
9	Bukowsko	0,00	0,00
10	Chłopice	0,00	0,97
11	Chmielnik	0,00	2,76
12	Chorkówka	4,73	3,62
13	Cisna	0,00	0,00
14	Cmolas	1,76	1,05
15	Czarna (Bieszczadzka)	0,91	0,12
16	Czarna (Dębicka)	4,47	2,58
17	Czarna (Łańcucka)	2,92	6,09
18	Czermin	0,00	0,00
19	Czudec	2,10	3,12
20	Dębica	4,49	3,59
21	Dębowiec	1,30	4,23
22	Domaradz	0,00	0,67
23	Dubiecko	0,37	1,34
24	Dydnia	0,00	0,00
25	Dynów	0,00	0,13
26	Dzikowiec	0,00	3,89
27	Fredropol	0,00	3,45
28	Frysztak	0,02	7,73
29	Gać	2,54	8,47
30	Gawłuszowice	0,00	0,00
31	Gorzyce	0,23	2,97
32	Grębów	0,00	7,61
33	Grodzisko Dolne	0,36	6,61
34	Haczów	0,00	2,84
35	Harasiuki	0,00	0,00
36	Horyniec-Zdrój	7,11	3,26
37	Hyżne	0,00	0,35
38	Iwierzyce	0,00	8,18
39	Jarocin	0,00	13,83
40	Jarosław	0,00	0,40
41	Jasienica Rosielna	0,00	3,77
42	Jasło	2,18	3,88
43	Jaśliska	0,09	0,25
44	Jawornik Polski	0,47	12,95
45	Jeżowe	1,00	3,56
46	Jodłowa	2,85	4,79
47	Kamień	1,56	14,37
48	Komańcza	0,00	0,00
49	Korczyna	0,22	0,23
50	Krasiczyn	0,00	0,59
51	Krasne	0,00	5,90
52	Krempna	2,51	5,06
53	Krościenko Wyżne	0,19	0,00

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

Struktura wydatków według ważniejszych działów klasyfikacji budżetowej w 2017 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	**42,45**	**12,54**	**6,73**	**1,08**	**0,53**	**0,13**
	POWIATY						
1	bieszczadzki	15,15	9,89	19,25	17,77	8,90	0,06
2	brzozowski	14,00	13,15	28,36	10,42	9,19	0,09
3	dębicki	17,04	7,83	40,36	11,25	1,71	0,10
4	jarosławski	9,07	7,22	30,94	10,86	9,41	0,00
5	jasielski	14,17	8,27	39,80	11,00	5,16	0,12
6	kolbuszowski	16,01	12,81	28,35	1,64	1,92	0,08
7	krośnieński	35,53	10,61	19,26	5,89	9,84	0,08
8	leski	6,62	12,28	31,23	2,32	13,70	0,00
9	leżajski	27,37	8,03	25,79	7,62	6,61	2,00
10	lubaczowski	17,67	6,33	30,40	15,71	9,23	0,01
11	łańcucki	8,08	9,89	31,85	10,33	10,58	0,07
12	mielecki	12,55	10,79	38,24	6,57	6,42	0,07
13	niżański	16,34	11,47	34,99	0,92	6,80	0,14
14	przemyski	33,77	16,79	7,17	11,15	2,28	0,04
15	przeworski	13,72	12,41	30,03	1,51	3,50	0,37
16	ropczycko-sędziszowski	15,07	12,40	36,17	11,70	4,39	0,11
17	rzeszowski	36,25	10,22	15,38	10,35	4,73	0,00
18	sanocki	9,93	11,03	44,88	2,94	5,58	0,18
19	stalowowolski	12,30	7,47	41,89	5,26	4,48	0,11
20	strzyżowski	21,03	8,38	23,74	10,81	10,54	0,03
21	tarnobrzeski	11,97	13,64	28,03	11,26	6,96	0,21
	Powiaty razem	**17,78**	**9,84**	**30,96**	**8,61**	**6,54**	**0,20**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU						
1	Krosno	9,38	6,17	34,97	6,49	3,55	4,18
2	Przemyśl	6,56	6,00	34,53	10,23	5,19	5,02
3	Rzeszów	19,38	5,13	32,67	5,56	3,20	8,28
4	Tarnobrzeg	4,12	6,91	41,64	6,05	2,84	6,63
	Miasta na prawach powiatu razem	**13,93**	**5,64**	**34,40**	**6,54**	**3,54**	**6,94**

1	2	3	4	5	6	7	8
	MIASTA						
1	Dębica	7,12	6,60	35,00	7,95	1,68	4,12
2	Dynów	3,25	10,33	33,66	7,35	1,19	5,25
3	Jarosław	7,64	6,99	30,85	7,77	1,37	8,48
4	Jasło	4,24	9,81	34,32	11,07	1,00	8,65
5	Leżajsk	2,73	8,89	37,67	5,70	1,72	6,28
6	Lubaczów	2,91	10,61	35,67	4,28	0,73	10,34
7	Łańcut	4,07	7,59	34,64	4,99	1,37	4,24
8	Mielec	9,11	6,03	31,11	5,52	1,06	9,66
9	Przeworsk	4,43	8,43	38,06	6,53	0,32	7,41
10	Radymno	2,65	17,86	28,76	6,09	0,50	10,66
11	Sanok	7,13	6,23	31,38	5,92	1,32	8,11
12	Stalowa Wola	10,82	6,79	26,41	7,72	0,73	11,60
	Miasta razem	**7,26**	**7,44**	**31,86**	**7,14**	**1,12**	**8,45**
	MIASTA-GMINY						
1	Baranów Sandomierski	4,54	7,35	35,13	7,48	1,14	4,29
2	Błażowa	7,81	7,50	37,61	4,60	0,90	4,46
3	Boguchwała	7,71	6,76	27,52	3,82	0,45	9,16
4	Brzostek	8,11	5,79	27,72	10,47	1,02	7,59
5	Brzozów	2,08	10,70	34,72	4,33	1,56	4,41
6	Cieszanów	10,19	9,59	32,61	5,08	0,81	3,37
7	Dukla	2,84	8,13	36,88	7,67	1,80	6,87
8	Głogów Małopolski	6,23	6,58	33,23	5,60	1,80	6,48
9	Iwonicz-Zdrój	7,41	8,80	32,11	3,21	1,30	5,94
10	Jedlicze	5,14	9,01	28,41	6,05	0,63	10,70
11	Kańczuga	3,17	7,48	39,58	4,31	0,30	7,11
12	Kolbuszowa	5,82	8,46	30,93	6,58	1,93	8,40
13	Kołaczyce	12,08	7,19	27,16	7,73	0,74	6,67
14	Lesko	2,48	8,27	37,40	6,99	1,01	4,75
15	Narol	2,59	10,63	31,23	8,81	1,14	5,77
16	Nisko	10,14	8,77	32,50	5,02	1,13	5,77
17	Nowa Dęba	3,29	7,31	28,82	7,53	0,33	16,04
18	Nowa Sarzyna	9,32	6,78	33,31	7,43	1,20	4,15
19	Oleszyce	8,23	10,10	30,80	4,02	0,54	4,85
20	Pilzno	11,89	6,19	31,26	5,44	0,72	6,20
21	Pruchnik	7,98	6,28	27,28	5,32	0,88	3,73
22	Przecław	2,75	8,09	30,82	2,83	0,66	13,69

1	2	3	4	5	6	7	8
23	Radomyśl Wielki	6,89	5,61	37,45	4,58	1,04	6,22
24	Ropczyce	3,97	6,96	30,61	3,34	1,01	12,19
25	Rudnik nad Sanem	6,31	7,00	35,50	8,51	1,10	7,72
26	Rymanów	10,48	7,45	35,36	3,10	3,04	6,50
27	Sędziszów Małopolski	5,69	7,21	41,36	4,20	0,74	3,16
28	Sieniawa	3,66	7,08	21,98	3,41	0,58	4,43
29	Sokołów Małopolski	10,16	6,54	32,23	3,70	0,34	4,74
30	Strzyżów	5,04	8,01	32,51	10,43	0,70	5,60
31	Tyczyn	11,42	7,96	28,14	5,14	2,02	7,27
32	Ulanów	11,12	7,63	36,25	5,40	0,78	2,51
33	Ustrzyki Dolne	6,48	6,77	26,79	7,59	0,98	6,56
34	Zagórz	9,45	7,69	30,46	4,44	1,19	4,95
35	Zaklików	7,70	8,84	35,69	5,26	1,35	4,91
	Miasta-gminy razem	**6,67**	**7,64**	**32,41**	**5,62**	**1,09**	**6,76**
	GMINY WIEJSKIE						
1	Adamówka	17,92	9,56	26,18	3,12	0,51	3,72
2	Baligród	2,59	11,24	38,50	10,42	0,75	4,43
3	Besko	2,97	8,97	36,43	5,49	1,32	5,39
4	Białobrzegi	2,27	5,79	30,33	8,34	0,51	7,35
5	Bircza	5,60	9,48	25,72	8,69	0,34	12,78
6	Bojanów	2,27	8,78	28,17	5,92	0,58	8,65
7	Borowa	4,73	10,36	31,25	2,73	0,64	4,68
8	Brzyska	4,40	12,25	26,70	4,77	1,81	4,84
9	Bukowsko	3,21	12,30	33,77	4,68	0,71	3,21
10	Chłopice	2,85	9,11	36,15	3,95	0,40	8,10
11	Chmielnik	11,94	6,75	32,62	4,16	1,05	4,22
12	Chorkówka	1,86	8,12	36,24	3,25	0,68	4,52
13	Cisna	6,95	17,08	23,93	4,54	3,93	9,86
14	Cmolas	7,54	7,40	32,11	4,74	0,53	2,34
15	Czarna (Bieszczadzka)	4,50	13,82	32,17	6,52	0,29	3,49
16	Czarna (Dębicka)	7,15	6,15	33,48	4,47	1,22	7,31
17	Czarna (Łańcucka)	7,19	7,57	34,88	2,59	0,20	1,99
18	Czermin	4,04	9,56	40,32	2,96	0,43	3,82
19	Czudec	4,65	6,80	37,30	6,86	0,70	3,73
20	Dębica	9,21	4,48	31,86	3,01	0,58	7,31
21	Dębowiec	2,58	8,99	33,43	5,75	0,56	10,74
22	Domaradz	5,34	9,25	31,67	5,92	1,02	3,13

1	2	3	4	5	6	7	8
23	Dubiecko	3,18	9,96	33,25	7,75	0,52	7,82
24	Dydnia	4,21	10,66	35,73	6,86	0,60	3,37
25	Dynów	5,82	10,39	35,61	4,65	0,36	3,52
26	Dzikowiec	5,62	7,98	32,02	7,47	0,82	4,63
27	Fredropol	6,60	11,30	31,64	5,69	1,61	6,89
28	Frysztak	9,26	5,31	33,59	3,51	0,89	10,90
29	Gać	13,25	12,85	20,12	3,16	0,18	4,03
30	Gawłuszowice	3,34	14,85	26,52	3,85	1,35	3,88
31	Gorzyce	7,09	8,74	39,22	4,50	0,89	3,08
32	Grębów	4,26	7,39	42,29	3,82	0,55	4,09
33	Grodzisko Dolne	16,42	7,33	28,08	12,92	0,37	3,74
34	Haczów	8,50	9,55	34,73	3,54	0,59	7,11
35	Harasiuki	1,85	9,09	33,99	5,45	2,10	5,30
36	Horyniec-Zdrój	15,51	9,84	24,78	6,78	1,23	5,39
37	Hyżne	3,55	7,10	33,38	3,46	0,75	3,68
38	Iwierzyce	8,22	9,97	30,21	3,70	0,51	12,55
39	Jarocin	7,01	8,41	24,40	4,05	1,08	20,80
40	Jarosław	9,52	7,36	27,61	3,72	0,34	7,08
41	Jasienica Rosielna	2,62	7,72	38,34	8,98	0,70	3,68
42	Jasło	8,57	8,39	24,90	6,84	0,58	12,46
43	Jaśliska	9,14	11,77	18,88	4,94	1,89	3,13
44	Jawornik Polski	5,87	9,80	18,86	4,34	1,39	18,70
45	Jeżowe	4,76	6,38	36,31	3,53	1,59	5,54
46	Jodłowa	5,09	9,13	23,71	5,11	0,34	23,16
47	Kamień	2,97	7,73	38,69	5,70	1,86	8,84
48	Komańcza	3,91	12,57	35,27	4,36	0,10	6,46
49	Korczyna	11,45	8,73	30,72	5,31	0,97	3,92
50	Krasiczyn	9,17	8,81	27,79	5,61	0,50	5,68
51	Krasne	3,68	6,71	42,01	3,61	1,17	3,89
52	Krempna	2,31	14,89	29,41	6,80	2,25	7,80
53	Krościenko Wyżne	10,61	9,47	30,26	5,52	1,11	4,13
54	Krzeszów	3,47	11,56	26,51	4,91	0,67	16,41
55	Krzywcza	7,03	10,08	28,51	4,19	0,01	4,05
56	Kuryłówka	2,83	9,92	25,07	6,52	0,63	9,27
57	Laszki	5,28	9,59	34,77	5,01	0,78	4,96
58	Leżajsk	7,84	5,48	36,16	3,78	0,97	3,29
59	Lubaczów	10,30	7,86	29,87	7,06	1,35	4,33

1	2	3	4	5	6	7	8
60	Lubenia	6,84	7,30	24,70	3,33	0,29	6,94
61	Lutowiska	6,11	20,15	27,74	9,83	1,66	5,17
62	Łańcut	13,05	5,32	35,05	2,81	1,16	2,63
63	Majdan Królewski	24,68	6,74	24,55	4,08	0,48	4,52
64	Markowa	3,34	10,26	33,33	4,55	0,18	6,15
65	Medyka	10,19	7,42	27,35	3,19	0,22	6,30
66	Miejsce Piastowe	4,26	8,83	35,83	3,80	1,06	6,16
67	Mielec	4,58	7,87	36,07	3,40	1,65	10,69
68	Niebylec	5,75	5,77	35,62	3,26	0,66	6,02
69	Niwiska	2,16	8,96	33,14	5,49	0,74	7,83
70	Nowy Żmigród	2,92	8,64	33,47	5,27	0,90	7,57
71	Nozdrzec	2,34	10,66	35,84	6,66	0,47	2,30
72	Olszanica	5,81	13,24	32,97	5,05	0,52	4,44
73	Orły	4,37	10,34	32,06	5,89	0,45	4,24
74	Osiek Jasielski	3,51	10,05	33,14	5,69	0,78	4,81
75	Ostrów	1,72	7,96	23,82	2,76	0,14	38,65
76	Padew Narodowa	7,65	8,79	31,83	4,53	0,25	4,30
77	Pawłosiów	2,20	11,63	25,90	3,59	0,33	8,45
78	Przemyśl	10,13	8,82	33,83	5,71	0,37	5,08
79	Przeworsk	5,37	7,67	38,45	6,05	0,26	4,36
80	Pysznica	11,06	9,30	32,21	4,69	1,15	3,68
81	Radomyśl nad Sanem	8,34	11,77	31,56	6,61	0,40	4,96
82	Radymno	7,30	7,65	39,09	4,93	0,54	4,33
83	Rakszawa	4,60	8,08	36,31	6,04	2,05	6,24
84	Raniżów	6,22	10,25	30,66	7,18	0,73	2,93
85	Rokietnica	6,83	11,13	28,29	2,80	0,36	7,13
86	Roźwienica	1,44	8,31	35,62	4,68	0,50	5,08
87	Sanok	4,36	8,86	25,12	7,53	0,66	9,26
88	Skołyszyn	5,25	8,21	31,32	7,43	1,74	9,04
89	Solina	4,77	9,12	22,28	2,33	0,31	20,09
90	Stary Dzików	17,10	11,69	20,51	2,29	0,46	3,54
91	Stubno	1,92	11,37	21,84	5,05	0,27	16,57
92	Świlcza	6,39	9,38	35,35	6,34	0,73	4,30
93	Tarnowiec	5,39	9,87	29,23	5,18	0,62	11,13
94	Tryńcza	6,10	7,78	26,44	4,02	0,29	5,00
95	Trzebownisko	8,27	8,85	34,80	4,34	1,08	4,18
96	Tuszów Narodowy	6,90	8,88	29,17	4,88	0,26	2,59

1	2	3	4	5	6	7	8
97	Tyrawa Wołoska	1,86	15,67	28,65	6,38	0,19	3,76
98	Wadowice Górne	2,77	8,45	41,32	4,18	0,90	3,49
99	Wiązownica	3,63	8,73	31,80	3,69	0,66	6,54
100	Wielkie Oczy	15,72	12,71	31,42	2,71	0,28	2,17
101	Wielopole Skrzyńskie	9,13	8,15	27,83	3,90	0,91	2,04
102	Wiśniowa	7,03	8,67	31,47	5,66	0,43	4,81
103	Wojaszówka	11,34	7,88	35,09	3,25	0,34	3,69
104	Zaleszany	6,08	10,14	28,33	5,25	0,26	5,26
105	Zarszyn	5,68	10,15	28,36	7,19	0,79	3,31
106	Zarzecze	1,83	9,49	28,62	5,55	0,44	3,80
107	Żołynia	4,06	9,43	32,72	3,91	0,45	3,66
108	Żurawica	1,93	8,91	31,02	4,81	1,53	5,21
109	Żyraków	4,72	5,25	39,78	3,13	0,50	7,56
	Gminy wiejskie razem	**6,56**	**8,58**	**32,08**	**4,90**	**0,76**	**6,54**

Wydatki majątkowe jednostek samorządu terytorialnego w latach 2016–2017 **Tabela F**

Lp.	Nazwa jednostki	Wydatki majątkowe (w zł)		Dynamika wydatków majątkowych (w %)	Udział wydatków majątkowych w wydatkach ogółem (w %)	
		2016	2017	2017 / 2016	2016	2017
1	2	3	4	5	6	7
	Samorząd województwa	**119 191 866**	**333 760 195**	**280,02**	**19,41**	**36,41**
	POWIATY					
1	bieszczadzki	2 561 235	9 208 051	359,52	8,88	23,52
2	brzozowski	5 664 262	11 335 034	200,11	10,24	18,13
3	dębicki	14 761 303	15 248 110	103,30	13,17	12,21
4	jarosławski	18 094 951	32 879 561	181,71	12,98	20,97
5	jasielski	11 470 450	15 769 190	137,48	11,64	14,96
6	kolbuszowski	8 306 941	11 220 093	135,07	19,17	23,85
7	krośnieński	17 203 448	32 419 153	188,45	22,15	34,10
8	leski	861 449	6 146 595	713,52	3,41	19,23
9	leżajski	10 079 236	32 711 580	324,54	13,10	31,09
10	lubaczowski	6 754 496	18 019 771	266,78	10,06	22,71
11	łańcucki	7 762 414	19 644 454	253,07	12,49	25,73
12	mielecki	8 655 318	28 115 277	324,83	7,71	20,02
13	niżański	10 048 600	13 533 976	134,69	19,04	22,73
14	przemyski	6 765 785	9 179 232	135,67	16,84	20,42
15	przeworski	5 371 328	5 139 314	95,68	10,11	8,68
16	ropczycko-sędziszowski	8 668 337	14 509 140	167,38	12,70	18,91
17	rzeszowski	31 827 570	39 704 179	124,75	25,86	28,64
18	sanocki	5 478 417	11 289 760	206,08	7,09	13,31
19	stalowowolski	10 484 402	32 842 981	313,26	10,34	26,49
20	strzyżowski	13 808 858	18 314 124	132,63	21,27	24,86
21	tarnobrzeski	4 246 270	4 754 893	111,98	11,14	12,04
	Powiaty razem	**208 875 069**	**381 984 467**	**182,88**	**13,76**	**21,64**
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU					
1	Krosno	45 850 137	50 925 137	111,07	16,68	16,75
2	Przemyśl	14 326 351	18 967 559	132,40	4,31	5,30
3	Rzeszów	114 064 950	229 927 841	201,58	11,42	19,19
4	Tarnobrzeg	18 445 788	30 301 932	164,28	8,12	11,80
	Miasta na prawach powiatu razem	**192 687 226**	**330 118 709**	**171,32**	**10,51**	**15,59**
	MIASTA					
1	Dębica	10 473 954	18 802 213	179,51	6,60	10,20
2	Dynów	1 844 037	3 177 025	172,29	7,92	12,42
3	Jarosław	11 157 865	20 461 847	183,38	8,35	13,29
4	Jasło	14 002 248	29 107 163	207,87	10,09	17,46
5	Leżajsk	3 241 711	5 417 397	167,12	7,57	11,02
6	Lubaczów	6 564 772	8 347 917	127,16	14,79	16,68
7	Łańcut	12 925 776	15 237 517	117,88	17,97	19,05
8	Mielec	34 220 843	53 194 739	155,45	14,83	19,20
9	Przeworsk	2 681 196	3 961 251	147,74	4,88	6,49
10	Radymno	1 609 226	2 941 357	182,78	8,38	13,93
11	Sanok	9 736 201	25 957 372	266,61	7,55	16,65
12	Stalowa Wola	29 894 336	58 053 244	194,19	12,46	19,63
	Miasta razem	**138 352 164**	**244 659 042**	**176,84**	**10,75**	**16,09**
	MIASTA-GMINY					
1	Baranów Sandomierski	5 840 513	5 507 486	94,30	13,71	12,41
2	Błażowa	4 490 727	4 715 569	105,01	11,65	11,02
3	Boguchwała	9 231 075	22 373 048	242,37	13,65	25,46
4	Brzostek	6 045 547	4 334 222	71,69	11,26	7,60
5	Brzozów	2 490 470	8 877 338	356,45	2,59	8,00
6	Cieszanów	2 267 602	6 411 220	282,73	8,36	18,90
7	Dukla	4 691 278	10 749 320	229,13	8,44	15,91
8	Głogów Małopolski	5 014 168	8 023 435	160,02	7,27	9,79
9	Iwonicz-Zdrój	5 145 209	5 522 241	107,33	12,73	12,67

1	2	3	4	5	6	7
10	Jedlicze	6 224 284	9 399 093	151,01	12,87	16,46
11	Kańczuga	2 012 708	7 138 336	354,66	4,75	14,05
12	Kolbuszowa	8 659 181	10 719 831	123,80	10,12	11,24
13	Kołaczyce	5 868 310	6 837 894	116,52	16,33	17,39
14	Lesko	6 065 961	11 238 893	185,28	16,02	24,43
15	Narol	2 599 904	2 799 048	107,66	8,15	8,35
16	Nisko	9 867 141	17 312 740	175,46	13,57	20,75
17	Nowa Dęba	4 865 852	7 134 575	146,63	7,95	10,46
18	Nowa Sarzyna	5 546 303	12 295 746	221,69	7,43	13,96
19	Oleszyce	2 121 908	3 956 481	186,46	8,88	14,30
20	Pilzno	6 874 974	11 456 355	166,64	10,49	15,28
21	Pruchnik	5 159 675	8 825 099	171,04	13,17	19,30
22	Przecław	8 641 837	10 791 371	124,87	18,84	20,54
23	Radomyśl Wielki	4 303 673	7 530 229	174,97	8,04	12,41
24	Ropczyce	5 545 336	18 735 927	337,87	5,87	15,92
25	Rudnik nad Sanem	2 423 903	10 390 899	428,68	8,05	25,47
26	Rymanów	5 317 842	12 146 172	228,40	9,14	16,75
27	Sędziszów Małopolski	11 254 556	15 936 448	141,60	13,04	15,88
28	Sieniawa	5 282 017	13 911 815	263,38	17,58	33,27
29	Sokołów Małopolski	7 640 589	8 110 797	106,15	11,20	10,74
30	Strzyżów	9 425 895	7 615 463	80,79	13,13	9,56
31	Tyczyn	5 787 628	12 838 018	221,82	13,61	23,95
32	Ulanów	3 648 916	5 306 870	145,44	14,26	18,31
33	Ustrzyki Dolne	8 842 591	14 433 157	163,22	13,30	18,56
34	Zagórz	2 553 892	8 948 556	350,39	6,14	17,37
35	Zaklików	4 109 941	6 473 456	157,51	12,93	17,76
	Miasta-gminy razem	**195 861 407**	**338 795 868**	**172,98**	**10,55**	**15,61**
	GMINY WIEJSKIE					
1	Adamówka	1 165 925	5 801 415	497,58	7,76	27,06
2	Baligród	762 974	1 867 035	244,70	6,10	12,74
3	Besko	1 317 932	3 795 302	287,97	8,12	19,17
4	Białobrzegi	5 041 003	5 702 496	113,12	15,77	16,21
5	Bircza	432 406	4 067 776	940,73	1,57	12,64
6	Bojanów	3 268 432	3 872 571	118,48	11,52	12,28
7	Borowa	415 339	2 305 119	555,00	2,39	11,25
8	Brzyska	2 211 334	3 792 122	171,49	9,15	13,76
9	Bukowsko	1 771 731	1 416 319	79,94	7,56	5,56
10	Chłopice	1 846 986	2 071 163	112,14	9,69	9,81
11	Chmielnik	1 526 830	7 319 831	479,41	6,77	23,50
12	Chorkówka	5 204 192	8 940 380	171,79	10,92	16,22
13	Cisna	1 630 988	1 631 741	100,05	16,04	15,09
14	Cmolas	2 277 075	3 511 423	154,21	7,85	11,25
15	Czarna (Bieszczadzka)	229 382	499 200	217,63	2,70	5,33
16	Czarna (Dębicka)	4 058 669	5 068 192	124,87	8,70	9,82
17	Czarna (Łańcucka)	5 257 602	8 349 033	158,80	11,74	15,70
18	Czermin	538 540	756 150	140,41	2,35	2,90
19	Czudec	5 193 586	2 541 978	48,94	11,85	5,74
20	Dębica	19 950 759	20 616 931	103,34	20,76	19,95
21	Dębowiec	2 547 288	4 812 577	188,93	8,36	13,61
22	Domaradz	1 033 781	2 353 138	227,62	4,69	9,38
23	Dubiecko	3 752 562	2 325 408	61,97	9,99	6,05
24	Dydnia	2 568 946	2 101 114	81,79	8,39	6,44
25	Dynów	501 663	2 399 241	478,26	2,03	8,70
26	Dzikowiec	2 978 121	4 696 754	157,71	12,62	17,01
27	Fredropol	2 076 884	2 888 598	139,08	9,34	12,22
28	Frysztak	3 526 093	9 214 777	261,33	9,65	20,89
29	Gać	1 530 463	8 166 672	533,61	8,77	30,61
30	Gawłuszowice	517 295	441 918	85,43	5,55	4,34
31	Gorzyce	4 368 631	5 916 021	135,42	9,85	11,93
32	Grębów	2 778 886	8 315 944	299,25	8,02	19,46
33	Grodzisko Dolne	1 282 317	11 390 505	888,28	4,98	29,98

1	2	3	4	5	6	7
34	Haczów	4 224 167	5 371 862	127,17	13,12	14,70
35	Harasiuki	248 252	736 525	296,68	1,15	3,11
36	Horyniec-Zdrój	3 033 857	5 123 241	168,87	14,74	22,12
37	Hyżne	3 845 834	4 416 758	114,85	14,92	15,67
38	Iwierzyce	2 951 700	5 722 382	193,87	10,78	17,59
39	Jarocin	3 960 847	5 550 691	140,14	20,74	25,20
40	Jarosław	3 944 742	6 703 789	169,94	9,74	14,31
41	Jasienica Rosielna	2 210 069	2 807 153	127,02	7,37	8,40
42	Jasło	4 459 695	7 575 867	169,87	8,97	13,18
43	Jaśliska	612 047	1 290 324	210,82	7,29	11,89
44	Jawornik Polski	1 197 910	5 461 336	455,91	6,73	24,29
45	Jeżowe	5 371 708	7 138 407	132,89	12,54	14,63
46	Jodłowa	2 052 520	5 728 954	279,12	10,11	22,86
47	Kamień	2 323 733	9 159 210	394,16	7,97	23,91
48	Komańcza	393 628	933 983	237,28	2,48	5,60
49	Korczyna	6 137 400	8 898 539	144,99	15,35	19,36
50	Krasiczyn	1 176 903	2 282 737	193,96	6,49	10,98
51	Krasne	8 270 933	14 121 855	170,74	19,24	26,69
52	Krempna	332 200	977 620	294,29	4,20	10,73
53	Krościenko Wyżne	2 229 663	2 988 192	134,02	12,28	14,58
54	Krzeszów	3 783 672	2 817 484	74,46	22,73	16,89
55	Krzywcza	1 281 336	1 196 919	93,41	7,45	6,36
56	Kuryłówka	2 371 325	3 560 167	150,13	10,55	14,62
57	Laszki	2 069 872	4 106 760	198,41	8,18	14,16
58	Leżajsk	9 711 886	12 897 078	132,80	13,63	15,52
59	Lubaczów	3 408 292	10 326 165	302,97	10,32	23,23
60	Lubenia	2 735 872	6 332 876	231,48	13,02	23,43
61	Lutowiska	663 041	827 464	124,80	6,98	8,10
62	Łańcut	6 502 802	21 176 442	325,65	8,97	22,04
63	Majdan Królewski	12 407 870	10 877 899	87,67	30,36	26,26
64	Markowa	3 251 464	2 577 173	79,26	13,38	9,88
65	Medyka	5 486 226	7 883 958	143,70	20,90	25,48
66	Miejsce Piastowe	4 616 371	5 921 851	128,28	10,51	11,89
67	Mielec	4 577 172	7 005 644	153,06	10,53	14,39
68	Niebylec	4 221 726	6 532 297	154,73	11,57	15,14
69	Niwiska	3 429 279	4 435 062	129,33	13,92	15,93
70	Nowy Żmigród	3 599 410	5 332 808	148,16	10,47	13,48
71	Nozdrzec	1 890 552	1 616 932	85,53	6,23	4,92
72	Olszanica	1 199 205	2 597 850	216,63	7,65	13,89
73	Orły	2 440 320	2 823 871	115,72	7,33	7,58
74	Osiek Jasielski	694 597	473 643	68,19	3,92	2,41
75	Ostrów	6 678 484	2 097 861	31,41	12,89	4,11
76	Padew Narodowa	1 825 386	5 438 296	297,93	9,77	23,55
77	Pawłosiów	1 070 070	3 188 050	297,93	4,18	10,62
78	Przemyśl	2 253 735	4 074 960	180,81	6,30	10,16
79	Przeworsk	3 249 218	5 998 106	184,60	6,94	10,92
80	Pysznica	2 441 805	5 623 124	230,29	7,79	14,75
81	Radomyśl nad Sanem	1 982 110	3 208 347	161,87	7,66	11,33
82	Radymno	2 098 457	8 473 451	403,79	5,62	17,42
83	Rakszawa	2 598 211	3 428 610	131,96	8,91	10,76
84	Raniżów	1 567 030	3 157 440	201,49	6,35	11,08
85	Rokietnica	1 749 522	1 869 343	106,85	10,92	10,37
86	Roźwienica	1 464 691	471 966	32,22	6,07	1,91
87	Sanok	7 113 025	11 270 908	158,45	11,36	15,56
88	Skołyszyn	4 730 520	5 730 855	121,15	10,75	12,05
89	Solina	5 204 282	16 762 193	322,08	19,29	42,71
90	Stary Dzików	392 610	7 637 467	1 945,31	2,34	29,48
91	Stubno	1 344 158	3 282 566	244,21	8,63	17,20
92	Świlcza	4 223 528	10 564 490	250,13	8,32	17,26
93	Tarnowiec	3 537 731	4 668 149	131,95	11,67	13,52
94	Tryńcza	2 304 494	2 147 136	93,17	8,08	6,62

1	2	3	4	5	6	7
95	Trzebownisko	10 041 480	17 680 892	176,08	13,24	19,39
96	Tuszów Narodowy	3 225 561	7 451 287	231,01	11,35	21,08
97	Tyrawa Wołoska	88 720	165 671	186,73	1,16	1,84
98	Wadowice Górne	2 009 859	2 677 977	133,24	7,52	9,14
99	Wiązownica	6 458 447	6 178 304	95,66	14,86	13,15
100	Wielkie Oczy	1 674 042	5 281 143	315,47	11,61	26,44
101	Wielopole Skrzyńskie	7 878 688	10 296 156	130,68	21,12	24,31
102	Wiśniowa	2 824 792	4 469 743	158,23	9,11	12,83
103	Wojaszówka	4 866 895	9 383 768	192,81	16,04	24,95
104	Zaleszany	3 030 682	7 145 584	235,77	8,67	16,92
105	Zarszyn	3 687 753	8 024 482	217,60	11,35	20,07
106	Zarzecze	1 737 995	4 825 808	277,67	6,42	15,03
107	Żołynia	1 185 157	1 576 718	133,04	4,67	5,75
108	Żurawica	5 498 601	7 834 316	142,48	12,35	15,58
109	Żyraków	4 014 936	12 314 655	306,72	8,38	20,60
	Gminy wiejskie razem	**348 937 390**	**597 628 745**	**171,27**	**10,62**	**15,66**

Zadłużenie jednostek samorządu terytorialnego w 2017 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	**229 480 000**	**229 480 000**	**0**	**24,34**
	POWIATY				
1	bieszczadzki	19 643 642	19 643 642	0	53,70
2	brzozowski	4 050 000	4 050 000	0	6,66
3	dębicki	239 413	239 413	0	0,19
4	jarosławski	43 800 000	43 800 000	0	29,44
5	jasielski	21 005 000	21 005 000	0	19,56
6	kolbuszowski	10 149 467	10 149 467	0	20,94
7	krośnieński	20 346 868	20 346 868	0	21,61
8	leski	7 190 450	7 190 450	0	22,59
9	leżajski	2 019 883	2 019 883	0	1,98
10	lubaczowski	25 244 696	25 230 557	14 139	32,01
11	łańcucki	13 999 953	13 999 953	0	19,34
12	mielecki	23 967 153	23 967 153	0	16,78
13	niżański	2 340 000	2 340 000	0	3,90
14	przemyski	234 000	234 000	0	0,46
15	przeworski	22 985 583	22 985 583	0	36,82
16	ropczycko-sędziszowski	11 007 442	11 007 442	0	14,64
17	rzeszowski	29 745 690	29 745 690	0	21,21
18	sanocki	32 404 147	32 392 325	11 822	36,11
19	stalowowolski	31 335 000	31 335 000	0	26,83
20	strzyżowski	22 292 177	22 292 177	0	28,16
21	tarnobrzeski	10 290 638	10 290 638	0	25,39
	Powiaty razem	**354 291 202**	**354 265 242**	**25 960**	**20,08**

1	2	3	4	5	6
	MIASTA NA PRAWACH POWIATU				
1	Krosno	181 652 764	181 652 310	454	63,83
2	Przemyśl	164 587 546	139 888 598	278 948	45,37
3	Rzeszów	655 635 625	654 962 824	672 801	56,41
4	Tarnobrzeg	116 750 150	116 750 000	150	46,21
	Miasta na prawach powiatu razem	**1 118 626 085**	**1 093 253 732**	**952 353**	**54,24**
	MIASTA				
1	Dębica	24 946 890	24 946 890	0	13,00
2	Dynów	6 395 839	6 395 839	0	24,89
3	Jarosław	36 064 410	36 064 410	0	24,99
4	Jasło	18 530 778	18 039 166	491 612	11,22
5	Leżajsk	2 695 336	2 695 336	0	5,41
6	Lubaczów	22 425 096	22 425 096	0	45,45
7	Łańcut	37 210 000	37 210 000	0	50,61
8	Mielec	13 000 000	13 000 000	0	5,08
9	Przeworsk	22 861 105	22 859 000	2 105	37,32
10	Radymno	919 565	919 565	0	4,32
11	Sanok	32 098 952	32 096 000	2 952	20,59
12	Stalowa Wola	103 759 001	103 759 000	1	38,89
	Miasta razem	**320 906 972**	**320 410 303**	**496 669**	**21,97**
	MIASTA-GMINY				
1	Baranów Sandomierski	3 511 290	3 511 096	194	7,36
2	Błażowa	8 252 406	8 252 406	0	19,46
3	Boguchwała	38 514 356	38 513 380	976	47,59
4	Brzostek	7 600 000	7 600 000	0	12,95
5	Brzozów	43 542 049	43 542 049	0	40,68
6	Cieszanów	11 780 112	11 770 000	10 112	34,59
7	Dukla	14 748 034	14 748 034	0	22,46
8	Głogów Małopolski	19 684 077	19 677 668	6 409	24,37
9	Iwonicz-Zdrój	14 629 123	14 629 123	0	33,91
10	Jedlicze	6 960 943	6 960 864	79	12,09
11	Kańczuga	3 890 000	3 890 000	0	7,84
12	Kolbuszowa	26 773 124	26 772 254	870	27,83
13	Kołaczyce	8 144 785	8 143 896	889	21,07

1	2	3	4	5	6
14	Lesko	8 083 945	8 083 945	0	17,07
15	Narol	11 172 355	11 172 355	0	31,98
16	Nisko	604 492	604 492	0	0,77
17	Nowa Dęba	16 517 380	16 517 380	0	24,31
18	Nowa Sarzyna	16 080 000	16 080 000	0	18,81
19	Oleszyce	6 035 434	6 035 434	0	21,38
20	Pilzno	26 723 732	26 723 732	0	36,53
21	Pruchnik	1 071 678	1 071 678	0	2,35
22	Przecław	15 968 901	15 968 901	0	30,39
23	Radomyśl Wielki	2 291 540	2 291 500	40	3,79
24	Ropczyce	22 613 046	22 609 218	3 828	19,95
25	Rudnik nad Sanem	7 385 186	7 385 186	0	18,99
26	Rymanów	17 505 524	17 505 524	0	25,03
27	Sędziszów Małopolski	18 010 577	18 009 770	807	18,33
28	Sieniawa	15 271 560	15 271 560	0	41,11
29	Sokołów Małopolski	14 712 750	14 712 750	0	18,66
30	Strzyżów	17 748 703	17 671 631	77 072	22,02
31	Tyczyn	22 178 393	22 176 850	1 543	44,42
32	Ulanów	0	0	0	0,00
33	Ustrzyki Dolne	9 182 448	9 172 832	9 616	12,67
34	Zagórz	12 460 438	12 459 175	1 263	23,43
35	Zaklików	6 943 404	6 943 404	0	19,81
	Miasta-gminy razem	**476 591 785**	**476 478 087**	**113 699**	**22,31**
	GMINY WIEJSKIE				
1	Adamówka	2 456 756	2 456 756	0	13,00
2	Baligród	4 217 836	4 217 029	807	28,51
3	Besko	1 047 576	1 047 500	76	5,50
4	Białobrzegi	828 125	828 125	0	2,41
5	Bircza	4 930 559	4 930 559	0	14,59
6	Bojanów	3 674 124	3 674 124	0	11,43
7	Borowa	4 151 959	4 148 015	3 945	20,56
8	Brzyska	3 578 006	3 578 006	0	13,12
9	Bukowsko	6 878 409	6 858 488	19 921	26,16
10	Chłopice	4 575 000	4 575 000	0	21,31

1	2	3	4	5	6
11	Chmielnik	5 660 158	5 660 118	39	19,48
12	Chorkówka	2 805 907	2 805 907	0	4,99
13	Cisna	3 767 900	3 767 382	518	34,16
14	Cmolas	6 368 287	6 368 287	0	19,67
15	Czarna (Bieszczadzka)	2 837 575	2 837 575	0	30,33
16	Czarna (Dębicka)	18 488 499	18 488 499	0	36,19
17	Czarna (Łańcucka)	11 529 092	11 529 092	0	21,59
18	Czermin	3 610 076	3 610 016	60	13,29
19	Czudec	9 265 866	9 265 866	0	19,48
20	Dębica	5 455 983	5 455 983	0	5,23
21	Dębowiec	11 623 596	11 623 596	0	32,71
22	Domaradz	3 496 250	3 496 250	0	13,74
23	Dubiecko	15 626 483	15 620 408	6 075	39,06
24	Dydnia	2 694 257	2 694 257	0	7,82
25	Dynów	5 712 259	5 711 873	386	21,20
26	Dzikowiec	3 200 000	3 200 000	0	11,41
27	Fredropol	9 549 228	8 410 000	1 139 228	39,21
28	Frysztak	15 463 160	15 460 977	2 183	36,13
29	Gać	5 582 926	5 582 926	0	25,51
30	Gawłuszowice	2 166 950	2 166 950	0	20,77
31	Gorzyce	6 213 079	6 206 174	6 905	12,57
32	Grębów	4 899 000	4 899 000	0	11,54
33	Grodzisko Dolne	6 381 565	6 381 565	0	19,34
34	Haczów	1 093 350	1 093 350	0	3,01
35	Harasiuki	4 451 486	4 451 486	0	17,65
36	Horyniec-Zdrój	8 152 770	8 150 380	2 389	39,17
37	Hyżne	5 098 000	5 098 000	0	18,78
38	Iwierzyce	2 880 434	2 880 434	0	8,46
39	Jarocin	329 481	328 145	1 337	1,45
40	Jarosław	2 144 726	2 144 521	205	4,57
41	Jasienica Rosielna	9 222 715	9 222 715	0	27,16
42	Jasło	1 710 000	1 710 000	0	2,99
43	Jaśliska	0	0	0	0,00
44	Jawornik Polski	9 421 247	9 421 247	0	43,23

1	2	3	4	5	6
45	Jeżowe	9 222 221	9 222 221	0	19,54
46	Jodłowa	6 876 500	6 876 500	0	30,47
47	Kamień	3 475 386	3 475 386	0	9,18
48	Komańcza	6 440 924	6 440 924	0	37,65
49	Korczyna	12 866 630	12 866 630	0	28,73
50	Krasiczyn	633	0	633	0,00
51	Krasne	12 902 954	12 902 889	65	27,93
52	Krempna	1 103 214	1 031 691	71 523	12,79
53	Krościenko Wyżne	1 200 000	1 200 000	0	5,59
54	Krzeszów	5 260 363	5 260 363	0	30,37
55	Krzywcza	4 835 852	4 835 852	0	24,39
56	Kuryłówka	3 662 306	3 662 306	0	14,71
57	Laszki	705 000	705 000	0	2,36
58	Leżajsk	4 784 545	4 775 409	9 136	5,71
59	Lubaczów	9 466 653	9 401 497	65 156	22,02
60	Lubenia	5 416 570	5 416 570	0	22,84
61	Lutowiska	912 000	912 000	0	8,90
62	Łańcut	9 165 000	9 165 000	0	10,39
63	Majdan Królewski	0	0	0	0,00
64	Markowa	6 553 435	6 553 435	0	24,56
65	Medyka	4 735 109	4 735 109	0	15,37
66	Miejsce Piastowe	11 975 000	11 975 000	0	23,81
67	Mielec	7 445 198	7 445 198	0	15,45
68	Niebylec	0	0	0	0,00
69	Niwiska	5 283 058	5 281 908	1 150	18,85
70	Nowy Żmigród	9 376 972	9 376 972	0	23,81
71	Nozdrzec	3 431 557	3 431 557	0	10,09
72	Olszanica	219 267	190 350	28 917	1,14
73	Orły	5 771 897	5 771 897	0	14,69
74	Osiek Jasielski	4 884 395	4 884 395	0	23,79
75	Ostrów	13 144 192	13 144 192	0	23,93
76	Padew Narodowa	4 999 909	4 998 657	1 252	23,35
77	Pawłosiów	2 847 000	2 847 000	0	9,75
78	Przemyśl	6 277 091	6 276 229	862	15,46

1	2	3	4	5	6
79	Przeworsk	5 050 000	5 050 000	0	8,80
80	Pysznica	1 752 011	1 751 482	529	4,55
81	Radomyśl nad Sanem	8 452 363	8 451 090	1 273	29,61
82	Radymno	7 054 876	7 054 000	876	14,99
83	Rakszawa	1 340 000	1 340 000	0	4,33
84	Raniżów	7 258 433	7 258 433	0	24,17
85	Rokietnica	100	0	100	0,00
86	Roźwienica	12 238 937	11 605 523	633 414	45,66
87	Sanok	9 466 570	9 460 000	6 570	13,37
88	Skołyszyn	1 605 000	1 605 000	0	3,31
89	Solina	5 548 692	5 548 692	0	13,82
90	Stary Dzików	4 284 658	4 284 658	0	19,46
91	Stubno	1 516 325	1 516 325	0	7,77
92	Świlcza	16 675 810	16 675 810	0	25,34
93	Tarnowiec	6 499 783	6 499 783	0	18,57
94	Tryńcza	4 135 127	4 135 127	0	11,69
95	Trzebownisko	14 090 465	14 090 465	0	15,47
96	Tuszów Narodowy	2 072 724	2 072 724	0	5,80
97	Tyrawa Wołoska	560 000	560 000	0	5,87
98	Wadowice Górne	3 235 000	3 235 000	0	10,82
99	Wiązownica	9 373 541	9 371 293	2 248	20,02
100	Wielkie Oczy	5 191 512	5 191 512	0	29,16
101	Wielopole Skrzyńskie	13 085 000	13 085 000	0	32,66
102	Wiśniowa	12 625 340	12 625 340	0	36,89
103	Wojaszówka	1 609 876	1 609 876	0	4,55
104	Zaleszany	4 430 000	4 430 000	0	10,58
105	Zarszyn	13 953 475	13 953 175	300	36,96
106	Zarzecze	8 671 168	8 671 168	0	28,73
107	Żołynia	8 904 346	8 782 710	121 636	31,57
108	Żurawica	5 836 120	5 836 120	0	10,64
109	Żyraków	17 575 835	17 575 835	0	32,20
	Gminy wiejskie razem	**642 574 573**	**640 444 859**	**2 129 714**	**16,91**

Zadania i kompetencje wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w zakresie spraw finansowych

Zadania i kompetencje wójta (burmistrza, prezydenta miasta) związane z opracowaniem i uchwaleniem uchwały budżetowej i wieloletniej prognozy finansowej

1. Przygotowanie projektu uchwały budżetowej wraz z uzasadnieniem i materiałami określonymi w uchwale rady gminy w sprawie trybu prac nad projektem uchwały budżetowej.
   Art. 233 i 234 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych* (j.t.: DzU 2017, poz. 2077 z późn. zm.) – najpóźniej do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy.
2. Przedstawienie projektu uchwały budżetowej wraz z uzasadnieniem i materiałami określonymi w uchwale rady gminy w sprawie trybu prac nad projektem uchwały budżetowej radzie gminy i regionalnej izbie obrachunkowej.
   Art. 238 ustawy *o finansach publicznych* – najpóźniej do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy.
3. Przygotowanie projektu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.
   Art. 230 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – najpóźniej do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy.
4. Przedstawienie projektu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej radzie gminy.
   Art. 230 ust. 2 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych* – najpóźniej do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy.
5. Przekazanie projektu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej w formie dokumentu elektronicznego regionalnej izbie obrachunkowej.
   Art. 230 ust. 2 pkt 1 i ust. 9 ustawy *o finansach publicznych* – najpóźniej do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy.
6. Poinformowanie mieszkańców gminy o założeniach projektu budżetu.
   Art. 61 ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym* (j.t.: DzU 2018, poz. 994 z późn. zm.) – po opracowaniu projektu uchwały budżetowej.
7. Przekazanie podległym jednostkom informacji niezbędnych do opracowania projektów planów finansowych.
   Art. 248 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – w terminie 7 dni od dnia przekazania projektu uchwały budżetowej radzie gminy.
8. Skierowanie do publikacji opinii do projektu uchwały budżetowej i opinii do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej na zasadach określo-

nych w ustawie z dnia 6 września 2001 roku *o dostępie do informacji publicznej* (j.t.: DzU 2018, poz. 1330 z późn. zm.).
Art. 230 ust. 3 i art. 246 ust. 2 i 3 ustawy *o finansach publicznych* – w ciągu 7 dni od dnia otrzymania opinii regionalnej izby obrachunkowej.

9. Przedłożenie regionalnej izbie obrachunkowej uchwały budżetowej i elektronicznie uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.
Art. 90 ust. 2 ustawy *o samorządzie gminnym* i art. 230 ust. 9 ustawy *o finansach publicznych* – w ciągu 7 dni od dnia podjęcia uchwały budżetowej i uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.
10. Przedstawienie radzie gminy opinii regionalnej izby obrachunkowej o projekcie uchwały budżetowej.
Art. 238 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych* – przed uchwaleniem budżetu.
11. Przedstawienie radzie gminy negatywnej opinii regionalnej izby obrachunkowej o projekcie uchwały budżetowej wraz z odpowiedzią na zawarte w opinii zarzuty.
Art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 roku *o regionalnych izbach obrachunkowych* (DzU 2016, poz. 561 z późn. zm.) – przed uchwaleniem budżetu.
12. Wyrażenie zgody na wprowadzenie przez radę gminy w projekcie uchwały budżetowej zmian powodujących zmniejszenie dochodów lub zwiększenie wydatków i jednocześnie zwiększenie deficytu budżetu gminy.
Art. 240 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* – po opracowaniu projektu uchwały budżetowej a przed podjęciem uchwały budżetowej.
13. Prowadzenie gospodarki budżetowej w oparciu o projekt uchwały budżetowej przedłożony radzie gminy.
Art. 240 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – od 1 stycznia roku budżetowego do czasu podjęcia przez radę gminy uchwały budżetowej, nie dłużej niż do 31 stycznia roku budżetowego – wyłącznie w przypadku niepodjęcia uchwały budżetowej przed rozpoczęciem roku budżetowego.
14. Prowadzenie gospodarki budżetowej w oparciu o projekt uchwały budżetowej przedłożony radzie gminy.
Art. 240 ust. 3 zdanie 2 w związku z art. 240 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* i art. 11 ust. 2 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych* – od 1 lutego roku budżetowego do dnia ustalenia budżetu przez regionalną izbę obrachunkową, nie dłużej niż do końca lutego roku budżetowego – wyłącznie w przypadku niepodjęcia uchwały budżetowej do dnia 31 stycznia roku budżetowego.
15. Ogłoszenie uchwały budżetowej w trybie przewidzianym dla aktów prawa miejscowego (w wojewódzkim dzienniku urzędowym).
Art. 61 ust. 2 ustawy *o samorządzie gminnym* – niezwłocznie po podjęciu uchwały budżetowej.
16. Skierowanie do publikacji opinii regionalnej izby obrachunkowej w sprawie możliwości sfinansowania deficytu, przedstawionego przez jednostkę samorządu terytorialnego, na zasadach określonych w ustawie *o dostępie do informacji publicznej*.
Art. 246 ust. 1 i 2 ustawy *o finansach publicznych* – w ciągu 7 dni od dnia otrzymania opinii regionalnej izby obrachunkowej.

17. Przedłożenie do regionalnej izby obrachunkowej celem zaopiniowania programu postępowania naprawczego, sporządzonego w razie braku możliwości uchwalenia wieloletniej prognozy finansowej lub budżetu gminy zgodnie z zasadami określonymi w art. 242–244 oraz zagrożenia realizacji zadań publicznych przez gminę.
    Art. 240a ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – w terminie 45 dni od dnia otrzymania wezwania Kolegium RIO.
18. Prowadzenie gospodarki finansowej gminy w oparciu o przedłożony radzie gminy projekt uchwały budżetowej, o którym mowa w art. 238 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*, w przypadku nieopracowania przez gminę programu postępowania naprawczego lub braku pozytywnej opinii regionalnej izby obrachunkowej do tego programu.
    Art. 240a ust. 8 ustawy *o finansach publicznych*.
19. Prowadzenie gospodarki budżetowej w oparciu o projekt budżetu, w przypadku braku możliwości uchwalenia wieloletniej prognozy finansowej lub budżetu gminy zgodnie z zasadami określonymi w art. 242–244, do czasu ustalenia budżetu gminy przez regionalną izbę obrachunkową.
    Art. 240b ustawy *o finansach publicznych*.

Zadania i kompetencje wójta (burmistrza, prezydenta miasta) związane z wykonywaniem i kontrolą wykonania budżetu gminy oraz z wykonywaniem uchwały o wieloletniej prognozie finansowej

Zadania i kompetencje związane z wykonywaniem budżetu gminy:

1. Przekazanie podległym jednostkom informacji o ostatecznych kwotach dochodów i wydatków tych jednostek oraz o wysokości dotacji i wpłat do budżetu gminy.
    Art. 249 ust. 1 pkt 1 ustawy *o finansach publicznych* – 21 dni od dnia podjęcia uchwały budżetowej.
2. Opracowanie planu finansowego zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami.
    Art. 249 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych* – 21 dni od dnia podjęcia uchwały budżetowej.
3. Opracowanie harmonogramu realizacji budżetu gminy (fakultatywnie).
    Art. 249 ust. 6 ustawy *o finansach publicznych* – po podjęciu uchwały budżetowej (fakultatywnie).
4. Przekazanie podległym i nadzorowanym jednostkom informacji o harmonogramie realizacji dochodów i wydatków budżetu gminy (w przypadku opracowania harmonogramu).
    Art. 249 ust. 6 ustawy *o finansach publicznych* – niezwłocznie po opracowaniu harmonogramu budżetu gminy.
5. Opracowanie w formie zarządzenia zestawienia zbiorczego planów finansowych jednostek budżetowych w szczegółowości: dział, rozdział i paragraf klasyfikacji budżetowej; w przypadku uchwalenia budżetu w szczegó-

łowości określonej w art. 235 ust. 1 i art. 236 ust. 1 i 4 ustawy *o finansach publicznych*.
Art. 247 i 249 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego.

6. Opracowanie szczegółowych zasad, sposobu i trybu przyznawania i korzystania ze służbowych kart płatniczych przy dokonywaniu wydatków z budżetu gminy oraz innych samorządowych jednostek organizacyjnych i osób prawnych, a także zasady rozliczania płatności.
   Art. 247 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego.
7. Zaciąganie zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.
   Art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy *o samorządzie gminnym*; art. 261 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.
8. Dokonywanie wydatków budżetowych.
   Art. 60 ust. 2 pkt 3 ustawy *o samorządzie gminnym* – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.
9. Przekazywanie na rachunek dochodów budżetu państwa pobranych dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami.
   Art. 255 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – 1) do 15. dnia danego miesiąca – według stanu środków na 10. dzień miesiąca; 2) do 25. dnia danego miesiąca – według stanu środków na 20. dzień miesiąca; 3) do 8 stycznia roku następującego po roku budżetowym – według stanu środków na dzień 31 grudnia roku budżetowego – w przypadku pobrania dochodów i nieprzekazania ich w terminach określonych w punktach 1) i 2).
10. Dokonywanie zmian w planie dochodów i wydatków budżetu gminy, polegających na zmianach planu (w miarę potrzeb):
    – dochodów i wydatków związanych ze zmianą kwot lub uzyskaniem dotacji przekazywanych z budżetu państwa, z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych;
    – dochodów gminy wynikających ze zmian kwot subwencji w wyniku podziału rezerw subwencji ogólnej (upoważnienie dotyczy tylko zmian dochodów);
    – wydatków gminy w ramach działu w zakresie wydatków bieżących, z wyjątkiem zmian planu wydatków na uposażenia i wynagrodzenia ze stosunku pracy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej (upoważnienie to dotyczy zmian w planie wydatków bieżących, z wyłączeniem zmian w planie uposażeń i wynagrodzeń ze stosunku pracy);
    – dochodów i wydatków gminy związanych ze zwrotem dotacji otrzymanych z budżetu państwa lub innych jednostek samorządu terytorialnego.

    Art. 257 ustawy *o finansach publicznych* – po podjęciu uchwały budżetowej.
11. Dokonywanie innych zmian niż określone w art. 257 ustawy, z wyłączeniem przeniesień wydatków między działami na podstawie upoważnienia rady gminy.

Art. 258 ust. 1 pkt 1 ustawy *o finansach publicznych*; uchwała budżetowa zawierająca upoważnienie dla wójta (burmistrza, prezydenta miasta) do dokonywania określonych zmian w planie wydatków, z wyłączeniem przeniesień wydatków między działami – w trakcie roku budżetowego, w miarę potrzeb, wynikających z bieżącej oceny wykonywania budżetu gminy oraz przy uwzględnieniu zasad gospodarki finansowej obowiązujących w toku wykonywania budżetu gminy.

Art. 258 ust. 1 pkt 4 ustawy *o finansach publicznych*; dokonywanie zmian w planie dochodów i wydatków związanych ze:

– zmianą kwot lub uzyskaniem płatności przekazywanych z budżetu środków europejskich, o ile zmiany te nie pogorszą wyniku budżetu;
– zmianami w realizacji przedsięwzięcia finansowanego z udziałem środków europejskich albo środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3, o ile zmiany te nie pogorszą wyniku budżetu;
– zwrotem płatności otrzymanych z budżetu środków europejskich.

12. Dokonywanie zmian budżetu gminy ustalonego przez regionalną izbę obrachunkową w trybie art. 240b ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*.
13. Dokonywanie podziału rezerw celowych, utworzonych na wydatki, których szczegółowy podział na pozycje klasyfikacji budżetowej nie może być dokonany w okresie opracowywania budżetu gminy, i na wydatki związane z realizacją programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*.

    Art. 222 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego, w miarę potrzeb, wynikających z bieżącej oceny wykonywania budżetu gminy oraz przy uwzględnieniu zasad gospodarki finansowej obowiązujących w toku wykonywania budżetu gminy.
14. Dokonywanie, po uzyskaniu pozytywnej opinii komisji rady gminy właściwej do spraw budżetu, zmiany przeznaczenia rezerwy celowej.

    Art. 259 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego, w miarę potrzeb, wynikających z bieżącej oceny wykonywania budżetu gminy oraz przy uwzględnieniu zasad gospodarki finansowej obowiązujących w toku wykonywania budżetu gminy.
15. Dysponowanie rezerwami ogólnymi pod warunkiem, że wydatki przenoszone z tej rezerwy nie mogą zwiększać planowanych wydatków na uposażenie i wynagrodzenia ze stosunku pracy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.

    Art. 259 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego, w miarę potrzeb, wynikających z bieżącej oceny wykonywania budżetu gminy oraz po uwzględnieniu zasad gospodarki finansowej obowiązujących w toku wykonywania budżetu gminy.
16. Podejmowanie decyzji o blokowaniu planowanych wydatków budżetowych.

    Art. 260 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*; art. 60 ust. 2 pkt 6 ustawy *o samorządzie gminnym* – w trakcie roku budżetowego, po stwierdzeniu niegospodarności w określonych jednostkach organizacyjnych gminy lub opóźnień w realizacji zadań, lub nadmiaru posiadanych środków, lub naruszenia zasad gospodarki finansowej obowiązujących w toku wykonywania budżetu gminy.

17. Zawiadamianie rady gminy o podjętej decyzji w zakresie blokowania planowanych wydatków budżetowych.
    Art. 260 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego, po podjęciu decyzji o blokowaniu planowanych wydatków budżetowych.
18. Możliwość utworzenia, po uzyskaniu pozytywnej opinii komisji właściwej do spraw budżetu rady gminy, nowej rezerwy celowej na finansowanie zobowiązań gminy przenosząc do niej zablokowane kwoty wydatków, pod warunkiem, że utworzona rezerwa celowa nie będzie przeznaczona na finansowanie wynagrodzeń i uposażeń.
    Art. 260 ust. 3 i 4 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego, po podjęciu decyzji o blokowaniu planowanych wydatków budżetowych.
19. Zaciąganie kredytów i pożyczek krótkoterminowych na pokrycie występującego w ciągu roku budżetowego deficytu budżetu gminy, na podstawie uchwały rady gminy określającej maksymalną wysokość kredytów i pożyczek zaciąganych przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta), lub na podstawie upoważnienia dla wójta (burmistrza, prezydenta miasta) zawartego w uchwale budżetowej do zaciągania tego rodzaju pożyczek i kredytów.
    Art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. d) ustawy *o samorządzie gminnym*; uchwała rady gminy, określająca maksymalną wysokość kredytów i pożyczek na pokrycie występującego w ciągu roku budżetowego deficytu budżetu gminy, zaciąganych przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta), lub uchwała budżetowa zawierająca takie upoważnienie – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych oraz ogólnych zasad zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektora finansów publicznych.
20. Udzielanie pożyczek i poręczeń krótkoterminowych z okresem spłaty w ciągu roku budżetowego, na podstawie uchwały rady gminy określającej maksymalną wysokość tych pożyczek i poręczeń.
    Art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i) ustawy *o samorządzie gminnym*; art. 94 ustawy *o finansach publicznych*; uchwała rady gminy określająca maksymalną wysokość pożyczek i poręczeń krótkoterminowych, których spłata następuje w ciągu roku budżetowego – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych oraz ogólnych zasad zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektora finansów publicznych.
21. Emitowanie obligacji komunalnych krótkoterminowych, których spłata następuje w ciągu roku budżetowego, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.
    Art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. i) oraz art. 60 ust. 2 pkt 2 ustawy *o samorządzie gminnym*; uchwała rady gminy określająca upoważnienie do emitowania papierów wartościowych krótkoterminowych, których spłata następuje w ciągu roku budżetowego – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych oraz ogólnych zasad zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa jednostki sektora finansów publicznych.
22. Lokowanie wolnych środków budżetowych na rachunkach w bankach innych niż bank wybrany przez organ stanowiący do bankowej obsługi bud-

żetu gminy lub w formie depozytu u Ministra Finansów, w ramach upoważnienia rady gminy.
Art. 264 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych* oraz uchwała rady gminy, zawierająca upoważnienie dla wójta (burmistrza, prezydenta miasta) do lokowania wolnych środków budżetowych na rachunkach w bankach innych niż bank wybrany do bankowej obsługi budżetu gminy lub w formie depozytu u Ministra Finansów – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.

23. Zaciąganie kredytów w bankach wybranych w trybie przepisów o zamówieniach publicznych w ramach upoważnień zawartych w uchwale budżetowej.
Art. 264 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego.
24. Zgłaszanie projektów uchwał rady gminy w sprawie zmian w budżecie gminy.
Art. 60 ust. 2 pkt 4 ustawy *o samorządzie gminnym*; art. 233 ustawy *o finansach publicznych* – w trakcie roku budżetowego, w miarę potrzeb wynikających z bieżącej oceny wykonywania budżetu gminy oraz przy uwzględnieniu zasad gospodarki finansowej obowiązujących w toku wykonywania budżetu gminy.
25. Przygotowywanie projektów uchwał rady gminy w sprawach majątkowych związanych z wykonywaniem budżetu gminy.
Art. 30 ust. 2 pkt 1 ustawy *o samorządzie gminnym* – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.
26. Określanie sposobu wykonywania lub wykonywanie uchwał rady gminy w sprawach majątkowych związanych z wykonywaniem budżetu gminy.
Art. 30 ust. 2 pkt 2 ustawy *o samorządzie gminnym* – w trakcie roku budżetowego, z uwzględnieniem zasad gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych.
27. Zwrot do budżetu państwa dotacji przyznanych gminie, wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub pobranych w nadmiernej wysokości wraz z odsetkami.
Art. 169 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem lub pobrania w nadmiernej wysokości.

Zadania i kompetencje związane z wykonywaniem uchwały o wieloletniej prognozie finansowej:

1. Przekazanie uprawnień kierownikom jednostek organizacyjnych jednostek samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań: związanych z realizacją przedsięwzięć zamieszczonych w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, a także 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.
Art. 228 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* – po podjęciu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.

2. Zaciąganie zobowiązań: związanych z realizacją przedsięwzięć zamieszczonych w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej, a także z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania jednostki, i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy.
   Art. 228 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – po podjęciu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.
3. Dokonanie zmian wieloletniej prognozy finansowej z wyłączeniem:
   – zmian limitów zobowiązań, związanych z realizacją przedsięwzięć zamieszczonych w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej,
   – zmian kwot wydatków na przedsięwzięcia zamieszczone w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.
   Art. 232 ustawy *o finansach publicznych* – po podjęciu przez radę gminy uchwały o zmianie uchwały budżetowej, celem doprowadzenia do zgodności wartości przyjętych w wieloletniej prognozie finansowej z budżetem w zakresie określonym w art. 229 ustawy *o finansach publicznych*.
4. Wyrażenie zgody na zmniejszenie wydatków, zaplanowanych w uchwale budżetowej na realizację przedsięwzięcia w sytuacji, gdy wydatki zaplanowane w projekcie budżetu na realizację przedsięwzięcia nie różnią się od wydatków, przewidzianych na realizację tego przedsięwzięcia w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej. Zgoda jest wymagana, jeśli rada gminy nie postanowi o zaniechaniu realizacji przedsięwzięcia, okresowym wstrzymaniu realizacji przedsięwzięcia lub ograniczeniu zakresu rzeczowego przedsięwzięcia.
   Art. 231 ustawy *o finansach publicznych* – w toku roku budżetowego.
5. Zmiana budżetu ustalonego przez regionalną izbę obrachunkową na podstawie art. 240a ustawy *o finansach publicznych* niepowodująca zwiększenia stopnia niezachowania relacji wynikających z tego budżetu.
   Art. 240a ust. 9 ustawy *o finansach publicznych.*

Zadania i kompetencje związane z kontrolą wykonywania budżetu gminy i kształtowania się wieloletniej prognozy finansowej:

1. Przygotowanie projektu uchwały rady gminy w sprawie określenia zakresu i formy informacji o przebiegu wykonania budżetu gminy za pierwsze półrocze i o kształtowaniu się wieloletniej prognozy finansowej, w tym o przebiegu realizacji przedsięwzięć oraz o przebiegu wykonania planu finansowego jednostki za pierwsze półrocze.
   Art. 30 ust. 2 pkt 1 ustawy *o samorządzie gminnym* oraz art. 266 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* – nie później niż do dnia 31 sierpnia roku budżetowego.
2. Przedstawienie radzie gminy i regionalnej izbie obrachunkowej informacji o przebiegu wykonania budżetu gminy za pierwsze półrocze, informacji o kształtowaniu się wieloletniej prognozy finansowej, w tym o przebiegu realizacji przedsięwzięć oraz informacji o przebiegu wykonania planu fi-

nansowego jednostki za pierwsze półrocze, uwzględniającej w szczególności stan należności i zobowiązań, w tym wymagalnych.
Art. 266 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – do dnia 31 sierpnia roku budżetowego.

3. Przedstawienie radzie gminy i regionalnej izbie obrachunkowej sprawozdania rocznego z wykonania budżetu gminy, sprawozdania rocznego z wykonania planu finansowego jednostki, informacji o stanie mienia gminy oraz wykazu jednostek budżetowych, które gromadzą dochody na wydzielonym rachunku.
Art. 267 ustawy *o finansach publicznych* – do dnia 31 marca roku następującego po roku budżetowym.
4. Przekazanie radzie gminy rocznego sprawozdania finansowego gminy oraz opinii biegłego rewidenta (opinia w przypadku, gdy w jednostce liczba mieszkańców przekracza 150 tys.).
Art. 268 i 270 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych* – do dnia 31 maja roku następującego po roku budżetowym.
5. Przedstawienie radzie gminy negatywnej opinii regionalnej izby obrachunkowej o sprawozdaniu z wykonania budżetu gminy oraz planu finansowego wykonanych zadań z zakresu administracji rządowej, wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty.
Art. 21 ust. 3 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych* – do dnia 30 czerwca roku następującego po roku budżetowym, jednakże nie później niż przed rozpatrzeniem absolutorium dla wójta (burmistrza, prezydenta miasta).
6. Przedstawienie radzie gminy raportu o stanie gminy obejmującego działalność wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w roku poprzednim, w szczególności realizację budżetu obywatelskiego.
Art. 28 aa ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym* – co roku do dnia 31 maja.

Obowiązki wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w zakresie rachunkowości

Zgodnie z ustawą z dnia 29 września 1994 roku *o rachunkowości* (DzU 2018, poz. 395) wójt (burmistrz, prezydent miasta) jako kierownik jednostki, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej, ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie.

1. Opracowanie, aktualizacja i stosowanie zasad rachunkowości, w tym zakładowego planu kont.
2. Prowadzenie na podstawie dowodów księgowych ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym.
3. Okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów.
4. Wycena aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego.

5. Gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą oraz udostępnianie tych dokumentów osobom trzecim.
6. Sporządzanie sprawozdań finansowych.

Obowiązki wójta (burmistrza, prezydenta miasta) w zakresie sprawozdawczości

I. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 stycznia 2018 roku *w sprawie sprawozdawczości budżetowej* (DzU 2018, poz. 109):

1. Wójt (burmistrz, prezydent miasta) sporządza i przekazuje regionalnej izbie obrachunkowej:
   - Rb-27S – sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego;
   - Rb-28S – sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, w terminie:
     – za styczeń – nie później niż do dnia 22 lutego,
     – za marzec – nie później niż do dnia 22 kwietnia,
     – za czerwiec – nie później niż do dnia 22 lipca,
     – za wrzesień – nie później niż do dnia 22 października,
     – za listopad – nie później niż do dnia 22 grudnia,
     – za grudzień – nie później niż do dnia 22 stycznia,
     – roczne – do dnia 20 lutego;
   - Rb-28NWS – sprawozdanie z wykonania planów finansowych jednostki samorządu terytorialnego, które nie wygasły z upływem roku budżetowego, w terminie:
     – za I kwartał – nie później niż do dnia 22 kwietnia,
     – za II kwartał – nie później niż do dnia 22 lipca;
   - Rb-NDS – sprawozdanie o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego;
   - Rb-30S – sprawozdanie z wykonania planów finansowych samorządowych zakładów budżetowych;
   - Rb-34S – sprawozdanie z wykonania dochodów i wydatków na rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych,* w terminie:
     – za I kwartał – nie później niż do dnia 22 kwietnia,
     – za II kwartał – nie później niż do dnia 22 lipca,
     – za III kwartał – nie później niż do dnia 22 października,
     – za IV kwartał – do dnia 20 lutego;
   - Rb-ST – sprawozdanie o stanie środków na rachunkach bankowych jednostki samorządu terytorialnego;
   - Rb-PDP – sprawozdanie z wykonania dochodów podatkowych gminy/miasta na prawach powiatu, w terminie:
     – za rok – do dnia 20 lutego.

Sprawozdania budżetowe: Rb-27S, Rb-28S, Rb-28NWS, Rb-NDS, Rb-30S, Rb-34S Rb-ST oraz RB-PDP wójt (burmistrz, prezydent miasta) przekazuje do regionalnej izby obrachunkowej w formie dokumentu elektronicznego opatrzonego kwalifikowanym podpisem elektronicznym z wykorzystaniem Systemu Zarządzania Budżetami JST „BeSTi@".

2. Wójt (burmistrz, prezydent miasta) sporządza i przekazuje dysponentowi przekazującemu dotację oraz regionalnej izbie obrachunkowej (do wiadomości):
   - Rb-27ZZ – sprawozdanie z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, w terminie:
     – za I kwartał – nie później niż do dnia 12 kwietnia,
     – za II kwartał – nie później niż do dnia 12 lipca,
     – za III kwartał – nie później niż do dnia 12 października,
     – za IV kwartał – do dnia 10 lutego;
   - Rb-50 – sprawozdanie o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, w terminie:
     – za I kwartał – nie później niż do dnia 14 kwietnia,
     – za II kwartał – nie później niż do dnia 14 lipca,
     – za III kwartał – nie później niż do dnia 14 października,
     – za IV kwartał – do dnia 15 lutego.

     Rb-50 za IV kwartał również do wiadomości do delegatury NIK.

Sprawozdania Rb-27ZZ i Rb-50 zarządy jednostek samorządu terytorialnego przekazują w formie dokumentu elektronicznego do Informatycznego Systemu Obsługi Budżetu Państwa oraz do wiadomości właściwych regionalnych izb obrachunkowych.

II. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku *w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych* (j.t.: DzU 2014, poz. 1773):

1. Wójt (burmistrz, prezydent miasta) sporządza i przekazuje regionalnej izbie obrachunkowej:
   - Rb-Z – sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji;
   - Rb-N – sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych, w terminie:
     – za I kwartał – nie później niż 22 kwietnia,
     – za II kwartał – nie później niż 22 lipca,
     – za III kwartał – nie później niż 22 października,
     – za IV kwartał – nie później niż 23 lutego;
   - Rb-UZ – sprawozdanie uzupełniające o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych;
   - Rb-UN – sprawozdanie uzupełniające o stanie należności z tytułu papierów wartościowych według wartości księgowej, w terminie:
     – roczne – do dnia 23 lutego.

Sprawozdania w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego są przekazywane do regionalnej izby obrachunkowej wyłącznie w formie elektronicznej, opatrzone bezpiecznym podpisem elektronicznym z wykorzystaniem aplikacji wskazanej przez Ministerstwo Finansów (System Zarządzania Budżetami JST „BeSTi@").

2. Wójt (burmistrz, prezydent miasta) sporządza i przekazuje dysponentom głównym przekazującym dotacje:
   - Rb-ZN – sprawozdanie o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostki samorządu terytorialnego zadań zleconych, w terminie:
     – za I kwartał – nie później niż 22 kwietnia,
     – za II kwartał – nie później niż 22 lipca,
     – za III kwartał – nie później niż 22 października,
     – za IV kwartał – nie później niż 7 lutego.

   Jednostki samorządu terytorialnego mogą przekazywać sprawozdania łączne Rb-ZN dysponentom głównym przekazującym dotacje na dwa sposoby:
   – w wersji papierowej i w dowolnej wersji elektronicznej lub
   – wyłącznie w wersji elektronicznej, jeśli zostaną one przekazane na elektroniczną skrzynkę podawczą odbiorcy i będą opatrzone bezpiecznym podpisem elektronicznym, weryfikowanym przy pomocy ważnego kwalifikowanego certyfikatu lub podpisem potwierdzonym profilem zaufanym ePUAP.

3. Wójt (burmistrz, prezydent miasta) przekazuje regionalnej izbie obrachunkowej sprawozdania w zakresie jednostek posiadających osobowość prawną oraz pozostałych jednostek:
   - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji;
   - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych, w terminie:
     – za I kwartał – nie później niż 28 kwietnia,
     – za II kwartał – nie później niż 28 lipca,
     – za III kwartał – nie później niż 28 października,
     – za IV kwartał – nie później niż 25 lutego;
   - Rb-UZ – roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych;
   - Rb-UN – roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie należności z tytułu papierów wartościowych według wartości księgowej, w terminie:
     – za rok nie później niż 25 lutego.

   Jednostki samorządu terytorialnego mogą przekazywać sprawozdania zbiorcze (według poszczególnych grup jednostek) kwartalne Rb-Z i Rb-N oraz roczne sprawozdanie Rb-UZ i Rb-UN do właściwej regionalnej izby obrachunkowej na dwa sposoby:

- wersja papierowa i równocześnie wersja elektroniczna sprawozdania (bez podpisu elektronicznego) lub
- wyłącznie w wersji elektronicznej, ale tylko w sytuacji, gdy sprawozdania zostaną opatrzone bezpiecznym podpisem elektronicznym, weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu, lub podpisem potwierdzonym profilem zaufanym ePUAP i przekazane na elektroniczną skrzynkę podawczą właściwej regionalnej izby obrachunkowej.

III. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku *w sprawie 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* (DzU 2017, poz. 1911), zarządy jednostek samorządu terytorialnego przekazują do właściwych regionalnych izb obrachunkowych:

- sprawozdania finansowe, w terminie do dnia 30 kwietnia roku następnego,
- skonsolidowane bilanse jednostek samorządu terytorialnego, w terminie do dnia 30 czerwca roku następnego.

Sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego składa się z:

1. bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
2. łącznego bilansu, obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
3. łącznego rachunku zysków i strat, obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
4. łącznego zestawienia zmian w funduszu, obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
5. informacji dodatkowej, obejmującej dane wynikające z informacji dodatkowych samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych.

Zarządy jednostek samorządu terytorialnego przekazują sprawozdania finansowe oraz skonsolidowane bilanse jednostek samorządu terytorialnego wyłącznie w postaci dokumentu elektronicznego, opatrzonego kwalifikowanym podpisem elektronicznym z wykorzystaniem aplikacji wskazanej w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych (System Zarządzania Budżetami JST „BeSTi@").

IV. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 20 grudnia 2017 roku *w sprawie sprawozdania podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego* (DzU 2017, poz. 2455), organ podatkowy przekazuje sprawozdanie SP-1 do właściwej regionalnej izby obrachunkowej w terminach:
- część A sprawozdania – do dnia 10 stycznia danego roku podatkowego,
- część B sprawozdania – do dnia 20 lipca danego roku podatkowego.

Sprawozdanie SP-1 jest sporządzane w formie dokumentu elektronicznego i przekazywane w postaci elektronicznej z wykorzystaniem aplikacji wskazanej w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych (System Zarządzania Budżetami JST „BeSTi@").

V. Zgodnie z ustawą z dnia 21 lutego 2014 roku *o Funduszu Sołeckim* (DzU 2014, poz. 301) i rozporządzeniem Ministra Administracji i Cyfryzacji z dnia 8 lipca 2014 roku *w sprawie wzorów informacji przekazywanych przez wójta (burmistrza, prezydenta miasta) i wojewodę, trybu zwrotu części wydatków gmin wykonanych w ramach funduszu sołeckiego oraz wzoru wniosku o ten zwrot* (DzU 2014, poz. 916), wójt (burmistrz, prezydent miasta) przesyła w postaci elektronicznej wniosek właściwemu wojewodzie w terminie do dnia 31 maja roku następującego po roku, w którym dokonano wydatków. We wniosku wójt (burmistrz, prezydent miasta) wykazuje wykonane wydatki według stanu na dzień 31 grudnia roku, za który jest przesyłany wniosek.

VI. Zgodnie z rozporządzeniem 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* (DzU nr 65, poz. 599 z późn. zm.):

1. gmina przekazuje ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych informację o przewidywanej w roku budżetowym wysokości ubytku dochodów, wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości, w terminie do dnia 10 maja roku budżetowego;
2. gmina składa do właściwej miejscowo regionalnej izby obrachunkowej wniosek w terminie do dnia 25 sierpnia roku budżetowego, wykazując roczne skutki zwolnienia z podatku od nieruchomości, według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok budżetowy.

VII. Zgodnie z ustawą z dnia 13 września 1996 roku *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach* (j.t.: DzU 2018, poz. 1454) i rozporządzeniem Ministra Środowiska z dnia 26 lipca 2018 roku *w sprawie wzorów sprawozdań o odebranych i zebranych odpadach komunalnych, odebranych nieczystościach ciekłych oraz realizacji zadań z zakresu gospodarowania odpadami komunalnymi* (DzU 2018, poz. 1627), wójt, burmistrz lub prezydent miasta jest obowiązany do sporządzania rocznego sprawozdania z realizacji zadań z zakresu gospodarowania odpadami komunalnymi.

Sprawozdanie powinno być przekazane marszałkowi województwa i wojewódzkiemu inspektorowi ochrony środowiska w terminie do 31 marca roku następującego po roku, którego dotyczy. Sprawozdanie jest przekazywane marszałkowi województwa za pośrednictwem Bazy danych o produktach i opakowaniach oraz o gospodarce odpadami.

VIII. Zgodnie z ustawą z dnia 28 lipca 2005 roku *o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz o gminach uzdrowiskowych* (j.t.: DzU 2017, poz. 1056), w związku z rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 9 czerwca 2006 roku *w sprawie trybu i terminów ustalenia oraz przekazania dotacji z budżetu państwa gminie uzdrowiskowej* (DzU nr 103, poz. 705), gmina uzdrowiskowa składa do właściwego wojewody w terminie do 31 marca roku budżetowego wniosek, wykazując roczne wpływy według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy.

IX. Zgodnie z ustawą z dnia 30 kwietnia 2004 roku *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej* (j.t.: DzU 2018, poz. 362) i rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2009 roku *w sprawie przekazywania sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej i informacji o nieudzieleniu takiej pomocy z wykorzystaniem aplikacji SHRIMP* (j.t.: DzU 2018, poz. 712), w związku z rozporządzeniem 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* (j.t.: DzU 2016, poz. 1871) i rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 5 stycznia 2017 roku *w sprawie sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie oraz informacji o nieudzieleniu takiej pomocy* (DzU 2017, poz. 120), jednostki samorządu terytorialnego, jako podmioty udzielające pomocy, są zobowiązane do sporządzania i przekazywania Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej innej niż pomoc publiczna w rolnictwie lub rybołówstwie albo informacji o nieudzieleniu takiej pomocy w danym okresie sprawozdawczym:

1. Podmiot udzielający pomocy sporządza i przekazuje sprawozdania o udzielonej pomocy, w terminie 7 dni od dnia udzielenia tej pomocy. Podmiot, który nie udzielił żadnej pomocy w danym roku kalendarzowym, sporządza informację o nieudzieleniu pomocy za dany rok kalendarzowy i przekazuje ją w terminie 7 dni od dnia zakończenia roku kalendarzowego. Sprawozdania albo informacje przekazuje się przez teletransmisję danych w formie elektronicznej z wykorzystaniem aplikacji SHRIMP (System Harmonogramowania, Rejestracji i Monitorowania Pomocy Publicznej), udostępnionej w powszechnie dostępnej sieci teleinformatycznej przez Prezesa UOKIK.
2. Organy właściwe do poboru należności są zobowiązane do przekazywania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych w zakresie swojej właściwości. Sprawozdania te przekazuje się przez teletransmisję danych w formie elektronicznej, na formularzach zamieszczonych w powszechnie dostępnej sieci teleinformatycznej przez Prezesa UOKIK. Organ właściwy do poboru należności sporządza sprawozdania według stanu na koniec roku kalendarzowego i przekazuje je regionalnej izbie obrachunkowej w terminie 60 dni od dnia zakończenia roku kalendarzowego.
3. Podmioty udzielające pomocy są zobowiązane do sporządzania i przedstawiania ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa sprawozdań o udzielonej pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie albo informacji o nieudzieleniu takiej pomocy w danym okresie sprawozdawczym. Podmiot udzielający pomocy przekazuje:
   a) sprawozdania o udzielonej pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie za każdy miesiąc roku kalendarzowego, w terminie:
      – w przypadku udzielenia pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie – 20 dni od dnia następującego po ostatnim dniu miesiąca, w którym pomoc została udzielona,
      – w pozostałych przypadkach udzielenia pomocy w rolnictwie lub rybołówstwie – 30 dni od dnia następującego po ostatnim dniu miesiąca, w którym pomoc została udzielona;
   b) informację o nieudzieleniu pomocy publicznej w rolnictwie lub rybołówstwie za dany rok kalendarzowy, w terminie do dnia 7 stycznia roku następującego po roku kalendarzowym, w którym pomoc nie została udzielona.

Sprawozdania albo informacje przekazuje się przez teletransmisję danych w formie elektronicznej, na formularzach zamieszczonych w powszechnie dostępnej sieci teleinformatycznej przez ministra właściwego do spraw rolnictwa albo z wykorzystaniem aplikacji udostępnionej w powszechnie dostępnej sieci teleinformatycznej przez ministra właściwego do spraw rolnictwa.

Obowiązki wójta (burmistrza, prezydenta miasta) jako kierownika jednostki sektora finansów publicznych i pracodawcy w zakresie dyscypliny finansów publicznych

1. Udzielanie zwolnień z pracy pracownikom, wezwanym w charakterze świadka na rozprawę przed komisją orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, z zachowaniem prawa do wynagrodzenia za czas nieobecności w pracy.
   Art. 91a ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* (DzU 2018, poz. 1458).
2. Udzielanie pomocy organom właściwym w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w tym: 1) wydawanie opinii, jeżeli stwierdzenie okoliczności mających istotne znaczenie dla sprawy wymaga wiadomości specjalnych lub specjalistycznych, 2) przekazywanie dokumentów mających znaczenie w sprawie – w terminie określonym przez organ prowadzący postępowanie.
   Art. 86 ust. 1 w związku z art. 92 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.
3. Kierowanie zawiadomień do rzecznika dyscypliny finansów publicznych o ujawnionych okolicznościach, wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych – permanentnie.
   Art. 93 w związku z art. 94 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.
4. Przekazywanie rzecznikowi dyscypliny finansów publicznych, po otrzymaniu od niego informacji o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych od osób lub podmiotów innych niż wymienione w art. 93 ust. 1 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, informacji o podjętych w tej sprawie działaniach, a następnie o dalszych czynnościach w sprawie i ich wynikach – w terminie określonym przez rzecznika, nie dłuższym niż 3 miesiące i nie krótszym niż miesiąc, bądź składanie w tym terminie zawiadomień o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych.
   Art. 95 ust. 1, 2 i 3 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.
5. Udzielanie rzecznikowi dyscypliny finansów publicznych wyjaśnień, przekazywanie opinii lub wydanie albo okazanie dokumentu, mających znaczenie w sprawie (w trakcie czynności sprawdzających) – w ciągu 14 dni od otrzymania wezwania od rzecznika dyscypliny finansów publicznych.
   Art. 96 ust. 2 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.
6. Niezwłoczne dołączanie otrzymanych od przewodniczącego komisji orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych prawomocnych orzeczeń o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych do akt osobowych obwinionego oraz ich niezwłoczne usuwanie po upływie terminu określonego w art. 40 ust. 1 i 2 ustawy (zatarcie ukarania).
   Art. 154 ust. 1 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.

7. Wykonywanie kary zakazu pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi – niezwłocznie, do 14 dni po otrzymaniu wezwania do odwołania ukaranego z funkcji objętej zakazem.
   Art. 156 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.
8. Zawiadamianie przewodniczącego komisji orzekającej oraz Przewodniczącego Głównej Komisji Orzekającej o odwołaniu z funkcji objętej zakazem – w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania do odwołania ukaranego z funkcji objętej zakazem.
   Art. 156 ust. 3 ustawy *o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.

Opracowanie:
MAŁGORZATA KRZANICKA
LUCYNA KUŚNIERZ
ANNA TRAŁKA

Działalność Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w 2017 roku

Regionalne izby obrachunkowe są państwowymi, zewnętrznymi i niezależnymi organami nadzoru oraz kontroli jednostek samorządu terytorialnego, a także ich związków i stowarzyszeń w zakresie gospodarki finansowej oraz zamówień publicznych.

Aktami prawnymi, które regulują pozycję ustrojową oraz funkcjonalną regionalnych izb obrachunkowych są:
– *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej* z dnia 2 kwietnia 1997 roku[1],
– Ustawa z dnia 7 października 1992 roku *o regionalnych izbach obrachunkowych*,
– Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[2],
– Ustawa z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*[3],
– Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie powiatowym*[4],
– Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 roku *o samorządzie województwa*[5].

Podstawę prawną działania izb stanowi ustawa z dnia 7 października 1992 roku *o regionalnych izbach obrachunkowych*[6].

Zgodnie z ww. ustawą, regionalne izby obrachunkowe sprawują funkcje:
– nadzorcze,
– kontrolne,
– opiniodawcze,
– szkoleniowe.

Działalność nadzorcza

Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie w roku 2017 obejmowała swym zasięgiem 198 jednostek z terenu województwa podkarpackiego, umiejscowionych na trzech niezależnych i samodzielnych szczeblach samorządu terytorialnego, w tym:
– 156 gmin,
– 21 powiatów ziemskich,
– 4 miasta na prawach powiatu,
– 1 samorząd województwa,

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

– 15 zarejestrowanych związków międzygminnych, w tym 7 prowadzących działalność w zakresie spraw finansowych (wg uchwalonego budżetu i sporządzające sprawozdania),
– 1 zarejestrowany związek powiatowo-gminny prowadzący działalność w zakresie spraw finansowych (wg uchwalonego budżetu i sporządzający sprawozdania).

W 2017 roku odbyło się 26 posiedzeń Kolegium Izby, podczas których zbadano ogółem 12 563 uchwały i zarządzenia organów jednostek samorządu terytorialnego oraz organów ich związków. Dla porównania, w roku 2016 Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie zbadało o 511 więcej uchwał i zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego oraz organów ich związków.

W wyniku badania nadzorczego uchwał i zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego, a także uchwał ich związków, Kolegium Izby dokonało następujących ustaleń:
– 12 329 nie naruszało prawa,
– 234 naruszały prawo, w tym 31 w sposób nieistotny.

Na skutek wszczętego postępowania nadzorczego Kolegium Izby stwierdziło nieważność 66 uchwał i zarządzeń, z tego:
– 50 uznano za nieważne w całości,
– 16 uznano za nieważne w części.

W związku z usunięciem przez jednostki samorządu terytorialnego oraz ich związki wskazanych przez Kolegium naruszeń prawa w wyznaczonym terminie, wszczęte postępowania w 123 przypadkach zostały umorzone. W 14 przypadkach Kolegium Izby stwierdziło naruszenie prawa bez stwierdzenia nieważności. Opisane sytuacje dotyczyły uchwał i zarządzeń 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 w dziale 921 Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego, rozdziale 92105 Pozostałe zadania w zakresie kultury, § 6190 Dotacje celowe z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, udzielone w trybie art. 221 ustawy, na dofinansowanie inwestycji w ramach zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego oraz w załączniku do uchwały budżetowej w zestawieniu dotacji dla jednostek spoza sektora finansów publicznych w dziale 921, wydatków z przeznaczeniem na dotację celową na zadanie inwestycyjne, tj. budowę Pomnika Pamięci Narodowej przy parafii, z powodu naruszenia przepisów art. 221 ust. 1 w związku z art. 216 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* oraz naruszenia przepisu art. 43 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 roku *o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego*

w Rzeczypospolitej Polskiej[7] – poprzez brak powiązania w uchwale budżetowej dotacji na finansowanie inwestycji (budowy pomnika) z realizacją zleconego zadania bieżącego, z którym związana byłaby inwestycja, oraz poprzez finansowanie inwestycji innego niż Miasto podmiotu;

– określenie w planie dochodów bieżących budżetu gminy na 2017 rok, w dziale Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, rozdziale 90002 Gospodarka odpadami, § 0490 Wpływy z innych lokalnych opłat pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego na podstawie odrębnych ustaw, dochodu z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi w kwocie 380 000,00 zł, tj. w wysokości, która nie zapewnia koniecznych środków finansowych na realizację obowiązkowego zadania własnego gminy, polegającego na pokrywaniu kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami;
– określenie w planie wydatków bieżących budżetu gminy na 2017 rok, w dziale 600 Transport i łączność, rozdziale 60016 Drogi publiczne gminne, wydatków jednostek budżetowych związanych z realizacją ich statutowych zadań w kwocie 237 096,75 zł, tj. w wysokości, która nie zapewnia koniecznych środków finansowych na realizację obowiązkowych zadań własnych gminy, ujmowanych w tych podziałkach klasyfikacji wydatków publicznych, oraz określenie w planie wydatków bieżących budżetu gminy na 2017 rok, w dziale 750 Administracja publiczna, rozdziale 75023 Urzędy gmin (miast i miast na prawach powiatu), wydatków jednostek budżetowych na wynagrodzenia i składki od nich naliczane w kwocie 1 534 957,50 zł, w tym na wynagrodzenia ze stosunku pracy w kwocie 1 160 000,00 zł, tj. w wysokości, która nie zapewnia koniecznych środków finansowych przeznaczonych w budżecie gminy na rodzaj wydatków związanych z realizacją jej zadań własnych – naruszenie art. 6r ust. 1–2d ustawy z dnia 13 września 1996 roku *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*[8] oraz art. 216 ust. 2 w związku z art. 11 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*, a także w związku z art. 7 ust. 1 pkt 2, ust. 2 oraz art. 33 ustawy z dnia 8 marca 1990 roku *o samorządzie gminnym*, art. 19 ust. 1, 2 pkt 4 oraz art. 20 ustawy z dnia 21 marca 1985 roku *o drogach publicznych*[9] i art. 2 pkt 3, art. 36, art. 37 i art. 39 ustawy z dnia 21 listopada 2008 roku *o pracownikach samorządowych*[10];
– ustalenie dochodów budżetowych określonych w tabeli uchwały w dziale 600 Transport i łączność, rozdziale 60014 Drogi publiczne powiatowe, § 6300 Dotacja celowa otrzymana z tytułu pomocy finansowej udzielanej między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych i zakupów inwestycyjnych, zamiast do rozdziału 60016 Drogi publiczne gminne – naruszenie § 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i roz-*

[7] J.t.: DzU 2013, poz. 1169 z późn. zm.
[8] J.t.: DzU 2016, poz. 250 z późn. zm.
[9] J.t.: DzU 2016, poz. 1440 z późn. zm.
[10] J.t.: DzU 2016, poz. 902 z późn. zm.

chodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych[11] oraz art. 39 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy *o finansach publicznych*;

– zaklasyfikowanie wydatku stanowiącego wpłatę jednostki na państwowy fundusz celowy na finansowanie lub dofinansowanie zadań inwestycyjnych (§ 6170), w dziale 754 Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, rozdziale 75403 Jednostki terenowe Policji, zamiast w rozdziale 75404 Komendy wojewódzkie Policji – naruszenie rozporządzenia Ministra Finansów *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*;
– wskazanie w wyodrębnionych wydatkach związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu, wynikającymi z ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 roku – *Prawo ochrony środowiska*[12], kwoty rozdziału 90019 Wpływy i wydatki związane z gromadzeniem środków z opłat i kar za korzystanie ze środowiska w wysokości 50 000 zł zamiast w wysokości 54 500 zł, oraz w zestawieniu dotacji dla jednostek sektora finansów publicznych udzielanych z budżetu gminy kwoty dotacji podmiotowej dla Centrum Kultury w wysokości 425 000 zł zamiast w wysokości 500 000 zł – naruszenie art. 212 ust. 1 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*;
– nieujęcie w zapisach uchwały budżetowej oraz w załączniku do uchwały budżetowej gminy na 2017 rok, w zestawieniu dotacji udzielanych z budżetu gminy, kwoty 25 000,00 zł dotacji celowej, stanowiącej pomoc finansową dla powiatu na zadanie pn. „Rozbudowa drogi powiatowej wraz z budową mostu przez rzekę" – naruszenie art. 215 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych*;
– pominięcie w uchwale kwoty planowanych przychodów przeznaczonych na spłatę wcześniej zaciągniętych kredytów i pożyczek, wskazanie w rozdziale 75818 Rezerwy ogólne i celowe błędnej kwoty rozdziału, wskazanie w dziale 801 Oświata i Wychowanie błędnej kwoty działu oraz wskazanie w załączniku do uchwały błędnej kwoty stanu środków obrotowych na koniec roku – naruszenie art. 212 ust. 1 pkt 2 oraz art. 214 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*;
– zaplanowanie wydatku z tytułu dotacji celowej na zadanie w zakresie obsługi osób nietrzeźwych dowiezionych do Izby Wytrzeźwień z terenu Gminy dla Gminy Miasto Rzeszów w dziale 851 Ochrona zdrowia, rozdziale 85154 Przeciwdziałanie alkoholizmowi, § 2310 Dotacje celowe przekazane gminie na zadania bieżące realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, w kwocie 15 000 zł, przewyższającej o 2 000 zł kwotę dotacji wynikającej z zawartego porozumienia z dnia 2 stycznia 2017 roku – naruszenie postanowień art. 216 ust. 1 pkt 4 ustawy *o finansach publicznych* w związku z art. 74 ustawy *o samorządzie gminnym*;

[11] J.t.: DzU 2014, poz. 1053 z późn. zm.
[12] J.t.: DzU 2017, poz. 519 z późn. zm.

- zmian budżetu:
  - zmniejszenie w planie wydatków bieżących budżetu gminy na 2017 rok w dziale 758 Różne rozliczenia, rozdziale 75818 Rezerwy ogólne i celowe, objętych w § 4810 Rezerwy, o kwotę 10 520 zł oraz przeznaczenie środków w tej kwocie na zwiększenie wydatków bieżących budżetu gminy na 2017 rok, wykazanych w dziale 600 Transport i łączność, rozdziale 60013 Drogi wojewódzkie, § 2710 Dotacje celowe na pomoc finansową udzielaną między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań bieżących w kwocie 10 000 zł, jako udzielenie pomocy finansowej dla samorządu województwa oraz w dziale 921 Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego, rozdziale 92105 Pozostałe zadania w dziedzinie kultury, § 2360 Dotacje celowe z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego na dotacje dla organizacji pozarządowych – naruszenie art. 60 ust. 2 pkt 5 ustawy *o samorządzie gminnym* w związku z art. 222 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
  - zaplanowanie w dziale 852, rozdziale 85202 Domy pomocy społecznej wydatków majątkowych w formie dotacji celowej na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji jednostek niezaliczanych do sektora finansów publicznych jako pomoc finansową dla parafii z przeznaczeniem na realizację zadania dotyczącego budowy Gminnego Dziennego Domu Pomocy – naruszenie art. 6 ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym*, art. 216 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* i art. 43 ust. 1 ustawy *o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej*;
  - wprowadzenie przez radę do wydatków budżetowych gminy dotacji na renowację pomnika nagrobnego z 1876 roku z pominięciem kompetencji burmistrza i jego negatywnej opinii dla tego wniosku pod względem formalnym – naruszenie art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 23 lipca 2003 roku *o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami*[13] w związku z przepisem ust. 5 rozdziału II uchwały rady gminy w sprawie zasad udzielania dotacji na prace konserwatorskie, restauratorskie i roboty budowlane przy zabytkach wpisanych do rejestru zabytków – „*Wójt Gminy rozpatruje wnioski w terminie 30 dni pod względem formalnym. Wnioski spełniające wymogi przedkłada Radzie Gminy"*;
  - zaplanowanie w dziale 921 Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego, rozdziale 92120 Ochrona zabytków i opieka nad zabytkami, wydatku w § 6570 – dotacji przekazanej z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań inwestycyjnych obiektów zabytkowych jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych z tytułu dotacji na konserwację zabytkowych konfesjonałów dla parafii, zamiast do paragrafu 2720 Dotacje celowe z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie prac remontowych i konserwatorskich obiektów zabytkowych przekazane jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych;
  - zaklasyfikowanie przychodów z tytułu wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikających z rozliczeń wyemitowanych papie-

[13] J.t.: DzU 2014, poz. 1446 z późn. zm.

rów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych w § 957 Nadwyżka z lat ubiegłych, zamiast do § 950 Wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy *o finansach publicznych*;

- zaklasyfikowanie wydatków bieżących w postaci wpłaty na Fundusz Wsparcia Policji w dziale 754 Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, rozdziale 75405 Komendy powiatowe Policji, § 2300 Wpłaty jednostek na państwowy fundusz celowy, zamiast w dziale 754 Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, rozdziale 75404 Komendy wojewódzkie Policji, § 2300 Wpłaty jednostek na państwowy fundusz celowy;
- zaklasyfikowanie dochodów z tytułu przyznanego dofinansowania zadania pn. „Rozbudowa, przebudowa i modernizacja oczyszczalni ścieków sanitarnych oraz przepompowni sieciowych kanalizacji sanitarnych w miejscowości" ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Podkarpackiego na lata 2014–2020 do § 6207 Dotacje celowe w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 oraz ust. 3 pkt 5 i 6 ustawy *o finansach publicznych*, lub płatności w ramach budżetu środków europejskich, z wyłączeniem dochodów klasyfikowanych w § 625, zamiast do § 6257 Dotacje celowe w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 lit. a i b ustawy *o finansach publicznych*, lub płatności w ramach budżetu środków europejskich, realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego;
- zaplanowanie w dziale 750 Administracja publiczna, rozdział 75075 Promocja jednostek samorządu terytorialnego, wydatków w kwocie 8 000 zł w formie pomocy finansowej dla gminy, zaklasyfikowanych do § 2310 Dotacje celowe przekazane gminie 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;
- zaklasyfikowanie dochodów majątkowych budżetu z tytułu dotacji celowej otrzymanej z powiatu do § 6610 Dotacje celowe otrzymane z gminy na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, zamiast do § 6620 Dotacje celowe otrzymane z powiatu na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego;
- zaklasyfikowanie zwiększenia dochodów w dziale 900 Gospodarka ściekowa i ochrona wód, rozdziale 90095 Pozostała działalność, § 2700 Środki na dofinansowanie własnych zadań bieżących gmin, powiatów (związków gmin, związków powiatowo-gminnych, związków powiatów), samorządów województw, pozyskane z innych źródeł, zamiast w § 2460 Środki otrzymane od pozostałych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych na realizację zadań bieżących jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych;

- zaklasyfikowanie wydatków z przeznaczeniem na zakup nagród w konkursie w ramach zadania pn. „Program edukacji ekologicznej dla gminy miejskiej na 2017 rok – listy dla Ziemi" realizowanego ze środków dotacji przyznanej z Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej do § 4240 Zakup środków dydaktycznych i książek, zamiast do § 4190 Nagrody konkursowe;
- zaplanowanie dochodów z tytułu dotacji z Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w dziale 900 Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, rozdziale 90019 Wpływy i wydatki związane z gromadzeniem środków z opłat i kar za korzystanie ze środowiska, § 2440 Dotacje otrzymane z państwowych funduszy celowych na realizację zadań bieżących jednostek sektora finansów publicznych;
- zaplanowanie wydatków na usuwanie azbestu w dziale 900 Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, rozdziale 90019 Wpływy i wydatki związane z gromadzeniem środków z opłat i kar za korzystanie ze środowiska;
- zaklasyfikowanie w dziale 010 Rolnictwo i łowiectwo, rozdziale 01042 Wyłączenia z produkcji gruntów rolnych, dochodów majątkowych w wysokości 37 000,00 zł do § 6610 Dotacje celowe otrzymane z gminy na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie porozumień (umów) między jednostkami samorządu terytorialnego, zamiast do paragrafu 6630 Dotacje celowe otrzymane z samorządu województwa na inwestycje i zakupy inwestycyjne realizowane na podstawie (umów) porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego;
- 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;

❖ wieloletniej prognozy finansowej i jej zmian:
- ustalenie, że przedsięwzięcie będzie realizowane w latach 2016–2017, przez co limit wydatków powinien zostać ustalony w uchwale w latach 2016–2017, natomiast limit wydatków w roku 2017 zaplanowano w kwocie 0 zł, przez co przedmiotowe przedsięwzięcie w ujęciu finansowym ma charakter jednoroczny, gdyż wydatki z nim związane w całości mieszczą się w jednym roku budżetowym, co powoduje, że wprowadzenie go do wykazu przedsięwzięć wieloletnich narusza art. 226 ust. 3 pkt 4 i ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- nieprawidłowe ustalenie okresu obejmującego wieloletnią prognozę finansową – naruszenie art. 227 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*;
- uchwalenie wieloletniej prognozy finansowej z przekroczeniem dopuszczalnego wskaźnika spłaty zobowiązań, o której mowa w art. 243 – naruszenie art. 243 ustawy *o finansach publicznych*;
- nieokreślenie w wykazie przedsięwzięć okresu realizacji przedsięwzięcia, łącznych nakładów finansowych i limitu zobowiązań oraz zaplanowanie w wieloletniej prognozie finansowej wydatków objętych limitem,

o którym mowa w art. 226 ust. 3 pkt 4 ustawy *o finansach publicznych* – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 8 i ust. 3 ustawy *o finansach publicznych*;
- dokonanie zmian zakresu wykonywania dwóch wieloletnich przedsięwzięć w roku 2017, polegających na zmniejszeniu wydatków na przedsięwzięcie „Modernizacja i budowa dróg gminnych" i zwiększeniu wydatków na przedsięwzięcie „Termomodernizacja budynków użyteczności publicznej" bez zmiany wydatków w budżecie gminy na rok 2017 – naruszenie art. 231 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych*, zgodnie z którym uchwały budżetowe określają wydatki na realizowane przedsięwzięcia w wysokości umożliwiającej ich terminowe zakończenie;
- zastosowanie w uchwale rady gminy ustawowego wyłączenia, określonego w art. 243a ustawy *o finansach publicznych*, z limitu spłat zobowiązań przypadających na lata 2017–2022, a dotyczących udziału gminy na realizację zadania inwestycyjnego, finansowanego tymi zobowiązaniami w kwotach wyższych od faktycznego udziału gminy w finansowaniu tych zadań – naruszenie art. 243 ust. 3a ustawy *o finansach publicznych*;
- dokonanie zmiany w wykazie przedsięwzięć badanej uchwały polegającej na wprowadzeniu do tego wykazu zadania inwestycyjnego jednorocznego, z okresem realizacji tylko w roku 2018 – naruszenie art. 226 ust. 3 i 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- wskazanie w załączniku do uchwały źródła pokrycia deficytu w roku 2017 „wolnymi środkami, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ustawy", zamiast „nadwyżką budżetową z lat ubiegłych" – naruszenie art. 226 ust. 2a w związku z ust. 1 pkt 5 ustawy *o finansach publicznych*;
- wskazanie błędnej kwoty długu na koniec 2016 roku – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 6 oraz art. 229 ustawy *o finansach publicznych*;
- brak określenia w kolumnie nr 10.1 przeznaczenia nadwyżek budżetowych w latach 2018–2020 na spłatę kredytów i pożyczek – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- ujęcie przychodów z tytułu wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikających z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych w kwocie 520 000,00 zł w rubryce 4.1 jako „nadwyżka z lat ubiegłych" zamiast w rubryce 4.2 „wolne środki" – naruszenie art. 226. ust. 1 pkt 5 i 229 ustawy *o finansach publicznych*;
- niezaplanowanie w wieloletniej prognozie finansowej na rok 2018 przychodów z tytułu spłaconej pożyczki – naruszenie art. 226 ust. 1 pkt 5 ustawy *o finansach publicznych*;
- wskazanie w objaśnieniach przyjętych w wieloletniej prognozie finansowej wartości błędnego okresu spłaty długu – naruszenie art. 226 ust. 2a ustawy *o finansach publicznych*;

- ❖ emitowania obligacji oraz określenia zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez organ wykonawczy:
  - – postanowienie o emisji obligacji w 2017 roku w kwocie większej niż ustalony limit zobowiązań z tytułu emitowanych papierów wartościowych na sfinansowanie planowanego deficytu budżetu na 2017 rok – naruszenie art. 91 ust. 1 i art. 212 ust. 1 pkt 6 ustawy *o finansach publicznych*;
  - – wskazanie źródeł zaspokojenia roszczeń obligatariuszy z tytułu obligacji z przychodów z przedsięwzięcia polegającego na poborze opłaty komunikacyjnej oraz różnych opłat – naruszenie art. 24 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 stycznia 2015 roku *o obligacjach*[14] w związku z art. 226 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
  - – niewskazanie sposobu obliczenia przychodów z przedsięwzięcia – naruszenie art. 25 ust. 2 ustawy *o obligacjach*;
  - – zastosowanie wyłączenia z ograniczeń zadłużenia w latach 2024–2028 z tytułu emisji obligacji przychodowych – naruszenie art. 243a ustawy *o finansach publicznych;*
- ❖ zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustaloną corocznie przez organ stanowiący:
  - – podjęcie decyzji o zaciągnięciu zobowiązania ze spłatą w roku 2017 w sytuacji braku wydatków inwestycyjnych w tej wysokości przewidzianych do realizacji w roku 2017 w wieloletniej prognozie finansowej gminy oraz projekcie budżetu gminy na 2017 rok – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e i art. 58 ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - – podjęcie decyzji o zaciągnięciu zobowiązania ze spłatą w roku 2018 w sytuacji braku wydatków inwestycyjnych w tej wysokości przewidzianych do realizacji w roku 2018 w wieloletniej prognozie finansowej powiatu – naruszenie art. 12 pkt 8 lit. e ustawy *o samorządzie powiatowym*;
  - – podjęcie decyzji o zaciągnięciu zobowiązania ze spłatą w roku 2018 w sytuacji braku wydatków inwestycyjnych w tej wysokości przewidzianych do realizacji w roku 2018 w wieloletniej prognozie finansowej gminy – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - – podjęcie uchwały o zaciągnięciu zobowiązania ponad granicę ustaloną w budżecie danego roku w sytuacji braku określenia w wieloletniej prognozie finansowej prognozowanych wydatków na spłatę tego zobowiązania, finansowanych w tym przypadku z dochodów własnych – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 10, art. 58 ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - – wskazanie źródła pokrycia zobowiązania z tytułu dofinansowania z Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Podkarpackiego 2014–2020, które nie znajduje odzwierciedlenia w wieloletniej prognozie finansowej w 2018 roku jako dochody z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy *o finansach publicznych* – naruszenie art. 58 ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - – podjęcie decyzji o zaciągnięciu zobowiązania ze spłatą w roku 2018 w sytuacji braku w wieloletniej prognozie finansowej gminy wydatków

[14] DzU 2015, poz. 238.

majątkowych przewidzianych w tej wysokości do realizacji w 2018 roku – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e ustawy *o samorządzie gminnym*;
- nieokreślenie okresu obowiązywania zabezpieczenia wekslem *in blanco* prawidłowego wydatkowania środków poprzez podjęcie decyzji o zabezpieczeniu wkładu własnego w roku 2018 w sytuacji braku wydatków inwestycyjnych przewidzianych do realizacji w roku 2018 w wieloletniej prognozie finansowej gminy – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e ustawy *o samorządzie gminnym*;
- upoważnienie prezydenta miasta do zaciągania zobowiązań związanych z realizacją inwestycji, które obejmuje również rok budżetowy 2017 w sytuacji, gdy upoważnienie do zaciągania zobowiązań do wysokości kwot wydatków określonych w planie finansowym danej jednostki budżetowej wynika wprost z przepisu art. 261 ustawy *o finansach publicznych* – naruszenie art. 261 *ustawy o finansach publicznych*;
- wskazanie w uchwale źródła pokrycia zobowiązania jako dotacji celowej w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 oraz ust. 3 pkt 6 ustawy *o finansach publicznych*, lub płatności w ramach budżetu środków europejskich, które to źródło nie znajduje odzwierciedlenia w wieloletniej prognozie finansowej w 2018 roku, jako dochody z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy *o finansach publicznych* – naruszenie art. 58 ustawy *o samorządzie gminnym*;
- niepodjęcie odrębnej uchwały o udzieleniu pomocy finansowej w sytuacji postanowienia o zaciągnięciu zobowiązania na pomoc finansową dla województwa – naruszenie art. 216 ust. 2 pkt 5 ustawy *o finansach publicznych*;
- niepodjęcie odrębnej uchwały w przedmiocie udzielenia pomocy finansowej dla powiatu w sytuacji podjęcia uchwały o zaciągnięciu zobowiązania ponad kwotę określoną w budżecie gminy na 2017 rok – naruszenie art. 216 ust. 2 pkt 5 ustawy *o finansach publicznych*;
- podjęcie decyzji o zaciągnięciu zobowiązania ze spłatą w roku 2018 w sytuacji braku w wieloletniej prognozie finansowej gminy dochodów, jak i wydatków finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy *o finansach publicznych* – naruszenie art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. e i art. 58 ust. 1 ustawy *o samorządzie gminnym*;
- zaciągnięcie zobowiązania ponad rok budżetowy 2016, a więc dotyczącego roku 2017, którego zadania objęte są uchwalonym budżetem – naruszenie art. 12 pkt 8 lit. e ustawy *o samorządzie powiatowym*;
- zaplanowanie spłaty zobowiązania w roku 2017, a więc w roku, w którym finansowanie zadania objęte jest budżetem na ten rok – naruszenie art. 12 pkt 8 lit. e ustawy *o samorządzie powiatowym*;
- podjęcie uchwały o zaciągnięciu zobowiązania nie przewidzianego w budżecie gminy oraz projekcie uchwały budżetowej gminy na wykonanie projektu budowlanego i projektu wykonawczego chodników przy drodze wojewódzkiej w kwocie 40 000 zł – naruszenie art. 216 i 220 ustawy *o finansach publicznych* oraz art. 19 ust. 4 ustawy *o drogach publicznych*;

- zaciągania długoterminowych pożyczek i kredytów:
  - nieprecyzyjne określenie okresu, w jakim nastąpi spłata kredytu, wskazując jedynie końcowy termin jego spłaty, to jest dzień 31 grudnia 2020 roku – naruszenie art. 89 ust. 1 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych* oraz art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. c ustawy *o samorządzie gminnym*;
  - nieokreślenie przychodów budżetu oraz limitu zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek na spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek – naruszenie art. 91 ust. 1 i art. 212 ust. 1 pkt 4 i 6 ustawy *o finansach publicznych*;
- udzielania pożyczek:
  - brak zapisu, że udzielana pożyczka stanowi pomoc *de minimis* dla przedsiębiorcy oraz nieokreślenie jej wartości – naruszenie art. 4 ust. 3 lit. c) oraz art. 6 rozporządzenia Komisji (UE) Nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 roku *w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy de minimis*[15];
- zaciągania krótkoterminowych pożyczek i kredytów:
  - przyznanie ze środków budżetu gminy pożyczki dla Wielobranżowej Spółdzielni Socjalnej, która stanowi pomoc *de minimis* bez zgłoszenia Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów – naruszenie art. 7 ust. 3 ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*[16];
- zasad przyznawania dotacji dla podmiotów niezaliczonych do sektora finansów publicznych:
  - błędne ustalenie podstawy obliczania dotacji zależnej od wysokości części oświatowej subwencji ogólnej odnoszącej się do danych z roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji – naruszenie art. 90 ustawy *o systemie oświaty*[17];
  - ustalenie przysługującej kwoty dotacji na ucznia niepełnosprawnego w wysokości równej kwocie subwencji przewidzianej dla ucznia niepełnosprawnego w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez gminę – naruszenie art. 90 ust. 1b i 2b ustawy *o systemie oświaty*;
  - określenie w zapisach uchwały terminu rozliczenia dotacji poprzez wskazanie, że następuje to „po upływie każdego roku", zamiast wskazania konkretnej daty, konkretnego dnia po upływie roku budżetowego, w którym osoba prowadząca otrzymywała dotację z budżetu gminy – naruszenie art. 80 ust. 4 oraz art. 90 ust. 4 ustawy *o systemie oświaty*;
  - brak określenia w uchwale regulacji dla przedszkola niepublicznego w zakresie danych, które powinny być ujęte we wniosku o udzielenie dotacji oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystywania dotacji przez przedszkola niepubliczne – naruszenie art. 90 ust. 4 ustawy *o systemie oświaty*;
  - nieprawidłowe określenie w uchwale podmiotów, które mogą uzyskać dotację oraz brak wskazania w uchwale wysokości dotacji – naruszenie art. 403 ust. 4 i 5 ustawy – *Prawo ochrony środowiska*;

[15] Dz. Urz. UE L 352 z 24.12.2013.
[16] J.t.: DzU 2016, poz. 1808 z późn. zm.
[17] J.t.: DzU 2016, poz. 1943 z późn. zm.

- brak opinii Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów do projektu uchwały dotyczącej udzielenia pomocy publicznej – naruszenie art. 403 ust. 6 ustawy – *Prawo ochrony środowiska* w związku z art. 12 ust. 1 ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*;
- ograniczenie podmiotowe w zakresie ubiegania się o dotacje przez inwestorów – naruszenie art. 403 ust. 5 ustawy – *Prawo ochrony środowiska*;
- nieokreślenie w sposób jasny i precyzyjny terminu, rodzaju informacji i dokumentów, od których złożenia może być uzależnione rozpatrzenie wniosku o dotację – naruszenie art. 17 ust. 1 ustawy *o rodzinnych ogrodach działkowych*[18] w związku z art. 221 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- ustanowienie w podjętej uchwale będącej aktem prawa miejscowego przesłanki zwrotu dotacji wykraczającej poza zakres przewidziany w artykułach 251 i 252 ustawy *o finansach publicznych* – naruszenie art. 251 i art. 252 ustawy *o finansach publicznych*;
- odesłanie w regulacji badanej uchwały do przepisów ustawy *o systemie oświaty* nieobowiązujących na dzień podejmowania aktu prawa miejscowego – naruszenie art. 90 ust. 4 ustawy *o systemie oświaty*;
- nieokreślenie przez radę miasta w sposób jednoznaczny obowiązków podmiotu otrzymującego dotację w zakresie jej rozliczenia, w tym przede wszystkim terminu rozliczenia dotacji – naruszenie art. 27 ust. 2 ustawy z dnia 7 lipca 2017 roku *o sporcie*[19] i art. 221 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- nieokreślenie terminu złożenia sprawozdania końcowego z wykorzystania przyznanej dotacji – naruszenie art. 27 ust. 2 ustawy *o sporcie* i art. 221 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*;
- nieprzekazanie Komisji Europejskiej projektu uchwały – naruszenie art. 108 ust. 3 *Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej*[20] oraz art. 7 ust. 1 ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*;
- niezgłoszenie do zaopiniowania Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów ani ministrowi właściwemu do spraw rolnictwa uchwały w sprawie udzielenia pomocy *de minimis* – naruszenie art. 7 ust. 3 i ust. 3a ustawy *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej* w związku z przepisami art. 164 ust. 5c i ust. 5d ustawy – *Prawo wodne*;
- nieokreślenie w sposób precyzyjny wartości kwoty udzielanej dotacji i pozostawienie organowi wykonawczemu możliwości dowolnego ustalenia jej wysokości – naruszenie art. 164 ust. 5c ustawy – *Prawo wodne*;
- nieokreślenie rodzaju dodatkowych dokumentów lub informacji, od których przedłożenia wójt gminy może uzależnić rozpatrzenie wniosku oraz udzielenie dotacji – naruszenie art. 164 ust. 5c ustawy – *Prawo wodne*;

[18] J.t.: DzU 2014, poz. 40.
[19] J.t.: DzU 2016, poz. 176 z późn. zm.
[20] DzU 2004.90.864/30.

- podatków i opłat lokalnych:
  - określenie, że inkasent pobierający opłatę targową odprowadza ją w dniu jej zainkasowania na rachunek budżetu gminy, czyli terminu krótszego niż przewidziany w ustawie – naruszenie art. 47 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – *Ordynacja podatkowa*[21], zgodnie z którym terminem płatności dla inkasentów jest dzień następujący po ostatnim dniu, w którym, zgodnie z przepisami prawa podatkowego, wpłata podatku powinna nastąpić, chyba że organ stanowiący właściwej jednostki samorządu terytorialnego wyznaczył termin późniejszy;
  - nieujęcie w treści badanej uchwały jej publikacji w wojewódzkim dzienniku urzędowym;
  - uchylenie dotychczasowego postanowienia o określeniu jedynego sposobu poboru opłaty od posiadania psów i nieustalenie równocześnie nowej zasady poboru tej opłaty – naruszenie art. 19 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 roku *o podatkach i opłatach lokalnych*[22];
  - ustalenie stawki podatku od środków transportowych na poziomie wyższym niż określone w art. 10 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych* – naruszenie art. 10 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy *o podatkach i opłatach lokalnych* oraz obwieszczenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 28 lipca 2017 roku *w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2018 roku*[23];
- pozostałych uchwał i zarządzeń:
  - ujęcie w wykazie wydatków, które nie wygasają z końcem roku budżetowego 2016, wydatku niezwiązanego z realizacją umów w sprawie zamówień publicznych udzielonych przez powiat – naruszenie art. 263 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych*;
  - ponowne rozpatrzenie przez radę gminy uchwalonego wniosku sołectwa dotyczącego przeznaczenia środków funduszu sołeckiego w 2017 roku – naruszenie art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 21 lutego 2014 roku *o funduszu sołeckim*[24];
  - gromadzenie przez jednostki budżetowe miasta na wydzielonym rachunku dochodów z odpłatności za usługi świadczone na rzecz osób fizycznych i prawnych, wykraczające poza statutową działalność placówki – naruszenie art. 223 ust. 2 pkt 3 ustawy *o finansach publicznych*;
  - dokonywanie w ciągu roku budżetowego przez kierowników jednostek budżetowych zmian w planie finansowym dochodów gromadzonych na wyodrębnionych rachunkach i wydatków nimi finansowanych w zakresie zwiększenia planu dochodów i wydatków w związku z uzyskaniem ponadplanowych środków pieniężnych – naruszenie art. 223 ust. 2 pkt 3 i 4 w związku z art. 214 pkt 2 ustawy *o finansach publicznych*.

W 2017 roku nie wystąpił przypadek ustalenia budżetu przez Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie dla jednostek samorządu terytorialnego bądź ich związków.

[21] J.t.: DzU 2017, poz. 201 z późn. zm.
[22] J.t.: DzU 2016, poz. 716 z późn. zm.
[23] MP 2017, poz. 800.
[24] DzU 2014, poz. 301 z późn. zm.

W roku 2017 do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego nie wpłynęła żadna skarga jednostki samorządu terytorialnego na uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie. W roku sprawozdawczym została rozpatrzona przez Wojewódzki Sąd Administracyjny skarga jednostki samorządu terytorialnego wniesiona w 2016 roku, dotycząca podatków i opłat lokalnych.

W 2017 roku do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie wpłynęły trzy skargi z art. 229 pkt 1 i dwie skargi z art. 229 pkt 3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 roku – *Kodeks postępowania administracyjnego* oraz dwie skargi nienależące do właściwości Izby.

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

Działalność opiniodawcza

Działalność opiniodawcza regionalnych izb obrachunkowych związana jest z wydawaniem opinii w sprawach określonych w art. 13 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, tj.:

– wydawanie na wniosek organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego opinii o możliwości spłaty kredytu, pożyczki lub wykupu papierów wartościowych;
– wydawanie opinii o przedkładanych projektach budżetów jednostek samorządu terytorialnego wraz z informacjami o stanie mienia jednostek samorządu terytorialnego i objaśnieniami;
– wydawanie opinii o przedkładanych przez zarządy powiatów i województw oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) informacjach o przebiegu wykonania budżetu za pierwsze półrocze;
– wydawanie opinii o przedkładanych przez zarządy powiatów i województw oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) sprawozdaniach z wykonania budżetu;
– wydawanie opinii o wnioskach komisji rewizyjnych organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego w sprawie absolutorium oraz opinii w sprawie uchwały rady gminy o nieudzieleniu wójtowi absolutorium,

a także z ustawy *o finansach publicznych*, tj.:

– wydawanie opinii o możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej;
– wydawanie opinii o projektach uchwał o wieloletnich prognozach finansowych;
– wydawanie opinii o możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej;
– wydawanie opinii o prawidłowości planowanej kwoty długu.

Opinie wydawane są przez działające w regionalnych izbach obrachunkowych, wyznaczone przez prezesa izby, trzyosobowe składy orzekające złożone z członków Kolegium. Od uchwał składów orzekających służy odwołanie do Kolegium Izby. W przypadku postępowania odwoławczego opinie są wydawane przez pełny skład Kolegium Izby.

W roku 2017 Składy Orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie wydały łącznie 1578 opinii. Dla porównania, w roku 2016 było ich 1449.

Opinie wydawane przez Składy Orzekające dotyczyły:

a) w 184 przypadkach – możliwości spłaty kredytów lub pożyczek,
b) w 190 przypadkach – projektów uchwał budżetowych j.s.t.,
c) w 189 przypadkach – informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze,
d) w 189 przypadkach – sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.,
e) w 191 przypadkach – wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium,
f) w 17 przypadkach – możliwości wykupu papierów wartościowych,
g) w 119 przypadkach – możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej (art. 246 ust. 3 ustawy *o finansach publicznych*),
h) w 188 przypadkach – projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych,
i) w 135 przypadkach – możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 ustawy *o finansach publicznych*),
j) w 176 przypadkach – prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 ustawy *o finansach publicznych*).

W 2017 roku Składy Orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie nie wydały opinii dotyczących uchwał w sprawie nieudzielenia absolutorium oraz programu postępowania naprawczego.

Z łącznej liczby 1578 opinii Składy Orzekające wydały:

– 1321 opinii pozytywnych,
– 241 opinii pozytywnych z uwagami,
– 9 opinii pozytywnych z zastrzeżeniami,
– 7 opinii negatywnych.

Negatywne opinie dotyczyły sprawozdań z wykonania budżetu (1 gmina) oraz wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium (1 powiat, 5 gmin).

Przyczynami wydania przez Składy Orzekające Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie negatywnych opinii było:

– niedokonanie pełnej oceny wykonania budżetu, która jest niezbędna do prawidłowego sformułowania wniosku w przedmiocie absolutorium;
– niepoparcie wniosku o nieudzielenie absolutorium prawidłową, tj. pełną oceną wykonania budżetu gminy za 2016 rok;
– niewypełnienie przez komisję rewizyjną wszystkich wymogów merytorycznych wynikających z art. 270 ust. 2 ustawy *o finansach publicznych* (rozpatrzenie sprawozdania burmistrza gminy z wykonania budżetu gminy za 2016 rok bez jednoczesnego rozpatrzenia opinii Składu Orzekającego Regionalnej Izby Obrachunkowej o sprawozdaniu z wykonania budżetu gminy);
– sformułowanie wniosku o udzielenie absolutorium na podstawie nierzetelnego sprawozdania o wykonaniu budżetu za 2016 rok oraz nierzetelnego sprawozdania finansowego za 2016 rok;
– w pracach komisji rewizyjnej omyłkowo wzięto opinię Składu Orzekającego w sprawie sprawozdania wójta gminy z wykonania budżetu za 2014 rok oraz złożenie wniosku o wycofanie wniosku komisji rewizyjnej rady gminy

o udzielenie absolutorium wójtowi gminy z tytułu wykonania budżetu za 2016 rok;
– nieustosunkowanie się do nieprawidłowości wskazanych przez Skład Orzekający Regionalnej Izby Obrachunkowej;
– niepowiązanie wniosku komisji rewizyjnej o nieudzielenie absolutorium wójtowi gminy z oceną wykonania budżetu gminy za rok 2016;
– sformułowanie przez komisję wniosku o nieudzielenie zarządowi absolutorium w sytuacji, gdy wykonanie budżetu jednostki samorządu terytorialnego nie zostało zakwestionowane przez komisję rewizyjną w wyrażonej przez nią opinii o tym wykonaniu.

W 2017 roku nie było przypadku wniesienia odwołań do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie od opinii Składów Orzekających.

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 2017 roku **Tabela 1**

Lp.	Uchwały i zarządzenia w zakresie spraw finansowych dotyczące:	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń		Wyniki badania nadzorczego							
		Ogółem w 2017 r. *(kol. 5+6)*	w tym: uchwał i zarządzeń organów wykonawczych	bez naruszenia prawa	z naruszeniem prawa *(kol. 7+8+9+12)*	z tego:					
						z nieistotnym naruszeniem prawa	wszczęte postępowania umorzono	nieważne *(kol. 10+11)*	z tego:		inne rozstrzygnięcia[1]
									nieważne w części	nieważne w całości	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	budżetu	182		166	16	6	8	2	2	0	0
2	wieloletniej prognozy finansowej	1 244	130	1 205	39	7	19	13	3	10	0
3	zmian budżetu[2]	8 617	5 661	8 558	59	17	25	3	3	0	14
4	procedury uchwalania budżetu	5		4	1			1		1	
5	emitowania obligacji oraz określania zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez organ wykonawczy	26		23	3		1	2		2	
6	zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustalaną corocznie przez organ stanowiący	721		687	34		22	12		12	
7	zaciągania długoterminowych pożyczek i kredytów	275		262	13		10	3	1	2	
8	udzielania pożyczek[3]	9	1	7	2	1	0	1		1	
9	udzielania poręczeń[4]	2		2	0		0	0			
10	zaciągania krótkoterminowych pożyczek i kredytów	12	6	12	0		0	0			
11	zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego[5]	340		299	41		25	16	3	13	
12	podatków i opłat lokalnych[6], w tym	557		541	16		11	5	2	3	
	opłat za gospodarowanie odpadami komunalnymi[7]	122		117	5		5	0	0	0	
13	absolutorium	186		186	0	0	0	0	0	0	0
14	pozostałe uchwały i zarządzenia	387		377	10		2	8	2	6	
Ogółem		**12 563**	**5 798**	**12 329**	**234**	**31**	**123**	**66**	**16**	**50**	**14**

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 organiz.
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. udzielenia pomocy finansowej.
6) W tym uchwały dot. wzorów formularzy deklaracji i informacji podatkowych oraz uchwały podjęte na podstawie ustawy *o utrzymaniu czystości i porządku w gminach*.
7) 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 2017 roku

Tabela 2

Lp.	Wyszczególnienie	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń *(kol. 4+6)*	Wyniki postępowania nadzorczego															
			bez naruszenia prawa	4 : 3 %	z naruszeniem prawa *(kol. 8+10+12+18)*	6 : 3 %	z tego:											
							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**	**12 563**	**12 329**	**98,1**	**234**	**1,9**	**31**	**0,2**	**123**	**1,0**	**66**	**0,5**	**16**	**0,1**	**50**	**0,4**	**14**	**0,1**
	z tego:																	
2	gminy	10 121	9 920	98,0	201	2,0	25	0,2	115	1,1	49	0,5	13	0,1	36	0,4	12	0,1
3	powiaty	1 262	1 238	98,1	24	1,9	3	0,2	7	0,6	12	1,0	3	0,2	9	0,7	2	0,2
4	miasta na prawach powiatu	979	972	99,3	7	0,7	2	0,2	1	0,1	4	0,4	0	0,0	4	0,4	0	0,0
5	samorząd województwa	104	104	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
6	związki międzygminne	87	85	97,7	2	2,3	1	1,1	0	0,0	1	1,1	0	0,0	1	1,1	0	0,0
7	związki powiatowo-gminne	10	10	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	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 2017 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**	**1 578**	**1 321**	**241**	**9**	**7**
	a) możliwości spłaty kredytów lub pożyczek	**184**	**184**	**0**	**0**	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych j.s.t.	**190**	**90**	**95**	**5**	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	**189**	**165**	**24**	**0**	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	**189**	**143**	**45**	**0**	**1**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	**191**	**180**	**5**	**0**	**6**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	**17**	**16**	**1**	**0**	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej (art. 246 ust. 3 u.f.p.)	**119**	**116**	**2**	**1**	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	**188**	**130**	**57**	**1**	**0**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	**135**	**127**	**6**	**2**	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	**176**	**170**	**6**	**0**	**0**
	l) programu postępowania naprawczego	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	z tego:					
2	**gminy**	**1 338**	**1 115**	**211**	**6**	**6**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	170	170	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych j.s.t.	156	69	83	4	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	156	134	22	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	156	118	37	0	**1**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	158	148	5	0	**5**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	13	12	1	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	103	102	1	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	155	103	51	1	**0**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	121	115	5	1	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	150	144	6	0	**0**
	l) programu postępowania naprawczego	0	0	0	0	**0**

1	2	3	4	5	6	7
3	**powiaty**	**155**	**128**	**23**	**3**	**1**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	7	7	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	21	11	9	1	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	21	20	1	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	21	15	6	0	**0**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	21	20	0	0	**1**
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	3	3	0	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	9	7	1	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	21	16	5	0	**0**
	j) możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego w projekcie uchwały budżetowej (art. 246 ust. 1 u.f.p.)	10	8	1	1	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	21	21	0	0	**0**
	l) programu postępowania naprawczego	0	0	0	0	**0**
4	**miasta na prawach powiatu**	**35**	**33**	**2**	**0**	**0**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	6	6	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	4	2	2	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	4	0	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	4	0	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**	**9**	**5**	**4**	**0**	**0**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	1	1	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	1	1	0	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	1	0	1	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	**38**	**37**	**1**	**0**	**0**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	0	0	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	6	6	0	0	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	7	7	0	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	7	6	1	0	**0**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	7	7	0	0	**0**
6	f) możliwości wykupu papierów wartościowych	0	0	0	0	**0**
	g) możliwości sfinansowania deficytu w uchwale budżetowej	4	4	0	0	**0**
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	0	0	0	0	**0**
	i) projektów uchwał o wieloletnich prognozach finansowych	6	6	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.)	0	0	0	0	**0**
	związki powiatowo-gminne	3	3	0	0	**0**
	a) możliwości spłaty kredytów, pożyczek	0	0	0	0	**0**
	b) projektów uchwał budżetowych	2	2	0	0	**0**
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze	0	0	0	0	**0**
	d) sprawozdań z wykonania budżetu j.s.t.	0	0	1	0	**0**
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium	0	0	0	0	**0**
7	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.)	0	0	0	0	**0**
	k) prawidłowości planowanej kwoty długu (art. 230 ust. 4 u.f.p.)	0	0	0	0	**0**

Działalność kontrolna

W 2017 roku Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie przeprowadziła ogółem 63 kontrole gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego i ich jednostek organizacyjnych, z tego:
– 47 kontroli kompleksowych,
– 9 kontroli problemowych,
– 7 kontroli doraźnych.

Przyjęty na 2017 rok plan kontroli obejmował łącznie 47 kontroli kompleksowych jednostek samorządu terytorialnego oraz, z inicjatywy Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych, kontrole koordynowane obejmujące zagadnienie „Zadłużenia samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, dla których podmiotem tworzącym są jednostki samorządu terytorialnego w okresie 2015–2016", w ramach których przeprowadzono 6 kontroli problemowych.

Ponadto przeprowadzone zostały 2 kontrole problemowe „Prawidłowości wydatkowania środków finansowych gminnego programu profilaktyki, rozwiązywania problemów alkoholowych i przeciwdziałania narkomanii w 2015 i 2016 roku" oraz jedna kontrola Związku Gmin PKS dotycząca realizacji i finansowania usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego.

W ramach skoordynowanego działania regionalnych izb obrachunkowych w trakcie 14 kontroli kompleksowych zbadano prawidłowość wydatkowania i rozliczania „Dotacji celowych na referendum, wybory prezydenckie i parlamentarne w 2015 roku".

Zgodnie z decyzjami Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie przeprowadzono 7 kontroli doraźnych, w tym 3 kontrole sprawdzające wykonanie wydanych wniosków pokontrolnych. Realizacja wykonania wniosków pokontrolnych sprawdzana była także w trakcie kontroli kompleksowych. Szczegółową realizację kontroli wg jednostek przedstawia **tabela 4**.

W kontrolach przeprowadzonych w 2017 roku zweryfikowano 18 zawiadomień o nieprawidłowościach dotyczących działalności jednostek samorządu terytorialnego, sygnalizowanych w informacjach i prośbach o przeprowadzenie kontroli, otrzymanych od instytucji, podmiotów gospodarczych i osób fizycznych.

Stwierdzone w kontrolach nieprawidłowości dały podstawę do sporządzenia i przekazania kontrolowanym jednostkom 57 wystąpień pokontrolnych, zawierających opis nieprawidłowości, ich źródła, przyczyny i osoby odpowiedzialne oraz 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 889, w tym po kontrolach kompleksowych – 848.

Wystąpienia pokontrolne sporządzone po kontroli kompleksowej zawierały średnio 18 wniosków. Najczęściej stwierdzane były następujące nieprawidłowości:
- brak lub niewłaściwe stosowanie mechanizmów kontroli zarządczej (30% skontrolowanych jednostek),
- brak lub niewłaściwe opracowanie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości (46%),
- nieprowadzenie wszystkich wymaganych ksiąg rachunkowych lub nieprawidłowe ich prowadzenie (22%),
- nieprawidłowe stosowanie klasyfikacji budżetowej dochodów i wydatków (32%),
- nieprawidłowe sporządzanie sprawozdań (33%),
- nierzetelne lub nieprawidłowe ewidencjonowanie operacji gotówkowych (11%),
- nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji (32%),
- nieterminowe regulowanie zobowiązań (17%),
- nieweryfikowanie lub nierzetelne weryfikowanie deklaracji podatkowych (13%),
- dokonywanie przypisu podatków pomimo niedoręczenia decyzji wymiarowych lub niezłożenia deklaracji podatkowej (19%),
- niewłaściwe podejmowanie lub zaniechanie egzekucji zaległości z tytułu podatków i opłat (37%),
- niepobieranie lub pobieranie w nieprawidłowej wysokości odsetek od nieterminowych wpłat należności budżetowych (21%),
- wykazywanie w sprawozdaniach nieprawidłowych skutków udzielonych ulg, zwolnień i obniżek stawek podatkowych (17%),
- nieprawidłowości przy pobieraniu opłaty za zezwolenia na sprzedaż napojów alkoholowych (11%),
- nieprawidłowości w gospodarowaniu odpadami komunalnymi (30%),
- nieprawidłowości przy rozliczaniu kosztów podróży służbowych (30%),
- nieprawidłowości przy udzielaniu dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych (24%),
- nieprzestrzeganie przepisów przy zbyciu nieruchomości (27%),
- nieprzestrzeganie przepisów przy innym niż sprzedaż i użytkowanie wieczyste rozdysponowaniu mienia komunalnego – najem, dzierżawa, trwały zarząd itp. (13%).

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 309 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 23 tys. 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 kwestionowanych wniosków	Zastrzeżenia		
			oddalone	uwzględnione	częściowo uwzględnione
Województwo	34	7	6	-	1
Powiaty	60	-	-	-	-
Gminy	783	1	-	1	-
Inne jednostki	12	-	-	-	-
Razem	**889**	**8**	**6**	**1**	**1**

W wyniku stwierdzonych w 2017 roku nieprawidłowości RIO w Rzeszowie przekazała ogółem 22 zawiadomienia, z tego do:
– Ministerstwa Finansów – 11,
– Prokuratury Rejonowej – 2,
– Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych – 9.

Ministerstwo Finansów poinformowano o ujawnieniu sporządzenia nierzetelnych sprawozdań z wykonania dochodów budżetów 11 gmin poprzez zaniżenie ogółem o 1 122 694 zł oraz zawyżenie o 1 226 778 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.

Prokuratury rejonowe zawiadomiono o podejrzeniu popełnienia czynów mogących wskazywać na popełnienie przestępstwa określonego: w art. 231 § 1 *Kodeksu Karnego*[25] przy przyznawaniu specjalnego zasiłku celowego, a także w art. 270 § 1, 271 § 1 i 276 k.k. w realizacji gospodarki kasowo-pieniężnej.

Ujawnione przez inspektorów Wydziału Kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie fakty popełnienia czynów wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych dały podstawę do złożenia 9 zawiadomień do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w Rzeszowie.

[25] J.t.: DzU 2016, poz. 1137 z późn. zm.

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**
dokonanie wydatku bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków (art. 11)	4
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 dot. zaciągania zobowiązań (art. 15)	2
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)	3
opisanie przedmiotu zamówienia publicznego w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję (art. 17 ust. 1 pkt 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)	2
niezamieszczenie w BZP 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)	7
przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości (art. 18 pkt 1)	1

wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej (art. 18 pkt 2)	2
Razem	**29**

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 2017 roku

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej
	Kontrole kompleksowe
1.	Województwo Podkarpackie
2.	Powiat Bieszczadzki
3.	Powiat Przeworski
4.	Powiat Rzeszowski
5.	Miasto i Gmina Ropczyce
6.	Gmina Besko
7.	Gmina Białobrzegi
8.	Gmina Czarna *(pow. bieszczadzki)*
9.	Gmina Czudec
10.	Gmina Dzikowiec
11.	Gmina Haczów
12.	Gmina Iwierzyce
13.	Gmina Kuryłówka
14.	Gmina Łańcut
15.	Gmina Niebylec
16.	Gmina Niwiska
17.	Gmina Nozdrzec
18.	Gmina Przeworsk
19.	Gmina Raniżów
20.	Gmina Zarszyn
21.	Powiat Krośnieński
22.	Powiat Brzozowski
23.	Miasto i Gmina Lesko
24.	Miasto i Gmina Iwonicz-Zdrój
25.	Gmina Komańcza
26.	Gmina Nowy Żmigród
27.	Gmina Olszanica
28.	Gmina Skołyszyn
29.	Gmina Tarnowiec
30.	Miasto Radymno
31.	Gmina Adamówka
32.	Gmina Dubiecko
33.	Gmina Krasiczyn
34.	Gmina Medyka
35.	Gmina Orły
36.	Gmina Przemyśl

37.	Gmina Roźwienica
38.	Gmina Zarzecze
39.	Gmina Żurawica
40.	Powiat Kolbuszowski
41.	Powiat Tarnobrzeski
42.	Powiat Stalowowolski
43.	Miasto i Gmina Kolbuszowa
44.	Miasto i Gmina Radomyśl Wielki
45.	Gmina Cmolas
46.	Gmina Gawłuszowice
47.	Gmina Majdan Królewski
Kontrole problemowe	
48.	Gmina Dzikowiec
49.	Gmina Nozdrzec
50.	Związek Gmin „Podkarpacka Komunikacja Samochodowa”
51.	Wojewódzki Szpital w Przemyślu
52.	Województwo Podkarpackie
53.	Kliniczny Szpital Wojewódzki Nr 2 w Rzeszowie
54.	Województwo Podkarpackie
55.	Wojewódzki Szpital w Tarnobrzegu
56.	Województwo Podkarpackie
Kontrole doraźne	
57.	Gmina Rakszawa
58.	Miasto Stalowa Wola
59.	Podkarpacki Zarząd Dróg Wojewódzkich
60.	Wojewódzki Urząd Pracy
61.	Miasto i Gmina Boguchwała *kontrola sprawdzająca*
62.	Miasto Krosno *kontrola sprawdzająca*
63.	Miasto i Gmina Sokołów Małopolski *kontrola sprawdzająca*

Kontrola sprawozdawczości

Zgodnie z postanowieniami art. 9a ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, izby kontrolują pod względem formalnym i rachunkowym kwartalne sprawozdania z wykonania budżetów jednostek samorządów terytorialnych, a także wnioski o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej. Do zadań regionalnych izb obrachunkowych należy weryfikacja sprawozdań otrzymanych od jednostek i przesłanie ich do Ministerstwa Finansów oraz Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego.

Rodzaje, formy, a także terminy oraz zasady sporządzania sprawozdań przekazywanych regionalnym izbom obrachunkowym w roku 2017 określały przepisy:

– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku *w sprawie sprawozdawczości budżetowej*[26],
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku *w sprawie sprawozdawczości budżetowej*[27],
– rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku *w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych*[28],
– 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*[29],
– 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*[30],
– rozporządzenie Ministra Rozwoju z dnia 22 listopada 2017 roku *w sprawie wykazu gmin, którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej za rok 2016*[31],
– ustawa z dnia 26 stycznia 1982 roku – *Karta Nauczyciela*[32],
– 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*[33],
– ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 roku *o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej*[34],

[26] DzU 2010, Nr 20, poz. 103.
[27] DzU 2016, poz. 1015 z późn. zm.
[28] J.t.: DzU 2014, poz. 1773.
[29] DzU 2017, poz. 760.
[30] DzU 2004, Nr 65, poz. 599.
[31] J.t.: DzU 2017, poz. 2156.
[32] DzU 2017, poz. 1189 z późn. zm.
[33] DzU 2010, Nr 6, poz. 35.
[34] 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*[35].

Sprawozdania budżetowe

W roku sprawozdawczym jednostki samorządu terytorialnego przekazały do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie **5308** sprawozdań budżetowych (w tym 861 korekt). Zgodnie z obowiązującym rozporządzeniem, sprawozdania budżetowe sporządzane za okresy sprawozdawcze 2017 roku były przekazywane przez jednostki samorządu terytorialnego do Izby wyłącznie w wersji elektronicznej, a następnie do Ministerstwa Finansów z wykorzystaniem elektronicznego Systemu Zarządzania Budżetami Jednostek Samorządu Terytorialnego – BeSTi@.

Jednostki samorządu terytorialnego przekazały ponadto do wiadomości Izby:
– 3054 sprawozdania o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami – Rb-50 (w tym 286 korekt),
– 902 sprawozdania z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami – Rb-27ZZ (w tym 171 korekt).

Sprawozdania w zakresie operacji finansowych

W roku 2017 przyjęto i skontrolowano łącznie z korektami 7249 sprawozdań w zakresie operacji finansowych.

Jednostki samorządu terytorialnego przekazały 1941 sprawozdań łącznych w zakresie budżetów j.s.t. (w tym 241 korekt), obejmujących 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 j.s.t. 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 3457 (w tym 84 korekty) 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.

Na podstawie łącznych oraz zbiorczych sprawozdań, otrzymanych z jednostek samorządu terytorialnego województwa podkarpackiego, pracownicy

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

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 57 korekt sprawozdań w zakresie budżetów j.s.t. 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 roku 2017 przyjęto 189 bilansów z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego i łącznych sprawozdań finansowych jednostek budżetowych oraz zakładów budżetowych. Ponadto do Izby wpłynęło 200 bilansów skonsolidowanych (w tym 10 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 roku sprawozdawczym 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, oraz którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej, corocznie określa w formie rozporządzenia Minister Gospodarki.

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 tę jednostkę. Sprawozdania sporządza się w formie pisemnej, a do Izby przekazywane są one również w formie elektronicznej. W roku 2017 pracownicy Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń przyjęli i skontrolowali 185 sprawozdań z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli wraz z 3 korektami. Dane ze sprawozdań zostały udostępnione Wydziałowi Kontroli Gospodarki Finansowej, a także dodatkowo przekazane do Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych.

Sprawozdania w zakresie pomocy publicznej dla przedsiębiorców

W roku 2017 zebrano oraz przekazano elektronicznie do Ministerstwa Finansów 183 roczne sprawozdania o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych.

Działalność informacyjna i szkoleniowa

W związku z art. 1 ust. 4 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych* Izba ma obowiązek prowadzenia działalności informacyjnej oraz szkoleniowej.

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

Działalność szkoleniowa

W roku sprawozdawczym Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie zorganizowała 8 szkoleń w 6 tematach, w których wzięło udział **993** pracowników jednostek samorządu terytorialnego.

Tematyka szkoleń przedstawiała się następująco:

– Zamknięcie ksiąg rachunkowych za 2016 rok oraz zasady rachunkowości obowiązujące od 2017 roku (dwie tury). Wykładowcą była Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu;
– Sprawozdawczość jednostek samorządu terytorialnego i samorządowych jednostek organizacyjnych wg obowiązujących przepisów za IV kwartał 2016 roku (dwie tury). Szkolenie poprowadziły: Zastępca Naczelnika Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie oraz Starszy Specjalista Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie;
– Udzielanie zamówień publicznych po nowelizacji z 2016 roku. Wykładowcą był Zastępca Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie;
– Finansowanie z budżetu jednostki samorządu terytorialnego niepublicznych jednostek systemu oświaty w świetle zmian w prawie oświatowym. Szkolenie przeprowadził członek Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie;
– Skuteczne wygasanie zobowiązań podatkowych i publicznoprawnych. Wykład prowadziła praktyk i teoretyk w dziedzinie prawa finansowego, a szczególnie dochodów jednostek samorządu terytorialnego, procedur podatkowych i egzekucji należności na rzecz jednostek samorządu terytorialnego;
– Wybrane zagadnienia dotyczące gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w 2018 roku. Wykładowcami byli członkowie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie.

Działalność informacyjna

Zgodnie z art. 13 pkt 11 ustawy *o regionalnych izbach obrachunkowych*, Izba udzielała odpowiedzi pisemnych na zapytania dotyczące stosowania przepisów o finansach publicznych, a także pisemnych i telefonicznych odpowiedzi na zapytania z zakresu klasyfikacji budżetowej, podatków oraz 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.

Na podstawie ustawy z dnia 6 września 2001 roku *o dostępie do informacji publicznej*[36] Izba udostępniała informacje oraz dokumenty związane z realizacją zadań w ramach działalności nadzorczej, kontrolnej i opiniodawczej. Ogółem udzielono **18** prostych i przetworzonych informacji.

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

W roku 2017 Wydział Informacji, Analiz i Szkoleń Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie wykonał opracowania oraz analizy na zlecenie: Ministerstwa Finansów, Głównego Urzędu Statystycznego, Ministerstwa Zdrowia, Wojewody Podkarpackiego, Państwowej Agencji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych, a także Wojewódzkiego Urzędu Pracy.

Po zakończeniu każdego kwartału roku budżetowego pracownicy Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń opracowywali informację dotyczącą poziomu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego województwa podkarpackiego w celu monitorowania sytuacji w tym zakresie.

Naczelnik i Pracownicy Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń oraz Naczelnik Wydziału Kontroli Gospodarki Finansowej opracowali materiały do „Sprawozdania z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2016 roku" w zakresie działalności nadzorczej, opiniodawczej, kontrolnej oraz informacyjno-szkoleniowej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie dla potrzeb Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych.

W roku sprawozdawczym przygotowano materiały do zeszytu Nr 24 „Budżetu Samorządu Terytorialnego". Opublikowane w nim artykuły zostały zredagowane przez członków Kolegium Izby oraz Zastępcę Naczelnika Wydziału Informacji, Analiz i Szkoleń Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie i dotyczyły:

– finansowania dróg publicznych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
– działalności legislacyjnej gmin w zakresie dotacji celowych udzielanych na ochronę środowiska, na ochronę zabytków, na ochronę przeciwpożarową i dla spółek wodnych;

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

– zmiany w zakresie dotowania niepublicznych jednostek systemu oświaty z budżetu jednostek samorządu terytorialnego w świetle ustawy *o finansowaniu zadań oświatowych*;
– sprawozdań podatkowych – nowe obowiązki sprawozdawcze jednostek samorządu terytorialnego.

W publikacji tej została również zawarta analiza sporządzona przez profesora Uniwersytetu Rzeszowskiego nt. sytuacji finansowej samorządu terytorialnego na Podkarpaciu w 2016 roku. Przedstawiono także działalność Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie w roku 2016 w zakresie realizacji funkcji nadzorczej, opiniodawczej, kontrolnej, informacyjnej i szkoleniowej oraz w zakresie kontroli sprawozdawczości.

W miesięczniku Regionalnych Izb Obrachunkowych „Finanse Komunalne" został opublikowany artykuł członka Kolegium Izby pt. „Wykorzystanie dotacji udzielanych z budżetu jednostek samorządu terytorialnego dla niepublicznych jednostek systemu oświaty w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych".

Opracowanie:
MAŁGORZATA KRZANICKA
JERZY PAŚKO
NATALIA KOŁODZIEJ

Wyjaśnienia i interpretacje

Pismo Dyrektora Departamentu Transportu Drogowego w Ministerstwie Infrastruktury z dnia 13 lipca 2018 roku w sprawie bezpośredniego powierzenia wykonywania usług transportu publicznego z powołaniem się na wystąpienie ryzyka zakłócenia w świadczeniu usług lub bezpośredniego ryzyka powstania takiej sytuacji

W myśl art. 22 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 roku *o publicznym transporcie zbiorowym*[1] organizator może bezpośrednio zawrzeć umowę o świadczenie usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego w sytuacji, gdy wystąpi zakłócenie w świadczeniu usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego lub bezpośrednie ryzyko powstania takiej sytuacji, zarówno z przyczyn zależnych, jak i niezależnych od operatora, i o ile nie można zachować terminów określonych dla innych trybów zawarcia umowy o świadczenie publicznego transportu zbiorowego, o których mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 i 2.

Należy jednak zauważyć, że zwrot: „zakłócenie w świadczeniu usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego lub bezpośrednie ryzyko powstania takiej sytuacji" nie został sprecyzowany ani w rozporządzeniu (WE) nr 1370/2007 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 23 października 2007 roku *dotyczącego usług publicznych w zakresie kolejowego i drogowego transportu pasażerskiego*[2], ani w ustawie *o publicznym transporcie zbiorowym*.

Biorąc powyższe pod uwagę, ocena przesłanki uzasadniającej skorzystanie z trybu bezpośredniego zawarcia umowy o świadczenie usług publicznych, określonej w art. 22 ust. 1 pkt 4 ustawy *o publicznym transporcie zbiorowym*, należy do właściwego organizatora, który powinien przeanalizować, czy w danym przypadku zaistniało zakłócenie w świadczeniu usług bądź bezpośrednie ryzyko powstania takiej sytuacji.

Jednocześnie należy wskazać, że w ocenie Departamentu Transportu Drogowego Ministerstwa Infrastruktury trudno traktować nierentowność niektórych linii komunikacyjnych jako przesłankę do możliwości bezpośredniego zawarcia umowy o świadczenie usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego. Natomiast nierentowność linii regularnej i nagła rezygnacja z tego powodu z jej obsługi przez przewoźnika, skutkująca pozbawieniem pasażerów dostępności do publicznego transportu autobusowego, może spowodować zakłócenie w świadczeniu usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego, co

[1] DzU 2017, poz. 2136 z późn. zm.
[2] Dz. Urz. UE L 315 z 3.12.2007, str. 1, z późn. zm.

można dopiero rozpatrywać jako przesłankę do skorzystania z art. 22 ust. 1 pkt 4 ustawy *o publicznym transporcie zbiorowym*.

Niezależnie od powyższego należy też podkreślić, że art. 19 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 roku *o publicznym transporcie zbiorowym* przewiduje również inne tryby wyboru operatora publicznego transportu zbiorowego, z których może skorzystać organizator w celu zapewnienia konkurencyjnych zasad wyboru operatora.

Załącznik:

Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie z dnia 5 czerwca 2018 roku, nr WA/074/48/2018, do Dyrektora Departamentu Prawnego w Ministerstwie Infrastruktury w sprawie możliwości bezpośredniego powierzenia wykonywania usług transportu publicznego z powołaniem się na wystąpienie ryzyka zakłócenia w świadczeniu usług lub bezpośredniego ryzyka powstania takiej sytuacji.

Zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 roku *o publicznym transporcie zbiorowym*, jednostka samorządu terytorialnego może bezpośrednio zawrzeć umowę o świadczenie usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego w przypadku, gdy wystąpi zakłócenie w świadczeniu usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego lub bezpośrednie ryzyko powstania takiej sytuacji, zarówno z przyczyn zależnych, jak i niezależnych od operatora, o ile nie można zachować terminów określonych dla innych trybów zawarcia umowy o świadczenie publicznego transportu zbiorowego, o których mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 i 2 ww. ustawy.

W związku z tym, że ustawa nie definiuje pojęcia zakłóceń w świadczeniu usług i bezpośredniego ryzyka ich wystąpienia, czy wystarczającą przesłanką do zastosowania trybu z art. 22 ust. 1 pkt 4 wymienionej ustawy może być udokumentowana nierentowność niektórych linii komunikacyjnych?

W jakich sytuacjach można bezpośrednio powierzyć wykonywanie usług z powołaniem się na wystąpienie ryzyka zakłócenia w świadczeniu usług w zakresie publicznego transportu zbiorowego lub bezpośredniego ryzyka powstania takiej sytuacji?

Pismo Dyrektora Departamentu Finansów Samorządu Terytorialnego w Ministerstwie Finansów z dnia 8 marca 2018 roku dotyczące ujęcia w kolumnie „Zobowiązania ogółem" sprawozdania Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, odsetek od wyemitowanych obligacji wycenionych na dzień 31 grudnia (wyciąg)

W świetle przepisu § 11 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku *w sprawie 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[3], odsetki od zobowiązań ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału, w wysokości odsetek należnych na koniec kwartału.

Zgodnie z § 8 ust. 2 pkt 4 „Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego", stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 roku *w sprawie sprawozdawczości budżetowej*[4], w kolumnie „Zobowiązania ogółem" wykazuje się wszystkie bezsporne zobowiązania niespłacone według stanu na koniec okresu sprawozdawczego.

Ponadto, z § 9 ust. 2 ww. rozporządzenia wynika, że kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Pismo Zastępcy Dyrektora Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów z dnia 27 marca 2018 roku dotyczące klasyfikowania wydatków budżetowych do wydatków bieżących lub majątkowych

Przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 roku *o rachunkowości* nie określają granicznej wartości środka trwałego, jaką jednostka powinna przyjąć, ustalając dla tego środka trwałego zasady amortyzacji. W tym zakresie jednostki prowadzące księgi rachunkowe w oparciu o przepisy ww. ustawy zobowiązane są do stosowania nadrzędnych zasad rachunkowości, w tym zasady ostrożności i istotności. Określona w art. 7 ustawy *o rachunkowości* zasada ostrożności zobowiązuje jednostki do uwzględnienia w wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość, m.in. zmniejszenia wartości użytkowej lub handlowej składników aktywów, w tym również w postaci odpisów amortyzacyjnych. Natomiast – zgodnie z art. 8 tej ustawy – określając zasady (politykę) rachunkowości, należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych dla oceny sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności, o której mowa w art. 7 ustawy.

Niemniej jednak, w odniesieniu do jednostek zobowiązanych do stosowania przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku *w sprawie 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*, należy dodatkowo wskazać jak poniżej.

Zgodnie z § 7 ust. 2 pkt 6 ww. rozporządzenia, jednorazowo, przez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do użytkowania, mogą być umarzane pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości, w momencie oddania do użytkowania. Zgodnie z opisem konta 013 „Pozostałe środki trwałe", ujętym w załączniku nr 3 pod

[3] DzU 2017, poz. 1911.
[4] DzU 2018, poz. 109.

nazwą „Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych" do ww. rozporządzenia, na koncie tym ewidencjonuje się stan oraz zwiększenia i zmniejszenia wartości początkowej środków trwałych, niepodlegających ujęciu na kontach: 011, 014, 016 i 017, wydanych do używania na potrzeby działalności jednostki, które podlegają umorzeniu lub amortyzacji w pełnej wartości w miesiącu wydania do używania.

Mając na uwadze brzmienie § 7 ust. 2 ww. rozporządzenia, jeżeli ustalona przez kierownika jednostki wartość pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nie przekracza wielkości ustalonej w ustawie *o podatku dochodowym od osób prawnych*[5], wówczas możliwe jest ich jednorazowe umorzenie. Należy przy tym mieć na uwadze, iż przyjęte przez jednostkę rozwiązanie w tym zakresie powinno znaleźć swoje odzwierciedlenie w stosowanych przez jednostkę zasadach (polityce) rachunkowości.

Natomiast w zakresie ujmowania wydatków w podziałkach klasyfikacji budżetowej, określonej rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku *w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych*[6], należy zauważyć, że zgodnie z treścią objaśnień zamieszczonych pod paragrafem „614 Wydatki na zakupy inwestycyjne pozostałych jednostek", do wydatków na zakupy inwestycyjne (które są klasyfikowane odpowiednio w paragrafach: 606, 608, 612 i 614) należy zakwalifikować zakupy środków trwałych, których wartość początkowa jest wyższa od kwoty określonej w art. 16f ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku *o podatku dochodowym od osób prawnych*, a odpisy amortyzacyjne od tych środków trwałych nie są dokonywane jednorazowo, lub gdy od nich nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w przypadkach określonych w tej ustawie.

W związku z powyższym, w paragrafach: 606, 608, 612 i 614 mogą być klasyfikowane wydatki na środki trwałe o wartości początkowej powyżej 10 000,00 zł. Jednocześnie należy zauważyć, że ostateczną decyzję o sposobie klasyfikowania środków podejmuje, zgodnie z dyspozycją art. 53 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku *o finansach publicznych*[7], kierownik jednostki sektora finansów publicznych, który dysponuje pełnią wiedzy o stanie faktycznym określonego zdarzenia i może dokonać szczegółowej analizy charakteru danego dochodu/wydatku.

Opracowanie:
WYDZIAŁ INFORMACJI,
ANALIZ I SZKOLEŃ

[5] DzU 2017, poz. 2343 z późn. zm.
[6] DzU 2014, poz. 1053 z późn. zm.
[7] DzU 2017, poz. 2077 z późn. zm.

Wykaz siedzib jednostek samorządu terytorialnego oraz osób pełniących funkcje: marszałka województwa, starosty, prezydenta, burmistrza, wójta, a także przewodniczących: sejmiku województwa, rad powiatów oraz rad gmin z terenu działania Regionalnej Izby Obrachunkowej w Rzeszowie

Dane z dnia 1 stycznia 2019 roku.

Regionalna Izba Obrachunkowa w Rzeszowie swoim zasięgiem obejmuje 182 jednostki samorządu terytorialnego, w tym:
a) województwo samorządowe,
b) 21 powiatów,
c) 160 gmin, w tym:
– 4 miasta na prawach powiatu (powiaty grodzkie)
– 12 gmin miejskich
– 35 gmin miejsko-wiejskich
– 109 gmin wiejskich.

WOJEWÓDZTWO PODKARPACKIE

Lp.	Urząd	Adres	Marszałek Województwa	Przewodniczący Sejmiku
1.	Urząd Marszałkowski	35-010 Rzeszów al. Cieplińskiego 4	Władysław Ortyl	Jerzy Borcz

POWIATY WOJEWÓDZTWA PODKARPACKIEGO

Lp.	Powiat	Adres	Starosta	Przewodniczący Rady Powiatu
1.	bieszczadzki	38-700 Ustrzyki Dolne ul. Bełska 22	Marek Andruch	Marek Bajda
2.	brzozowski	36-200 Brzozów ul. Armii Krajowej 1	Zdzisław Szmyd	Henryk Kozik

Lp.	Powiat	Adres	Starosta	Przewodniczący Rady Powiatu
3.	dębicki	39-200 Dębica ul. Parkowa 28	Piotr Chęciek	Michał Maziarka
4.	jarosławski	37-500 Jarosław ul. Jana Pawła II 17	Tadeusz Chrzan	Stanisław Kłopot
5.	jasielski	38-200 Jasło Rynek 18	Adam Pawluś	Robert Snoch
6.	kolbuszowski	36-100 Kolbuszowa ul. 11 Listopada 10	Józef Kardyś	Mieczysław Burek
7.	krośnieński	38-400 Krosno ul. Bieszczadzka 1	Jan Pelczar	Andrzej Krężałek
8.	leski	38-600 Lesko Rynek 1	Andrzej Olesiuk	Marek Małecki
9.	leżajski	37-300 Leżajsk ul. Kopernika 8	Marek Śliż	Adam Wylaź
10.	lubaczowski	37-600 Lubaczów ul. Jasna 1	Zenon Swatek	Marta Tabaczek
11.	łańcucki	37-100 Łańcut ul. Mickiewicza 2	Adam Krzysztoń	Marek Uberman
12.	mielecki	39-300 Mielec ul. Sękowskiego 2B	Stanisław Lonczak	Marek Paprocki
13.	niżański	37-400 Nisko pl. Wolności 2	Robert Bednarz	Sylwester Daśko
14.	przemyski	37-700 Przemyśl pl. Dominikański 3	Jan Pączek	Ryszard Adamski
15.	przeworski	37-200 Przeworsk ul. Jagiellońska 10	Bogusław Urban	Tadeusz Kiełbowicz
16.	ropczycko- -sędziszowski	39-100 Ropczyce ul. Konopnickiej 5	Witold Darłak	Józef Rojek
17.	rzeszowski	35-959 Rzeszów ul. Grunwaldzka 15	Józef Jodłowski	Tomasz Wojton
18.	sanocki	38-500 Sanok Rynek 1	Stanisław Chęć	Robert Pieszczoch
19.	stalowowolski	37-450 Stalowa Wola ul. Podleśna 15	Janusz Zarzeczny	Ryszard Andres
20.	strzyżowski	38-100 Strzyżów ul. Przecławczyka 15	Bogdan Żybura	Małgorzata Skalska-Nieroda
21.	tarnobrzeski	39-400 Tarnobrzeg ul. 1 Maja 4	Jerzy Sudoł	Krystyna Rusin

GMINY WOJEWÓDZTWA PODKARPACKIEGO

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodni-czący Rady Gminy (Miasta)
1.	Adamówka	przeworski	37-534 Adamówka 97	Edward Jarmuziewicz	Jan Kyć
2.	Baligród	bieszczadzki	38-606 Baligród pl. Wolności 13	Robert Stępień	Henryk Leicht
3.	Baranów Sandomierski	tarnobrzeski	39-450 Baranów Sandomierski ul. Gen. Okulickiego 1	Marek Mazur	Wacław Smykla
4.	Besko	sanocki	38-524 Besko ul. Podkarpacka 5	Mariusz Bałaban	Maciej Mermer
5.	Białobrzegi	łańcucki	37-114 Białobrzegi 4	Franciszek Masłoń	Jerzy Świętoniowski
6.	Bircza	przemyski	37-740 Bircza ul. Jana Pawła II 2	Grzegorz Gągola	Kazimierz Cap
7.	Błażowa	rzeszowski	36-030 Błażowa pl. Jana Pawła II 1	Jerzy Kocój	Sławomir Kowal
8.	Boguchwała	rzeszowski	36-040 Boguchwała ul. Suszyckich 33	Wiesław Kąkol	Piotr Pustelny
9.	Bojanów	stalowowolski	37-433 Bojanów ul. Parkowa 5	Sławomir Serafin	Emil Bieleń
10.	Borowa	mielecki	39-305 Borowa 223	Stanisław Mieszkowski	Mieczysław Wiącek
11.	Brzostek	dębicki	39-230 Brzostek Rynek 1	Wojciech Staniszewski	Marcin Sas
12.	Brzozów	brzozowski	36-200 Brzozów ul. Armii Krajowej 1	Szymon Stapiński	Daniel Boron
13.	Brzyska	jasielski	38-212 Brzyska 1	Rafał Papciak	Stanisław Madejczyk
14.	Bukowsko	sanocki	38-505 Bukowsko 290	Marek Bańkowski	Piotr Łuszcz
15.	Chłopice	jarosławski	37-561 Chłopice 149	Andrzej Homa	Franciszek Kiszka
16.	Chmielnik	rzeszowski	36-016 Chmielnik 50	Krzysztof Grad	Grażyna Drążek
17.	Chorkówka	krośnieński	38-458 Chorkówka 175	Grzegorz Węgrzynowski	Maciej Sekuła
18.	Cieszanów	lubaczowski	37-611 Cieszanów Rynek 1	Zdzisław Zadworny	Adam Zaborniak
19.	Cisna	bieszczadzki	38-607 Cisna 49	Renata Szczepańska	Bogusław Bajorek
20.	Cmolas	kolbuszowski	36-105 Cmolas 237b	Eugeniusz Galek	Ryszard Warzocha
21.	Czarna	bieszczadzki	38-710 Czarna Czarna Górna 74	Bogusław Kochanowicz	Jan Podraza
22.	Czarna	dębicki	39-215 Czarna ul. Dworcowa 6	Józef Chudy	Aneta Feret-Kłys

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodniczący Rady Gminy (Miasta)
23.	Czarna	łańcucki	37-125 Czarna 260	Edward Dobrzański	Zdzisław Jaromi
24.	Czermin	mielecki	39-304 Czermin 140	Sławomir Sidur	Jan Myjak
25.	Czudec	strzyżowski	38-120 Czudec ul. Starowiejska 6	Andrzej Ślipski	Sławomir Szela
26.	Dębica – miasto	dębicki	39-200 Dębica ul. Ratuszowa 2	Mariusz Szewczyk	Mateusz Cebula
27.	Dębica – gmina	dębicki	39-200 Dębica ul. Batorego 13	Stanisław Rokosz	Piotr Żybura
28.	Dębowiec	jasielski	38-220 Dębowiec 101	Marcin Bolek	Teresa Pachana
29.	Domaradz	brzozowski	36-230 Domaradz 345	Jan Kędra	Stefan Wolanin
30.	Dubiecko	przemyski	37-750 Dubiecko ul. Przemyska 10	Jacek Grzegorzak	Jerzy Brożyna
31.	Dukla	krośnieński	38-450 Dukla ul. Trakt Węgierski 11	Andrzej Bytnar	Ewa Przybysz
32.	Dydnia	brzozowski	36-204 Dydnia 224	Alicja Pocałuń	Piotr Szul
33.	Dynów – miasto	rzeszowski	36-065 Dynów Rynek 2	Zygmunt Frańczak	Roman Mryczko
34.	Dynów – gmina	rzeszowski	36-065 Dynów ul. Ks. Józefa Ożoga 2	Wojciech Piech	Franciszek Pilip
35.	Dzikowiec	kolbuszowski	36-122 Dzikowiec ul. Dworska 62	Józef Tęcza	Eugeniusz Panek
36.	Fredropol	przemyski	37-734 Fredropol 15	Mariusz Śnieżek	Józef Gierczak
37.	Frysztak	strzyżowski	38-130 Frysztak ul. Blajera 20	Jan Ziarnik	Jacek Król
38.	Gać	przeworski	37-207 Gać 275	Grażyna Pieniążek	Lesław Stańko
39.	Gawłuszowice	mielecki	39-307 Gawłuszowice 5a	Jan Nowak	Grzegorz Świątek
40.	Głogów Małopolski	rzeszowski	36-060 Głogów Małopolski Rynek 1	Paweł Baj	Paweł Ślęzak
41.	Gorzyce	tarnobrzeski	39-432 Gorzyce ul. Sandomierska 75	Leszek Surdy	Krzysztof Maruszak
42.	Grębów	tarnobrzeski	39-410 Grębów Rynek 1	Kazimierz Skóra	Jerzy Drewniak
43.	Grodzisko Dolne	leżajski	37-306 Grodzisko Dolne 125a	Jacek Chmura	Kazimierz Matuszek
44.	Haczów	brzozowski	36-213 Haczów 573	Stanisław Jakiel	Piotr Tasz
45.	Harasiuki	niżański	37-413 Harasiuki 112a	Krzysztof Kiszka	Dariusz Łebko

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodniczący Rady Gminy (Miasta)
46.	Horyniec-Zdrój	lubaczowski	37-620 Horyniec-Zdrój al. Przyjaźni 5	Robert Serkis	Grzegorz Woźny
47.	Hyżne	rzeszowski	36-024 Hyżne 103	Bartłomej Kuchta	Bogusław Kotarba
48.	Iwierzyce	ropczycko-sędziszowski	39-124 Iwierzyce 80	Ryszard Filipek	Krzysztof Klimek
49.	Iwonicz-Zdrój	krośnieński	38-440 Iwonicz-Zdrój al. Słoneczna 28	Witold Kocaj	Rajmund Boczar
50.	Jarocin	niżański	37-405 Jarocin 159	Zbigniew Walczak	Aniela Olszówka
51.	Jarosław – miasto	jarosławski	37-500 Jarosław Rynek 1	Waldemar Paluch	Szczepan Łąka
52.	Jarosław – gmina	jarosławski	37-500 Jarosław ul. Piekarska 5	Roman Kałamarz	Antoni Gwóźdź
53.	Jasienica Rosielna	brzozowski	36-220 Jasienica Rosielna 240	Urszula Brzuszek	Stanisław Pająk
54.	Jasło – miasto	jasielski	38-200 Jasło Rynek 12	Ryszard Pabian	Henryk Rak
55.	Jasło – gmina	jasielski	38-200 Jasło ul. Słowackiego 4	Wojciech Piękoś	Józef Dziedzic
56.	Jaśliska	krośnieński	38-485 Jaśliska 171	Adam Dańczak	Adam Puchalik
57.	Jawornik Polski	przeworski	37-232 Jawornik Polski 30	Stanisław Petynia	Marek Makarski
58.	Jedlicze	krośnieński	38-460 Jedlicze Rynek 6	Jolanta Urbanik	Piotr Woźniak
59.	Jeżowe	niżański	37-430 Jeżowe 136A	Marek Stępak	Marian Koc
60.	Jodłowa	dębicki	39-225 Jodłowa 1A	Jan Janiga	Roman Warzecha
61.	Kamień	rzeszowski	36-053 Kamień 287	Ryszard Bugiel	Mirosław Pięgel
62.	Kańczuga	przeworski	37-220 Kańczuga ul. Konopnickiej 2	Andrzej Żygadło	Łukasz Skóra
63.	Kolbuszowa	kolbuszowski	36-100 Kolbuszowa ul. Obrońców Pokoju 21	Jan Zuba	Krzysztof Wilk
64.	Kołaczyce	jasielski	38-213 Kołaczyce Rynek 1	Stanisław Żygłowicz	Edward Zbylut
65.	Komańcza	sanocki	38-543 Komańcza 166	Roman Bzdyk	Adam Pasiniewicz
66.	Korczyna	krośnieński	38-420 Korczyna Rynek 18A	Jan Zych	Piotr Szczygieł
67.	Krasiczyn	przemyski	37-741 Krasiczyn 177	Tadeusz Bobek	Mieczysław Wojciechowski
68.	Krasne	rzeszowski	36-007 Krasne 121	Wilhelm Woźniak	Grzegorz Nowak

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodniczący Rady Gminy (Miasta)
69.	Krempna	jasielski	38-232 Krempna 85	Kazimierz Miśkowicz	Wiesław Kmiecik
70.	Krosno	miasto na prawach powiatu	38-400 Krosno ul. Lwowska 28a	Piotr Przytocki	Zbigniew Kubit
71.	Krościenko Wyżne	krośnieński	38-422 Krościenko Wyżne ul. Południowa 9	Mateusz Liput	Krzysztof Podkul
72.	Krzeszów	niżański	37-418 Krzeszów Rynek 2	Stanisław Nowakowski	Zbigniew Bąk
73.	Krzywcza	przemyski	37-755 Krzywcza 36	Wacław Pawłowski	Zygmunt Sobol
74.	Kuryłówka	leżajski	37-303 Kuryłówka 527	Agnieszka Wyszyńska	Dominik Kusy
75.	Laszki	jarosławski	37-543 Laszki 36	Stanisław Gonciarz	Marek Bawoł
76.	Lesko	bieszczadzki	38-600 Lesko ul. Parkowa 1	Adam Snarski	Dariusz Kotyła
77.	Leżajsk – miasto	leżajski	37-300 Leżajsk Rynek 1	Ireneusz Stefański	Jerzy Jarosz
78.	Leżajsk – gmina	leżajski	37-300 Leżajsk ul. Opalińskiego 2	Krzysztof Sobejko	Kazimierz Krawiec
79.	Lubaczów – miasto	lubaczowski	37-600 Lubaczów Rynek 26	Krzysztof Szpyt	Marek Hadel
80.	Lubaczów – gmina	lubaczowski	37-600 Lubaczów ul. Jasna 1	Wiesław Kapel	Roman Cozac
81.	Lubenia	rzeszowski	36-042 Lubenia 131	Adam Skoczylas	Feliks Solecki
82.	Lutowiska	bieszczadzki	38-713 Lutowiska 14	Krzysztof Mróz	Marek Ostrowski
83.	Łańcut – miasto	łańcucki	37-100 Łańcut pl. Sobieskiego 18	Rafał Kumek	Adam Opałka
84.	Łańcut – gmina	łańcucki	37-100 Łańcut ul. Mickiewicza 2a	Jakub Czarnota	Paweł Dąbek
85.	Majdan Królewski	kolbuszowski	36-110 Majdan Królewski Rynek 1a	Jerzy Wilk	Waldemar Kamiński
86.	Markowa	łańcucki	37-120 Markowa 1399	Mirosław Mac	Maria Ryznar-Fołta
87.	Medyka	przemyski	37-732 Medyka 288	Marek Iwasieczko	Stanisław Drymajło
88.	Miejsce Piastowe	krośnieński	38-430 Miejsce Piastowe ul. Dukielska 14	Dorota Chilik	Wiesław Habrat
89.	Mielec – miasto	mielecki	39-300 Mielec ul. Żeromskiego 26	Jacek Wiśniewski	Bogdan Bieniek
90.	Mielec – gmina	mielecki	39-300 Mielec ul. Głowackiego 5	Józef Piątek	Bogdan Cygan

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodniczący Rady Gminy (Miasta)
91.	Narol	lubaczowski	37-610 Narol Rynek 1	Grzegorz Dominik	Krzysztof Szawara
92.	Niebylec	strzyżowski	38-114 Niebylec 170	Zbigniew Korab	Witold Koza
93.	Nisko	niżański	37-400 Nisko pl. Wolności 14	Waldemar Ślusarczyk	Marcin Folta
94.	Niwiska	kolbuszowski	36-147 Niwiska 430	Elżbieta Wróbel	Robert Róg
95.	Nowa Dęba	tarnobrzeski	39-460 Nowa Dęba ul. Rzeszowska 3	Wiesław Ordon	Damian Diektiarenko
96.	Nowa Sarzyna	leżajski	37-310 Nowa Sarzyna ul. Kopernika 1	Andrzej Rychel	Stanisław Kurlej
97.	Nowy Żmigród	jasielski	38-230 Nowy Żmigród ul. Mickiewicza 2	Grzegorz Bara	Henryk Strzelec
98.	Nozdrzec	brzozowski	36-245 Nozdrzec 224	Stanisław Żelaznowski	Adrian Skubisz
99.	Oleszyce	lubaczowski	37-630 Oleszyce Rynek 1	Andrzej Gryniewicz	Wiesław Osuch
100.	Olszanica	bieszczadzki	38-722 Olszanica 81	Krzysztof Zapała	Tadeusz Darosz
101.	Orły	przemyski	37-716 Orły ul. Przemyska 3	Bogusław Słabicki	Małgorzata Hawro
102.	Osiek Jasielski	jasielski	38-223 Osiek Jasielski 112	Andrzej Stachurski	Piotr Wojdacz
103.	Ostrów	ropczycko- -sędziszowski	39-103 Ostrów 225	Grzegorz Ożóg	Józef Bajor
104.	Padew Narodowa	mielecki	39-340 Padew Narodowa ul. Grunwaldzka 2	Robert Pluta	Janusz Bik
105.	Pawłosiów	jarosławski	37-500 Jarosław Pawłosiów 88	Mariusz Reń	Marian Maciałek
106.	Pilzno	dębicki	39-220 Pilzno Rynek 6	Ewa Gołębiowska	Czesław Ziaja
107.	Pruchnik	jarosławski	37-560 Pruchnik Rynek 1	Wacław Szkoła	Wiesław Jamrozik
108.	Przecław	mielecki	39-320 Przecław ul. Kilińskiego 7	Renata Siembab	Monika Skowrońska-Ziomek
109.	Przemyśl	miasto na prawach powiatu	37-700 Przemyśl Rynek 1	Wojciech Bakun	Ewa Sawicka
110.	Przemyśl – gmina	przemyski	37-700 Przemyśl ul. Borelowskiego 1	Andrzej Huk	Marek Wasiewicz
111.	Przeworsk – miasto	przeworski	37-200 Przeworsk ul. Jagiellońska 10	Leszek Kisiel	Tomasz Majba

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodniczący Rady Gminy (Miasta)
112.	Przeworsk – gmina	przeworski	37-200 Przeworsk ul. Bernardyńska 1a	Daniel Krawiec	Andrzej Ruchała
113.	Pysznica	stalowowolski	37-403 Pysznica ul. Wolności 322	Łukasz Bajgierowicz	Krzysztof Skrzypek
114.	Radomyśl n. Sanem	stalowowolski	37-455 Radomyśl n. Sanem Duży Rynek 7	Jan Pyrkosz	Edward Wermiński
115.	Radomyśl Wielki	mielecki	39-310 Radomyśl Wielki Rynek 32	Józef Rybiński	Jan Miękoś
116.	Radymno – miasto	jarosławski	37-550 Radymno ul. Lwowska 20	Mieczysław Piziurny	Andrzej Pacek
117.	Radymno – gmina	jarosławski	37-550 Radymno ul. Lwowska 38	Bogdan Szylar	Jan Fusiek
118.	Rakszawa	łańcucki	37-111 Rakszawa 506	Jacek Szubart	Marcin Bardjan
119.	Raniżów	kolbuszowski	36-130 Raniżów Rynek 6	Władysław Grądziel	Jan Puzio
120.	Rokietnica	jarosławski	37-562 Rokietnica 682	Witold Szajny	Edward Jakubas
121.	Ropczyce	ropczycko--sędziszowski	39-100 Ropczyce ul. Krisego 1	Bolesław Bujak	Grzegorz Bielatowicz
122.	Roźwienica	jarosławski	37-565 Roźwienica 1	Tomasz Kotliński	Zbigniew Lizak
123.	Rudnik n. Sanem	niżański	37-420 Rudnik n. Sanem Rynek 40	Waldemar Grochowski	Edward Wołoszyn
124.	Rymanów	krośnieński	38-480 Rymanów ul. Mitkowskiego 14a	Wojciech Farbaniec	Andrzej Pitrus
125.	Rzeszów	miasto na prawach powiatu	35-064 Rzeszów Rynek 1	Tadeusz Ferenc	Andrzej Dec
126.	Sanok – miasto	sanocki	38-500 Sanok Rynek 1	Tomasz Matuszewski	Andrzej Romaniak
127.	Sanok – gmina	sanocki	38-500 Sanok ul. Kościuszki 23	Anna Hałas	Tadeusz Wojtas
128.	Sędziszów Małopolski	ropczycko--sędziszowski	39-120 Sędziszów Małopolski Rynek 1	Bogusław Kmieć	Marek Pająk
129.	Sieniawa	przeworski	37-530 Sieniawa Rynek 1	Adam Woś	Danuta Król
130.	Skołyszyn	jasielski	38-242 Skołyszyn 12	Bogusław Kręcisz	Dariusz Łyszczarz
131.	Sokołów Małopolski	rzeszowski	36-050 Sokołów Małopolski Rynek 1	Andrzej Ożóg	Henryk Kraska
132.	Solina	bieszczadzki	38-610 Polańczyk ul. Wiejska 2	Adam Piątkowski	Władysław Cienki

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodniczący Rady Gminy (Miasta)
133.	Stalowa Wola	stalowowolski	37-450 Stalowa Wola pl. Wolności 7	Lucjusz Nadbereżny	Stanisław Sobieraj
134.	Stary Dzików	lubaczowski	37-632 Stary Dzików ul. Kościuszki 79	Tomasz Jabłoński	Bogdan Ozimek
135.	Strzyżów	strzyżowski	38-100 Strzyżów ul. Przecławczyka 5	Waldemar Góra	Tomasz Grodzki
136.	Stubno	przemyski	37-723 Stubno 69a	Janusz Słabicki	Tomasz Serafin
137.	Świlcza	rzeszowski	36-072 Świlcza 168	Adam Dziedzic	Piotr Wanat
138.	Tarnobrzeg	miasto na prawach powiatu	39-400 Tarnobrzeg ul. Kościuszki 32	Dariusz Bożek	Bogusław Potański
139.	Tarnowiec	jasielski	38-204 Tarnowiec 211	Jan Czubik	Jarosław Pękala
140.	Tryńcza	przeworski	37-204 Tryńcza 127	Ryszard Jędruch	Zofia Nowak
141.	Trzebownisko	rzeszowski	36-001 Trzebownisko 976	Lesław Kuźniar	Bernadetta Świątek
142.	Tuszów Narodowy	mielecki	39-332 Tuszów Narodowy 225	Andrzej Głaz	Waldemar Maziarz
143.	Tyczyn	rzeszowski	36-020 Tyczyn Rynek 18	Janusz Skotnicki	Ryszard Fornal
144.	Tyrawa Wołoska	sanocki	38-535 Tyrawa Wołoska 175	Teresa Brzeżawska--Juszczak	Mariusz Duszczyński
145.	Ulanów	niżański	37-410 Ulanów Rynek 5	Stanisław Garbacz	Wacław Pięde l
146.	Ustrzyki Dolne	bieszczadzki	38-700 Ustrzyki Dolne ul. Kopernika 1	Bartosz Romowicz	Julian Czarnecki
147.	Wadowice Górne	mielecki	39-308 Wadowice Górne 116	Michał Deptuła	Krzysztof Maciejak
148.	Wiązownica	jarosławski	37-522 Wiązownica ul. Warszawska 15	Marian Ryznar	Krzysztof Socała
149.	Wielkie Oczy	lubaczowski	37-627 Wielkie Oczy ul. Leśna 2	Albert Hawrylak	Zenon Kociołek
150.	Wielopole Skrzyńskie	ropczycko--sędziszowski	39-110 Wielopole Skrzyńskie 200	Marek Tęczar	Beata Wiśniewska
151.	Wiśniowa	strzyżowski	38-124 Wiśniowa 150	Marcin Kut	Ryszard Strzępek
152.	Wojaszówka	krośnieński	38-471 Wojaszówka 115	Sławomir Stefański	Józef Zięba
153.	Zagórz	sanocki	38-540 Zagórz ul. 3 Maja 2	Ernest Nowak	Czesław Łuc
154.	Zaklików	stalowowolski	37-470 Zaklików ul. Zachodnia 15	Dariusz Toczyski	Mirosław Mach

Lp.	Gmina	Powiat	Adres urzędu gminy (miasta)	Prezydent (burmistrz, wójt)	Przewodniczący Rady Gminy (Miasta)
155.	Zaleszany	stalowowolski	37-415 Zaleszany ul. Kościuszki 16	Paweł Gardy	Marzena Kuna
156.	Zarszyn	sanocki	38-530 Zarszyn ul. Bieszczadzka 74	Magdalena Gajewska	Janusz Konieczny
157.	Zarzecze	przeworski	37-205 Zarzecze ul. Długa 7	Tomasz Bury	Małgorzata Byrwa
158.	Żołynia	łańcucki	37-110 Żołynia Rynek 22	Piotr Dudek	Piotr Foryt
159.	Żurawica	przemyski	37-710 Żurawica ul. Ojca Św. Jana Pawła II 1	Tomasz Szeleszczuk	Maciej Gałuszka
160.	Żyraków	dębicki	39-204 Żyraków 137	Marek Rączka	Maria Bodzioch

Skład osobowy RIO w Rzeszowie

Prezes	– *Zbigniew K. Wójcik*
Zastępca Prezesa	– *Anna Trałka*
Kolegium	– *Zbigniew K. Wójcik* Przewodniczący Kolegium – *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* – *Sabina Szałankiewicz* – *Iwona Szymańska* – *Piotr Świątek* – *Anna Trałka* – *Agnieszka Trojnar* – *Krzysztof Wacek* p.o. Koordynator Zespołu w Przemyślu – *Waldemar Witalec*
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