

CZEŚĆ I

SPRAWOZDANIE Z DZIAŁALNOŚCI REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH W 2005 ROKU

1. Zadania i zasady działania regionalnych izb obrachunkowych

1.1. Zadania izb

Regionalne izby obrachunkowe, zwane dalej izbami, zostały utworzone w 1993 r. na mocy ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych¹. Przepisy tej ustawy stanowią, że izby są państwowymi organami nadzoru oraz kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych jednostek samorządu terytorialnego (jst) i innych podmiotów wymienionych w ustawie. Fundamentalne znaczenie dla pozycji izb w systemie administracji publicznej oraz w systemie nadzoru nad działalnością jst ma zapis art. 171 ust. 2 ustawy zasadniczej Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej², zgodnie z którym izby są organami nadzoru nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego w zakresie spraw finansowych. Ponadto, kompetencje izb wynikają z ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych³ oraz ustaw regulujących ustrój samorządu terytorialnego⁴ w Polsce.

Przepisy ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych określają zadania, zasady działania i organizację izb, a także zawierają regulacje dotyczące postępowania nadzorczego i kontrolnego.

Przeprowadzone w 2005 r. nowelizacje ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych wynikały ze zmian innych przepisów prawnych i dotyczyły m.in. zmiany obowiązującej w 2005 r. ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych w zakresie likwidacji środków specjalnych w jednostkach sektora finansów publicznych. Od 1 stycznia 2005 r. izby mogą gromadzić dochody z tytułu wpływów z działalności informacyjnej i szkoleniowej na rachunku dochodów własnych. W związku z wejściem w życie z dniem 1 lipca 2005 r. przepisów ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁵ w izbach przestały funkcjonować, jako organ izby, komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Na podstawie przepisów wyżej wymienionej ustawy zostały powołane regionalne komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy regionalnych izbach obrachunkowych, którym izby zapewniają siedzibę, obsługę prawną i administracyjno-techniczną, a także ponoszą wydatki związane z ich funkcjonowaniem, wypłatą wynagrodzeń i szkoleniami.

Do ustawowych zadań izb należy:

- nadzór nad działalnością jst i ich związków w zakresie spraw finansowych określonych w art. 11 ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych,
- przeprowadzanie kontroli gospodarki finansowej i zamówień publicznych podmiotów sektora finansów publicznych wymienionych w art. 1 ust. 2 ustawy,
- wydawanie opinii w sprawach wymienionych w art. 13 ustawy,
- prowadzenie działalności informacyjnej, instruktażowej i szkoleniowej w zakresie objętym nadzorem i kontrolą,
- dokonywanie kontroli formalnej i rachunkowej sprawozdań z wykonania budżetów jst, oraz wniosków o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej,

¹ Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 z późn. zm.

² Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483, sprost. Dz. U. z 2001 r. Nr 28, poz. 319.

³ Dz. U. z 2003 r. Nr 15, poz. 148 z późn. zm.

⁴ Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.); Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 z późn. zm.); Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1590 z późn. zm.).

⁵ Dz. U. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.

- rozpatrywanie spraw dotyczących powiadomień przez skarbnika o przypadkach dokonania kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika,
- opracowywanie raportów o stanie gospodarki finansowej na podstawie wyników działalności nadzorczej, kontrolnej i opiniodawczej, w razie potrzeby wskazania organom jst powtarzających się nieprawidłowości lub zagrożenia niewykonania ustawowych zadań,
- opracowywanie analiz i opinii w sprawach określonych ustawami.

Do 30 czerwca 2005 r., do ustawowych zadań izb należało również orzekanie w sprawach odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez pracowników sektora finansów publicznych oraz inne osoby dysponujące środkami publicznymi.

Do zadań izb, na podstawie odrębnych przepisów, należy ponadto:

- rozpatrywanie skarg i wniosków dotyczących działalności organów stanowiących jst - art. 229 pkt 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego⁶,
- sporządzanie, na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2001 r. w sprawie rodzajów i zasad sporządzania sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych⁷, zbiorczych sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego funduszy celowych posiadających osobowość prawną, samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, samorządowych instytucji kultury oraz samorządowych osób prawnych utworzonych na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, otrzymanych od jst, które są dla tych podmiotów organem założycielskim lub nadzorującym,
- przyjmowanie i przekazywanie sprawozdań sporządzanych, na podstawie przepisów ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej⁸,
- udostępnianie i publikowanie, na podstawie przepisów ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej⁹, w urzędowym publikatorze teleinformatycznym - Biuletynie Informacji Publicznej - informacji publicznych dotyczących działalności regionalnych izb obrachunkowych w zakresie określonym ustawą.

Ponadto, od 2005 r., na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 kwietnia 2004 r. w sprawie sposobu ustalania i trybu przekazywania gminom części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych¹⁰, izby mają obowiązek sprawdzania pod względem formalnym i rachunkowym prawidłowości sporządzonych przez gminy wniosków o wysokości ubytku dochodów wynikającego ze zwolnienia z podatku od nieruchomości i przekazania ich do ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

1.2. Organizacja i zasady działania izb

Organizacja wewnętrzna i zasady funkcjonowania izb zostały określone ustawą o regionalnych izbach obrachunkowych oraz rozporządzeniem Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2004 r. w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu

⁶ Dz. U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1071 z późn. zm.

⁷ Dz. U. Nr 148, poz. 1653.

⁸ Dz. U. Nr 123, poz. 1291.

⁹ Dz. U. Nr 112, poz. 1198 z późn. zm.

¹⁰ Dz. U. Nr 65, poz. 599.

postępowania¹¹. W wyniku reformy administracyjnej, od 1999 r. funkcjonuje 16 izb, każda na obszarze jednego województwa.

Pracami każdej izby kieruje **prezes izby**, a w czasie jego nieobecności zastępca prezesa. Prezesa izby powołuje Prezes Rady Ministrów spośród kandydatów wybranych, w drodze konkursu, przez kolegium izby. Kadencja prezesa trwa 6 lat, licząc od dnia powołania. Zasady przeprowadzania konkursu na prezesa izby regulują przepisy ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 19 stycznia 2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na prezesa regionalnej izby obrachunkowej¹². Prezes izby posiada ustawowo określone kompetencje oraz wykonuje inne czynności przewidziane przepisami prawa, a nie zastrzeżone dla kolegium izby.

W strukturze organizacyjnej każdej z izb działa określony ustawą organ: kolegium izby (do 30 czerwca 2005 r. drugim organem każdej z izb była komisja orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych).

Kolegium izby składa się z przewodniczącego, którym z mocy ustawy jest prezes izby oraz członków kolegium. Członków kolegium powołuje Prezes Rady Ministrów, na wniosek złożony przez prezesa izby po uzyskaniu opinii kolegium izby. Kandydaci do zaopiniowania przez kolegium izby wyłaniany są w drodze konkursu ogłoszonego przez prezesa izby. Zasady przeprowadzania konkursu regulują przepisy ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 23 kwietnia 2004 r. w sprawie szczegółowych warunków przeprowadzania konkursu na członków kolegium regionalnej izby obrachunkowej¹³.

Liczba członków kolegium została określona w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 16 lipca 2004 r. i uzależniona jest od terytorialnego zasięgu działania poszczególnych izb oraz od liczby nadzorowanych podmiotów. Połowę składu stanowią członkowie powołani spośród kandydatów zgłoszonych do kolegium przez organy stanowiące jst. Członkostwo w kolegium ma charakter etatowy lub pozaetatowy, przy czym pozaetatowy członek kolegium powoływany jest na 6-letnią kadencję. Członkowie kolegium w zakresie zadań nadzorczych i funkcji kontrolnych są niezawisli i podlegają jedynie ustawom.

Do wyłącznej kompetencji kolegium izby należy:

- ustalanie budżetów jst w przypadku nieuchwalenia uchwały budżetowej w terminie do dnia 31 marca roku budżetowego oraz orzekanie o nieważności uchwał i zarządzeń podejmowanych przez organy jst,
- rozpatrywanie odwołań od opinii wydanych przez składy orzekające,
- przyjmowanie sprawozdań z działalności kontrolnej i informacyjno-szkoleniowej izby,
- uchwalanie wniosków do projektu budżetu izby oraz ramowego planu pracy,
- przyjmowanie sprawozdań z wykonania budżetu oraz rocznego ramowego planu pracy, w tym planu kontroli,
- rozpatrywanie zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych,
- opiniowanie kandydatów na członków kolegium,
- wybór kandydata na prezesa izby,

¹¹ Dz. U. Nr 167, poz. 1747.

¹² Dz. U. Nr 10, poz. 93.

¹³ Dz. U. Nr 130, poz. 1396.

- uchwalanie regulaminu organizacyjnego izby,
- podejmowanie uchwał w sprawach określonych w odrębnych przepisach.

W strukturze organizacyjnej każdej izby działają:

- dwa wydziały merytoryczne: **wydział kontroli gospodarki finansowej** oraz **wydział informacji, analiz i szkoleń**, pracami których kierują naczelnicy,
- **składy orzekające**, złożone z trzech członków kolegium, do właściwości których należy wydawanie opinii w sprawach określonych w ustawie o regionalnych izbach obrachunkowych oraz w ustawie o finansach publicznych; składy orzekające i ich przewodniczących wyznacza prezes izby,
- **komisja do spraw rozpatrywania powiadomień** przez skarbnika o dokonaniu kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika, komisję powołuje prezes spośród członków kolegium i wyznacza jej przewodniczącego,
- **biuro izby**, które zapewnia obsługę administracyjną i finansowo-księgową.

Uwzględniając rozproszenie terytorialne jst objętych nadzorem i kontrolą, regionalne izby obrachunkowe zadania nadzorcze, kontrolne, szkoleniowe i informacyjne realizują w siedzibach, które znajdują się w każdym z miast wojewódzkich oraz w **zespółach zamiejscowych** kierowanych przez członka kolegium wyznaczonego przez prezesa izby. Siedziby zespołów zamiejscowych zostały określone w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów w sprawie siedzib i zasięgu terytorialnego regionalnych izb obrachunkowych oraz szczegółowej organizacji izb, liczby członków kolegium i trybu postępowania.

Szczegółową strukturę organizacyjną izby określa regulamin organizacyjny, którego projekt opracowuje prezes izby, a uchwała kolegium izby.

Od 1997 r. istnieje ustawowo utworzona wspólna reprezentacja izb - Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych (KR RIO). W jej skład wchodzi prezesi oraz po jednym reprezentancie wybranym przez kolegia izb. Pracami Krajowej Rady kieruje przewodniczący wybrany spośród jej składu na dwuletnią kadencję.

2. Działalność nadzorcza

2.1. Zakres kompetencji nadzorczych izb oraz kryteria nadzoru

Regionalne izby obrachunkowe sprawują nadzór nad działalnością jst oraz związków komunalnych na podstawie kryterium legalności, tj. zgodności z prawem. Kryterium to zostało określone w zapisach Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, w ustawach ustrojowych samorządu terytorialnego oraz w ustawie o regionalnych izbach obrachunkowych. W ustawie o regionalnych izbach obrachunkowych, w odniesieniu do zadań kontrolnych izb w zakresie zadań administracji rządowej, wykonywanych przez jst na podstawie ustaw lub zawieranych porozumień, wymienia się także kryterium celowości, rzetelności i gospodarności.

Właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych w zakresie działalności nadzorczej, zgodnie z przepisami art. 11 ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jst w sprawach:

- 1) procedury uchwalania budżetu i jego zmian,

- 2) budżetu i jego zmian,
- 3) zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego jst oraz udzielania pożyczek,
- 4) zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu jst,
- 5) podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa¹⁴,
- 6) absolutorium.

W ramach kompetencji nadzorczych izby:

- orzekają o nieważności uchwał sprzecznych z prawem bądź wskazują, gdy naruszenie prawa jest nieistotne, że uchwała została podjęta z naruszeniem prawa,
- w odniesieniu do uchwał budżetowych, podjętych z naruszeniem prawa - wskazują organom stanowiącym jst nieprawidłowości oraz sposób i termin ich usunięcia,
- orzekając o nieważności uchwały budżetowej jst w części lub całości, ustalają budżet lub jego część dotkniętą nieważnością,
- ustalają budżet jst w terminie do końca kwietnia roku budżetowego w zakresie obowiązkowych zadań własnych oraz zadań z zakresu administracji rządowej, wykonywanych przez tę jednostkę na podstawie ustaw lub porozumień, jeżeli organ stanowiący tej jednostki nie uchwalił budżetu do 31 marca roku budżetowego.

W 2005 r. izby sprawowały nadzór nad działalnością 2 985 jst, z tego 2 413 gmin, 65 miast na prawach powiatu, w tym miasta stołecznego Warszawa, 314 powiatów, 16 województw samorządowych oraz 176 związków międzygminnych i jednego związku powiatów, spośród 247 zarejestrowanych (2004 r. - 242).

2.2. Wyniki działalności nadzorczej

W 2005 r. izby zbadały ogółem **128 204** uchwały i zarządzenia organów jst oraz związków komunalnych, z tego w sprawach:

- procedury uchwalania budżetu i jego zmian - 361,
- budżetu - 2 995,
- zmian budżetu - 74 445,
- zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego jst oraz udzielania pożyczek - 7 329,
- podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy - Ordynacja podatkowa - 13 823,
- absolutorium - 2 915,
- zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu jst - 1 574,
- układu wykonawczego budżetu - 8 539,
- innych uchwał objętych nadzorem izb - 16 223.

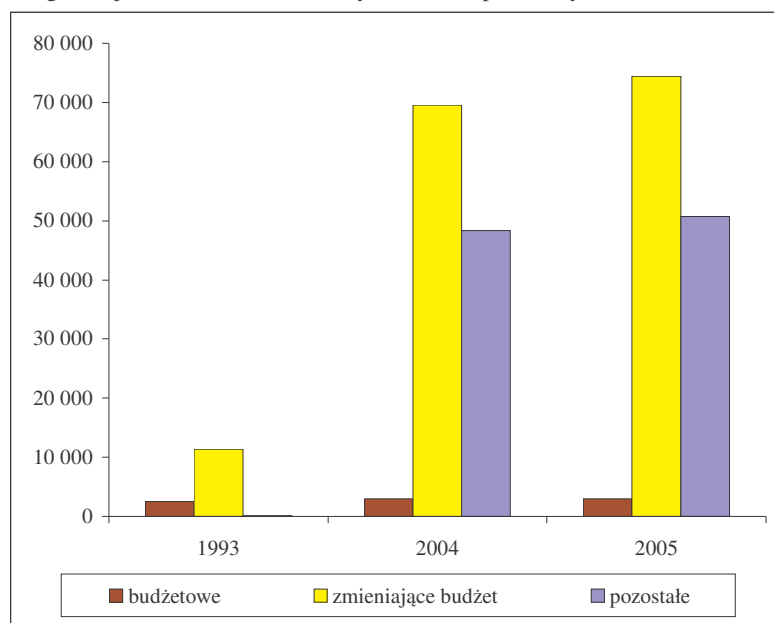
W 2005 r. kolegia izb, działając na podstawie art. 123 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, w związku z nieuchwaleniem uchwały budżetowej przez jst w terminie do dnia 31 marca roku budżetowego, ustaliły budżety w zakresie obowiązkowych zadań własnych oraz zadań zleconych dla 1 gminy, 1 powiatu i 1 związku międzygminnego. Ponadto, na

¹⁴ Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 z późn. zm.

podstawie przepisów art. 12 ust. 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, w związku z unieważnieniem uchwały budżetowej, kolegium izby ustaliło budżet jednego związku.

Szczegółowe informacje o liczbie zbadanych poszczególnych rodzajów uchwał i zarządzeń organów jst, związków komunalnych prezentuje **tabela 1**. Z danych zawartych w tabeli wynika, że w porównaniu do 2004 r. liczba ogółem zbadanych uchwał i zarządzeń wzrosła o 7 325, natomiast w stosunku do 1993 r. o 114 099. Systematyczny wzrost liczby uchwał zbadanych w 2005 r., jak również w latach poprzednich, wynika głównie ze zmian przepisów regulujących gospodarkę finansową jst, a w porównaniu do pierwszych lat działalności izb - ze wzrostu liczby nadzorowanych jednostek w związku z dokonaną od 1 stycznia 1999 r. reformą administracyjną kraju, a także rozszerzenia właściwości rzeczowej izb w zakresie działalności nadzorczej.

Uchwały i zarządzenia organów jst i związków komunalnych zbadane przez izby w latach 1993, 2004 i 2005



W wyniku badania nadzorczego uchwał i zarządzeń organów jst, kolegia izb uznały 124 482 jako podjęte bez naruszenia prawa, co stanowi 97,1% ogółu uchwał i zarządzeń.

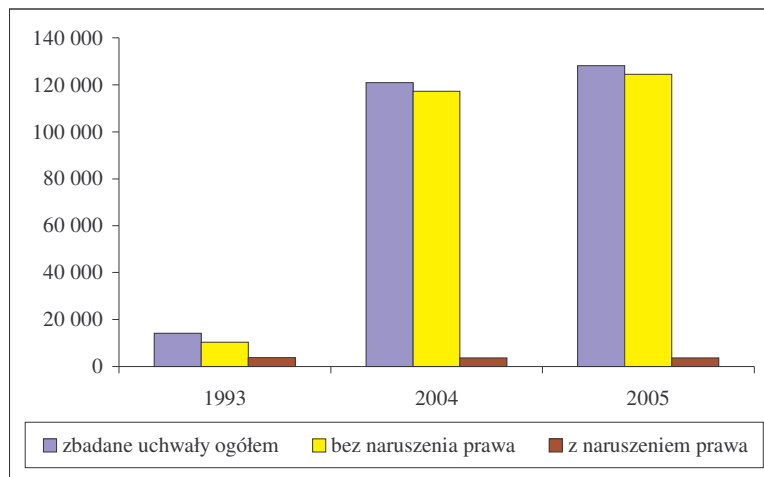
W 3 722 uchwałach i zarządzeniach stwierdzono naruszenie prawa, z tego:

- w 1 125 uchwałach i zarządzeniach (0,9% ogółu) - nieistotne naruszenie prawa,
- 1 484 uchwały i zarządzenia (1,2% ogółu) uznano za nieważne, w tym 858 nieważne w części i 626 nieważne w całości,
- w stosunku do 987 uchwał i zarządzeń (0,8% ogółu) wszczęte postępowania o uznanie ich za nieważne umorzono w związku z usunięciem nieprawidłowości przez właściwy organ jst,
- w stosunku do 126 uchwał i zarządzeń stwierdzono naruszenie prawa bez orzekania o nieważności¹⁵.

¹⁵ Z tego: 120 uchwał i zarządzeń dotyczących zmian budżetów 2004 r. zostało zbadanych w 2005 r. Ze względu na upływ roku budżetowego wszczynanie postępowania nadzorczego o uznanie ich za nieważne w części lub w całości stało się bezprzedmiotowe. Kolegia izb ograniczyły się do wskazania, że uchwały te zostały podjęte z naruszeniem prawa. W 3 uchwałach i zarządzeniach dotyczących 2005 r. stwierdzono naruszenie prawa bez orzekania o nieważności, natomiast w stosunku do pozostałych 3 do końca 2005 r. nie wydano rozstrzygnięcia.

Wyniki oceny legalności uchwał i zarządzeń organów jst, związków komunalnych w latach 1993, 2004 i 2005 prezentuje **tabela 2**. Z danych w niej zawartych wynika, że udział uchwał i zarządzeń podjętych z naruszeniem prawa utrzymał się na poziomie 2004 r. i wyniósł 2,9% ogółu zbadanych uchwał, natomiast w porównaniu do 1993 r. zmalał o 24 punkty procentowe.

Wyniki badania nadzorczego uchwał i zarządzeń organów jst i związków komunalnych w latach 1993, 2004 i 2005



Z ogólnej liczby **128 204** zbadanych w 2005 r. uchwał i zarządzeń organów jst i związków komunalnych największą liczbę - 77 440 (60,4% ogółu) - stanowiły **uchwały w sprawie budżetu i jego zmian oraz zarządzenia zmieniające budżet**. Szczegółowe dane o wynikach badania nadzorczego tych uchwał i zarządzeń z podziałem na poszczególne rodzaje jst prezentują **tabele 3 i 4**.

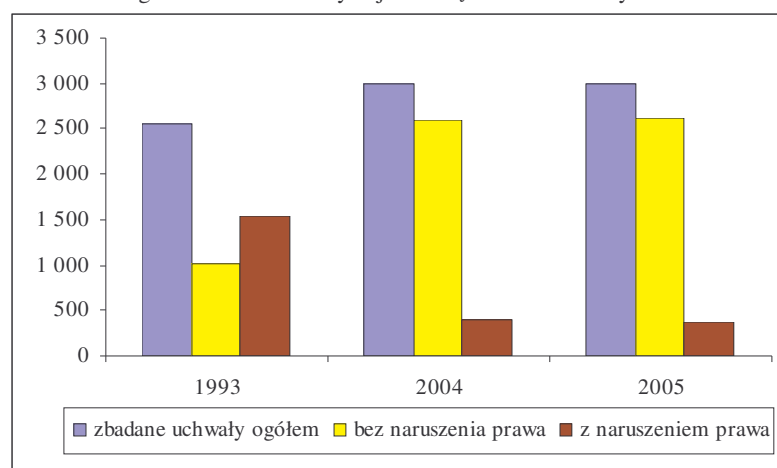
W 2005 r. wyniki badania nadzorczego wymienionych uchwał i zarządzeń wykazały, że:

- 1) na ogólną liczbę 2 995 uchwał w sprawie uchwalenia budżetu:
 - w 2 624 (87,6% ogółu) nie stwierdzono naruszenia prawa,
 - w 177 (5,9%) stwierdzono nieistotne naruszenie prawa,
 - 22 (0,7%) uznano za nieważne, z tego 21 nieważnych w części, a 1 nieważną w całości,
 - w stosunku do 170 (5,7%) wszczęte postępowania o uznanie uchwał za nieważne umorzono, w związku z usunięciem nieprawidłowości przez właściwy organ jst,
 - w stosunku do jednej uchwały podjętej z naruszeniem prawa nie orzeczono o nieważności, a w przypadku drugiej - termin usunięcia nieprawidłowości wyznaczono na styczeń 2006 r.
- 2) na ogólną liczbę 74 445 uchwał i zarządzeń zmieniających budżet:
 - w 73 125 (98,2% ogółu) nie stwierdzono naruszenia prawa,
 - w 598 (0,8%) stwierdzono nieistotne naruszenie prawa,
 - 171 (0,2%) uznano za nieważne, z tego 118 nieważne w części, a 53 nieważne w całości,
 - w stosunku do 442 (0,6%) wszczęte postępowania o uznanie uchwał i zarządzeń za nieważne umorzono, w związku z usunięciem przez jst nieprawidłowości,

- w 108 (0,2%) uchwałach i zarządzeniach zmieniających budżet stwierdzone naruszenia prawa dotyczyły zmian budżetów 2004 r.,
- jedna uchwała podjęta z istotnym naruszeniem prawa została zaskarżona do WSA.

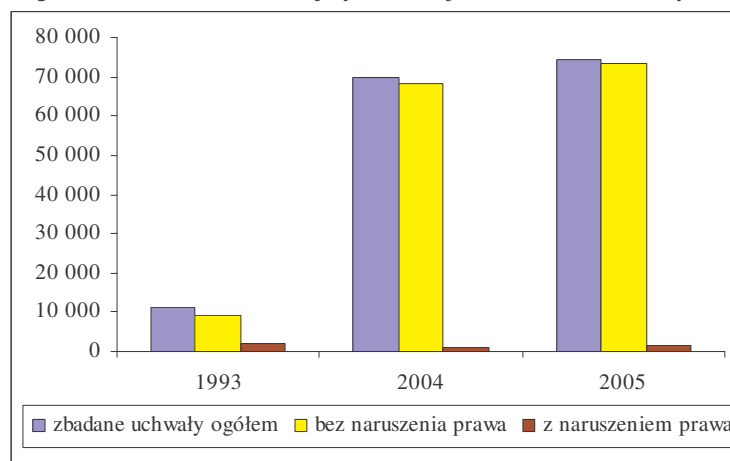
Analiza wyników badania nadzorczego **uchwał budżetowych** za lata 1993, 2004 i 2005 wskazuje na systematyczne obniżanie udziału uchwał podjętych z naruszeniem prawa z 60,5% w 1993 r. do 13,2% w 2004 r. i 12,4% w 2005 r. W 2005 r. w ogólnej liczbie 371 uchwał podjętych z naruszeniem prawa (w 2004 r. - 393, w 1993 r. - 1 543) uchwał z nieistotnym naruszeniem prawa było 177 (w 2004 r. - 206, w 1993 r. - 1 162), w stosunku do 170 wszczęte postępowania umorzono (w 2004 r. - 147, w 1993 r. - 367) oraz 22 uchwały uznano za nieważne (w 2004 r. - 40, w 1993 r. - 10).

Wyniki badania nadzorczego uchwał budżetowych jst i związków komunalnych w latach 1993, 2004 i 2005



Wyniki badania nadzorczego **uchwał i zarządzeń zmieniających** budżet za lata 1993, 2004 i 2005 wskazują również na obniżenie udziału uchwał i zarządzeń z naruszeniem prawa z 19,1% w 1993 r. do 1,5% w 2004 r. i 1,8% w 2005 r. w stosunku do ogólnej liczby zbadanych. W analizowanych latach, w ogólnej liczbie uchwał i zarządzeń podjętych z naruszeniem prawa, największy procent stanowią podjęte z nieistotnym naruszeniem prawa, a następnie uchwały i zarządzenia, w stosunku do których postępowania umorzono w wyniku usunięcia nieprawidłowości przez właściwy organ jst.

Wyniki badania nadzorczego uchwał i zarządzeń zmieniających budżet jst i związków komunalnych w latach 1993, 2004 i 2005



W podjętych z naruszeniem prawa uchwałach budżetowych oraz uchwałach i zarządzeniach zmieniających budżet stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły w szczególności:

- braku w treści uchwały budżetowej obligatoryjnych elementów wynikających z przepisów ustawy o finansach publicznych, m.in.: niewskazania bądź wskazania niewłaściwych źródeł pokrycia deficytu (np. kredyt krótkoterminowy), braku wskazania przeznaczenia nadwyżki budżetowej,
- udzielania upoważnień organowi wykonawczemu lub innym osobom (np. skarbnikowi, sekretarzowi) niezgodnie z obowiązującymi przepisami,
- zwiększania wydatków budżetowych bez wskazania źródeł dochodów przeznaczonych na ich pokrycie, skutkujące zwiększeniem deficytu bądź zwiększenia wydatków i deficytu bez zgody organu wykonawczego,
- niezgodności treści uchwały budżetowej z załącznikami stanowiącymi jej integralną część bądź niezgodności pomiędzy poszczególnymi załącznikami,
- braku zaplanowania w uchwale budżetowej wszystkich źródeł dochodów budżetowych (np. 5% dochodów uzyskiwanych w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej na rzecz budżetu państwa) bądź zaplanowania niewłaściwych źródeł dochodów (np. dochodów stanowiących dochody budżetu państwa),
- zaniechania zaplanowania wydatków na obowiązkowe zadania własne jst lub przeznaczenie środków na zadania nie mieszczące się w katalogu zadań danego stopnia samorządu terytorialnego,
- braku informacji o nakładach na poszczególne zadania w uchwalonych wieloletnich programach inwestycyjnych, niezgodności pomiędzy limitami wydatków na zadania ujęte w programach a wydatkami zaplanowanymi w budżecie na dany rok,
- planowania kwot dotacji celowych niezgodnych z kwotami przyznanymi przez dysponenta lub dokonania zmiany przeznaczenia dotacji,
- tworzenia rezerwy ogólnej w kwocie przekraczającej 1% wydatków budżetu oraz zaniechania wskazania przeznaczenia rezerwy celowej,
- planowania przypadających do spłaty rat kredytów i pożyczek wraz z należnymi odsetkami w wysokości przekraczającej 15% dochodów,
- nieprawidłowego klasyfikowania dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów.

W uchwałach i zarządzeniach zmieniających budżet podejmowanych przez organy wykonawcze najwięcej nieprawidłowości dotyczyło: przekroczenia kompetencji do dokonywania zmian w budżecie poprzez dokonywanie przeniesień wydatków między działami, zwiększenia wydatków z tytułu zmian kwot subwencji ogólnej w wyniku podziału rezerw, wprowadzenia do budżetu środków nie będących dotacjami, przyznania dotacji dla nieuprawnionych podmiotów, zmian przeznaczenia dotacji celowych, rozdysponowania rezerw celowych niezgodnie z przeznaczeniem, a rezerw ogólnych na nowe zadania.

W 2005 r. kolegia izb zbadała ogółem **2 915 uchwał**¹⁶ organów stanowiących jst oraz zgromadzeń związków komunalnych **w sprawie absolutorium**, z tego: 2 884 dotyczyło uchwał w sprawie udzielenia absolutorium, a 31 - nieudzielenia absolutorium. Zgodnych z prawem było 2 881 uchwał (98,8% ogółu uchwał), z tego 2 867 (99,4%) dotyczyło

¹⁶ W 2 związkach międzygminnych podjęto dwie uchwały w sprawie absolutorium; 42 gminy, 5 miast na prawach powiatu, 2 powiaty i 16 związków międzygminnych nie podjęło przedmiotowej uchwały.

¹⁷ Dz. U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84 z późn. zm.

udzielenia absolutorium, a 14 (45,2%) nieudzielenia absolutorium. W 2005 r. na ogólną liczbę 31 uchwał w sprawie nieudzielenia absolutorium, 17 uchwał (54,8%) podjęto z naruszeniem prawa, z czego 15 uznano za nieważne w całości. Szczegółowe dane o wynikach badania uchwał w sprawie absolutorium prezentuje **tabela 5**.

W uchwałach organów stanowiących jst oraz zgromadzeń związków komunalnych w sprawie absolutorium podjętych z naruszeniem prawa - stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły w szczególności:

- nieudzielenia absolutorium z przyczyn innych niż wykonanie budżetu,
- nierozpatrzenia przez radę sprawozdania z wykonania budżetu przed podjęciem uchwały w sprawie absolutorium,
- zaniechania przedstawienia opinii regionalnej izby obrachunkowej o wniosku komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium,
- podjęcia uchwały bez uzyskania bezwzględnej większości głosów ustawowego składu rady, głosowania wniosków innych niż wnioski komisji rewizyjnej w sprawie absolutorium lub wniosków komisji rewizyjnych, które nie były zaopiniowane przez regionalną izbę obrachunkową,
- przekroczenia ustawowego terminu podjęcia uchwały.

W 2005 r., oprócz wyżej opisanych uchwał i zarządzeń, kolegia izb zbadały 47 849 uchwał i zarządzeń w zakresie spraw finansowych (37,3% ogółu zbadanych). Szczegółowe dane w tym zakresie prezentuje **tabela 6**. Z ogólnej liczby wyżej wymienionych uchwał i zarządzeń 45 852 (95,8%) podjęto bez naruszenia prawa, w 1 997 (4,2%) stwierdzono naruszenie prawa, z tego w 342 - nieistotne naruszenie prawa, w stosunku do 372 wszczęte postępowania umorzono, a 1 268 - uznano za nieważne (719 - w części, 549 - w całości), w 12 - stwierdzone naruszenia prawa dotyczyły zmian budżetów 2004 r., a w stosunku do 3 z naruszeniem prawa nie dokonano rozstrzygnięcia do końca 2005 r.

W pozostałych uchwałach i zarządzeniach podjętych z naruszeniem prawa, stwierdzone przez kolegia izb nieprawidłowości dotyczyły w głównej mierze uchwał i zarządzeń w sprawach:

- **podatków i opłat lokalnych** - ustalenie stawek podatków poniżej minimalnych lub powyżej maksymalnych kwot określonych w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹⁷, stosowanie zwolnień o charakterze podmiotowym, niewłaściwe (niezgodne z przepisami) określenie podmiotów i przedmiotów opodatkowania, określenie różnych stawek podatku dla tej samej kategorii przedmiotu opodatkowania lub nieokreślenie stawek dla wszystkich ustawowo określonych przedmiotów opodatkowania, ustalenie opłaty administracyjnej za czynności niebędące czynnościami urzędowymi lub za czynności objęte przepisami ustawy z dnia 9 września 2000 r. o opłacie skarbowej¹⁸, nieprawidłowości przy określaniu poboru podatków w drodze inkasa bądź sędowanie kompetencji ich wyznaczenia na organ wykonawczy, ustalenie opłaty targowej za czynności nie mające charakteru sprzedaży, różnicowanie stawek opłaty targowej według kryterium podmiotowego bądź w zależności od usytuowania targowiska, ustalenie stawek tylko dla niektórych podmiotów (np. osób fizycznych), uchwalenie opłaty miejscowej od osób przebywających na terenie gminy

¹⁸ Dz. U. z 2004 r. Nr 253, poz. 2532 z późn. zm.

w celach zdrowotnych, gdzie obowiązuje opłata uzdrowiskowa, nieprawidłowe określenie terminu wejścia w życie uchwał podatkowych;

- **zaciągania zobowiązań mających wpływ na wysokość długu publicznego** - zaciągnięcie kredytu na zadania nie ujęte w planie wydatków, nieokreślenie źródeł i terminów spłaty zaciąganego kredytu, pożyczki; upoważnienie organu wykonawczego do zaciągania kredytów, pożyczek długoterminowych, niezaplanowanie przychodów z tytułu zaciągniętych kredytów, pożyczek; zabezpieczenie spłaty kredytu poprzez udzielenie pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym, nieokreślenie maksymalnej kwoty poręczeń i terminu obowiązywania udzielonego poręczenia, udzielenie poręczenia na kwotę wyższą niż kwota określona w uchwale budżetowej, nieuwjęcie w budżecie wydatków z tytułu poręczeń udzielonych przez jst;
- **zasad i zakresu przyznawania dotacji** - niewłaściwe określenie trybu postępowania o udzielanie dotacji, sposobu ich rozliczania, kontroli wykonywania zadań zleconych oraz nieokreślenie zasad gwarantujących jawność postępowania, ustalenie stawek dotacji przedmiotowych podmiotom nieuprawnionym lub na zadania nienależące do zadań jednostki, zlecanie zadań niezgodnie z ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie¹⁹, ustalenie trybu udzielania i rozliczania dotacji z naruszeniem przepisów ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty²⁰, scedowanie na organ wykonawczy kompetencji należących do wyłącznej właściwości organu stanowiącego (np. czynności związane z ustaleniem wzoru wniosku), nieprawidłowe wejście w życie uchwał.

2.3. Skargi do Wojewódzkich Sądów Administracyjnych

Spośród 128 204 uchwał nadesłanych regionalnym izbom obrachunkowym w 2005 r., w 124 482 nie stwierdzono naruszenia prawa, w 1 125 stwierdzono nieistotne naruszenie prawa, w 2 597 wskazano na nieprawidłowości skutkujące naruszeniem prawa (1 484 uchwały i zarządzenia uznano za nieważne, wszczęte postępowanie umorzono w 987 przypadkach, w 126 stwierdzono naruszenie prawa bez orzekania o nieważności).

W 2005 r. - drugim roku obowiązywania ustaw reformujących system sądów administracyjnych²¹, jst zaskarżyły 50 rozstrzygnięć podjętych przez kolegia regionalnych izb obrachunkowych (1,9% ogółu wydanych). W 2004 r. zaskarżono 54 rozstrzygnięcia (2% wydanych).

W 2005 r. wojewódzkie sądy administracyjne rozpatrzyły 41 wniesionych spraw, w tym 8 z 2004 r. Ilość i rodzaje wydanych rozstrzygnięć prezentuje **tabela 7**.

Rozstrzygnięcia nadzorcze izb zaskarżone przez organy jst w 2005 r. dotyczyły w szczególności:

- zaplanowania w budżecie 2005 r. przychodów i wydatków środków specjalnych,

¹⁹ Dz. U. Nr 96, poz. 873 z późn. zm.

²⁰ Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.

²¹ Ustawa z dnia 25 lipca 2002 r. - Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269). Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Przepisy wprowadzające ustawę - Prawo o ustroju sądów administracyjnych i ustawę - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1271).

- zaplanowania środków finansowych na realizację zadań inwestycyjnych Ochotniczych Straży Pożarnych - jednostek funkcjonujących w oparciu o przepisy ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach²²,
- zaplanowania w budżecie dotacji celowej na dofinansowanie inwestycji samorządowego zakładu budżetowego,
- ustalania zasad, udzielania i wysokość dotacji na działalność dydaktyczną i opiekuńczo - wychowawczą dla publicznych szkół podstawowych, prowadzonych przez Stowarzyszenie Przyjaciół Szkół Katolickich,
- zabezpieczenia wekslem in blanco zaciągnięcia pożyczki z Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej,
- zaciągnięcia pożyczki w Narodowym Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej ponad kwotę wydatków, nie znajdujących pokrycia w dochodach 2005 r.,
- podjęcia uchwały w sprawie zaciągnięcia pożyczki bez zaplanowania w budżecie wydatków na które jest zaciągana oraz nieokreślenie przychodów z tego tytułu,
- udzielenia upoważnienia organowi wykonawczemu województwa kompetencji do zaciągania zobowiązań wieloletnich z tytułu umów, których realizacja była niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej,
- upoważnienia burmistrza do zaciągania zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustaloną corocznie przez radę gminy,
- zróżnicowania na terenie gminy średnich cen skupu żyta,
- wysokości stawek, zwolnień i ulg w podatku od nieruchomości,
- wyłączenia od opłaty targowej hali targowej,
- zróżnicowania wysokości wynagrodzenia za inkaso opłaty targowej dla klubów sportowych wobec złożenia wniosku o udzielenie wsparcia,
- nieudzielenia absolutorium z przyczyn innych niż wykonanie budżetu,
- poddania pod głosowanie innego wniosku w sprawie absolutorium niż wniosek komisji rewizyjnej, a przeprowadzenie głosowania nad wnioskiem zgłoszonym przez przewodniczącego rady.

Pozostałe orzeczenia wojewódzkich sądów administracyjnych, podjęte w odniesieniu do złożonych w 2005 r. przez jst skarg na uchwały kolegiów izb, dotyczyły:

- uchylenia rozstrzygnięcia, kwestionującego ujęcie w budżecie planu przychodów i wydatków Powiatowego Funduszu Gospodarki Zasobem Geodezyjnym i Kartograficznym,
- umorzenia postępowania wobec niedopuszczalności drogi sądowej, odrzucenia skargi bądź zaniechania uiszczenia wpisu sądowego, brak uchwały o wniesienie skargi.

W 2005 r. izby zaskarżyły 3 uchwały organów jst (w 2004 r. - 5). Sądy do końca roku wydały 2 wyroki, w tym jeden oddalający do podjętej po raz drugi wobec orzeczenia o nieważności pierwotnie przedłożonej - uchwały organu stanowiącego o nieudzielenie absolutorium, wobec zakwestionowania wznowienia procedur i wypowiedzi w kwestii absolutorium oraz podjęcia ponownie uchwały w sprawie absolutorium oraz drugi o umorzeniu postępowania w związku z uznaniem skargi przez jst (z 2004 r.).

²² Dz. U. z 2001 Nr 96, poz. 874 z późn. zm.

Wojewódzkie sądy administracyjne w 2005 r. wydały 3 orzeczenia oddalające skargi jst z uwagi na ich niezasadność w sprawach:

- wyrażenia woli poręczenia kredytu bankowego dla stacji ratownictwa medycznego,
- nadania aktowi mocy wstecznej,
- zaplanowania wpływów ze sprzedaży biletów miejskich jako źródła dochodów.

Do końca 2005 r. wojewódzkie sądy administracyjne nie rozpatrzyły 17 skarg jst na rozstrzygnięcia nadzorcze izb i 4 skarg na uchwały organów jst zaskarżone przez izby.

2.4. Rozpatrywanie spraw dotyczących powiadomień regionalnej izby obrachunkowej przez skarbnika (głównego księgowego budżetu) o przypadkach dokonania kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika

Zgodnie z przepisami art. 13 pkt 9 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, do ustawowych zadań izby należy rozpatrywanie spraw dotyczących powiadomień przez skarbnika (głównego księgowego budżetu) o przypadkach dokonania kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika, zgodnie z odrębnymi ustawami. Rozpatrywanie powiadomień należy do właściwości komisji powołanej spośród członków kolegium izby przez prezesa, który wyznacza również jej przewodniczącego.

Skarbnik lub osoba przez niego upoważniona jest zobowiązany do kontrasygnaty tych czynności prawnych, które mogą spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych dla jst. Obowiązek ten wynika z ustaw ustrojowych samorządu terytorialnego²³ oraz z przepisów ustawy o finansach publicznych²⁴.

Skarbnik jst, który odmówił kontrasygnaty, jest zobowiązany dokonać jej na pisemne polecenie zwierzchnika, z wyjątkiem przypadku, gdy wykonanie polecenia stanowiłoby przestępstwo lub wykroczenie. W takim przypadku skarbnik zobowiązany jest do pisemnego powiadomienia organu stanowiącego jst oraz regionalnej izby obrachunkowej.

W 2005 r. do izb wpłynęło jedno powiadomienie od skarbnika gminy o dokonaniu kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika dotyczące odmowy kontrasygnaty umowy dotyczącej powierzenia pełnienia funkcji inżyniera, tj. nadzoru i zarządzania nad robotami drogowymi inwestycji, która nie była ujęta w Programie Rozwoju Gminy na lata 2004 - 2010, jak również nie była ujęta w planie wydatków budżetu gminy na 2005 r.

W okresie od 1993 r. do 2005 r. do izb wpłynęło 36 powiadomień od skarbników o dokonaniu kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika. Wyniki kontroli gospodarki finansowej przeprowadzonych przez izby, wskazują, podobnie jak w latach poprzednich, na nie przedkładanie skarbnikom umów do kontrasygnaty i tym samym realizację umów nie posiadających kontrasygnaty skarbnika.

²³ Art. 46 ustawy o samorządzie gminnym; art. 48 ustawy o samorządzie powiatowym; art. 57 ustawy o samorządzie województwa.

²⁴ Art. 133 ustawy.

3. Działalność kontrolna

3.1. Kontrole przeprowadzone przez regionalne izby obrachunkowe

Zgodnie z ustawą o regionalnych izbach obrachunkowych, izby przeprowadzają kontrole gospodarki finansowej i zamówień publicznych następujących podmiotów:

- jst - gmin, powiatów i województw samorządowych,
- związków gmin oraz związków powiatów,
- stowarzyszeń gmin, stowarzyszeń gmin i powiatów oraz stowarzyszeń powiatów,
- samorządowych jednostek organizacyjnych, w tym mających osobowość prawną,
- innych podmiotów - w zakresie dotyczącym wykorzystywania przez nie dotacji przyznawanych z budżetu jst.

Czynności kontrolne prowadzone są w ramach kontroli kompleksowych, problemowych i doraźnych. Ponadto, prezes izby może zarządzić kontrolę sprawdzającą wykonanie wniosków pokontrolnych.

Kontrola kompleksowa obejmuje swoim zakresem podstawowe zagadnienia związane z pobieraniem, gromadzeniem i wykorzystaniem środków finansowych, ich ewidencją i sprawozdawczością oraz z gospodarowaniem mieniem. Przedmiotem kontroli kompleksowej są w szczególności następujące kwestie:

- ustalenie unormowań wewnętrznych z zakresu gospodarki finansowej, w tym kontroli finansowej,
- prowadzenie rachunkowości,
- sporządzanie sprawozdań finansowych,
- gospodarka pieniężna i rozrachunki,
- realizacja dochodów, w szczególności z tytułu podatków i opłat lokalnych oraz z majątku,
- realizacja zadań inwestycyjnych,
- przestrzeganie procedur udzielania zamówień publicznych,
- ewidencja i inwentaryzacja majątku,
- realizacja zadań z zakresu administracji rządowej zleconych i powierzonych jednostkom samorządu terytorialnego,
- powiązania budżetu jst z jednostkami organizacyjnymi.

Zakres przedmiotowy kontroli kompleksowej został ramowo określony przez Krajową Radę Regionalnych Izb Obrachunkowych. Kontrole kompleksowe przeprowadzane są w jst. Obowiązek przeprowadzania kontroli kompleksowych w każdej jst, nie rzadziej niż raz na cztery lata, wynika z przepisów art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych.

Kontrole problemowe obejmują wybrane zagadnienia z zakresu gospodarki finansowej bądź zamówień publicznych kontrolowanych jednostek. Kontrole kompleksowe i kontrole problemowe wykonywane są na podstawie planu kontroli, uchwalanego przez kolegium izby. Kontrole doraźne realizowane są poza planem kontroli. Zarządza je, w miarę potrzeb, prezes izby. W trakcie kontroli kompleksowych, przeprowadzane są także czynności polegające na sprawdzeniu wykonania wniosków pokontrolnych wydanych w wyniku

wcześniejszych kontroli. Czynności takie mogą być również wykonywane w ramach odrębnych zadań kontrolnych, jako kontrole sprawdzające.

W 2005 r. izby przeprowadziły łącznie **1 282 kontrole** (kompleksowe, problemowe, doraźne i sprawdzające), obejmując nimi - przede wszystkim - jst i ich jednostki organizacyjne. Liczbę i rodzaje przeprowadzonych kontroli oraz objęte nimi podmioty przedstawia poniższe zestawienie.

Liczba oraz struktura kontroli przeprowadzonych w 2005 r. z uwzględnieniem podmiotów objętych kontrolą

Podmioty kontroli	Ogółem		z tego kontrole:							
			kompleksowe		problemowe		doraźne		sprawdzające	
	liczba	struktura %	liczba	struktura %	liczba	struktura %	liczba	struktura %	liczba	struktura %
Ogółem, z tego:	1 282	100,0	788	100,0	239	100,0	174	100,0	81	100,0
Województwa samorządowe	22	1,7	13	1,6	7	2,9	2	1,2	-	-
Powiaty ziemskie	204	15,9	135	17,2	49	20,6	19	10,9	1	1,2
Miasta na prawach powiatu	39	3,0	6	0,8	24	10,1	9	5,2	-	-
Gminy ogółem, w tym:	887	69,2	614	77,9	69	28,8	132	75,8	72	88,9
- miejskie	103	8,0	65	8,3	7	2,9	27	15,5	4	4,9
- miejsko-wiejskie	201	15,7	139	17,6	16	6,7	27	15,5	19	23,5
- wiejskie	583	45,5	410	52,0	46	19,2	78	44,8	49	60,5
Pozostałe podmioty, w tym związki jst*	130	10,2	20	2,5	90	37,6	12	6,9	8	9,9

* Jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej, instytucje kultury, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, jednoosobowe spółki prawa handlowego.

Działalność kontrolna izb w 2005 r. realizowana była zasadniczo w ramach kontroli o charakterze kompleksowym. Czynności kontrolne wykonywane były głównie w urzędach jst, a ponadto swoim zakresem obejmowały gospodarkę finansową wybranych samorządowych jednostek organizacyjnych. W 2005 r. izby przeprowadziły **788 kontroli kompleksowych**, co stanowiło 61,5% ogólnej liczby kontroli. Najwięcej kontroli kompleksowych przeprowadzono w gminach - 614, co stanowiło 47,9%.

Kontrole problemowe obejmowały wybrane zagadnienia z zakresu gospodarki finansowej jednostek samorządowych. Ujmowane są one w planach kontroli regionalnych izb obrachunkowych w miarę potrzeb oraz istniejących możliwości. Izby przeprowadziły w 2005 r. łącznie 239 kontroli problemowych. Do zagadnień najczęściej obejmowanych kontrolami problemowymi należały:

- gospodarka finansowa samorządowych jednostek organizacyjnych (w tym mających osobowość prawną),
- przestrzeganie przepisów o zamówieniach publicznych,
- gospodarka mieniem komunalnym (w tym, sprzedaż mienia, wnoszenie mienia do spółek, pobieranie pożytków z majątku),
- prawidłowość ustalania i poboru dochodów budżetowych,
- realizacja i finansowanie inwestycji.

Ponadto, tematyka kontroli problemowych obejmowała zadania wskazane na 2005 r. przez KR RIO. Zgodnie z uchwałą KR RIO, izby przeprowadziły w 2005 r., na podstawie jednolitych programów, kontrole koordynowane w zakresie następujących zagadnień:

- zadłużenie jst - w 93 jednostkach samorządowych,

- realizacja przez powiaty dochodów na rzecz Skarbu Państwa - w 48 jednostkach samorządowych.

Kontrole te realizowano w ramach kontroli kompleksowych, bądź jako kontrole o charakterze problemowym. Ustalenia z czynności kontrolnych przedstawione zostały w dalszej części opracowania.

W 2005 r. przeprowadzono także **174 kontrole doraźne**. Podstawą podjęcia tych kontroli były otrzymywane od uprawnionych organów wnioski o przeprowadzenie kontroli, oraz różnorodne sygnały o nieprawidłowościach występujących w jst i ich jednostkach organizacyjnych, a także w innych jednostkach podlegających kontroli izb. Sygnalizacje te wpływały od różnych instytucji, posłów i senatorów, mieszkańców (w tym radnych), organów jst. Kontrole doraźne przeprowadzane były również w rezultacie informacji prasowych oraz w związku z wynikami działalności nadzorczej regionalnych izb obrachunkowych.

Kontrole sprawdzające wykonanie wniosków pokontrolnych przeprowadzono w 81 podmiotach, w szczególności w gminach.

3.2. Rodzaje stwierdzonych nieprawidłowości

W wyniku przeprowadzonych **1 282 kontroli** ujawniono łącznie **16 576 przypadków naruszeń prawa (nieprawidłowości)**. Dotyczyły one różnych obszarów związanych z prowadzeniem gospodarki finansowej i udzielaniem zamówień publicznych. Ujawnione uchybienia i naruszenia prawa miały różny ciężar gatunkowy. Część z nich wpływała bezpośrednio lub pośrednio na poziom realizowanych dochodów oraz wartość posiadanego majątku. Wielokrotnie przedmiotem wystąpień pokontrolnych były sytuacje, w których doszło do bezpodstawnego poniesienia wydatków, co oznaczało uszczuplenie środków publicznych. Stwierdzone, w wyniku przeprowadzonych kontroli nieprawidłowości, izby rejestrowały według kategorii tematycznych prezentowanych w poniższym zestawieniu.

Liczba stwierdzonych nieprawidłowości w ramach poszczególnych kategorii tematycznych w latach 2003 - 2005

Wyszczególnienie	2003	2004	2005
Ogółem, z tego:	19 698	17 494	16 576
Ustalenia organizacyjne	2 036	2 217	2 052
Księgowość i sprawozdawczość budżetowa	3 863	3 460	3 348
Gospodarka pieniężna i rozrachunki	2 055	1 728	1 585
Wykonanie budżetu, w tym:	6 916	6 335	6 027
- dochody i przychody	3 633	3 728	3 452
- wydatki i rozchody	3 024	2 366	2 339
- inne	259	241	236
Zamówienia publiczne	2 748	2 118	1 809
Mienie komunalne	1 505	1 152	1 281
Zadania zlecone i realizowane w ramach porozumień	150	88	115
Rozliczenia jst z jednostkami organizacyjnymi	425	396	359

Najwięcej nieprawidłowości ujawniono w zakresie realizacji dochodów i przychodów - 3 452 oraz w zakresie spraw związanych z księgowością i sprawozdawczością budżetową (łącznie 3 348). Duża część nieprawidłowości dotyczyła także zagadnień organizacyjnych, w tym nieprawidłowości dotyczących unormowań wewnętrznych odnoszących się do gospodarki finansowej i kontroli finansowej (łącznie 2 052). W zakresie wydatków i rozchodów stwierdzono 2 339 naruszeń prawa. W odniesieniu do udzielania zamówień publicznych ujawniono 1 809 nieprawidłowości. Ponadto, stwierdzono 1 585 naruszeń prawa w zakresie gospodarki pieniężnej i rozrachunków oraz 1 281 przypadków nieprawidłowości związanych z gospodarowaniem mieniem komunalnym.

Badając prawidłowość gromadzenia dochodów szczególną uwagę zwrócono na realizację dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych. Ujawnione w wyniku kontroli nieprawidłowości w tym zakresie w wielu przypadkach miały znaczenie dla wysokości uzyskanych wpływów, a skierowane wnioski pokontrolne skutkowały pozyskaniem przez jednostki samorządowe należnych im dochodów. Wśród najbardziej charakterystycznych naruszeń wymienić należy: brak weryfikacji przez pracowników urzędów gmin składanych przez podatników deklaracji podatkowych (263 przypadki nieprawidłowości), nie przestrzeganie zasady powszechności opodatkowania (128 przypadków), zaniechanie lub nieterminowe działania w zakresie windykacji zaległości podatkowych (238 przypadków), nieprawidłowy wymiar podatku od nieruchomości (95 przypadków).

W Gminie K. stwierdzono, że organ podatkowy zaniechał jakichkolwiek działań w celu wymierzenia podatku dzierżawcom nieruchomości komunalnych. Zarówno osoby fizyczne, jak i osoby prawne nie złożyły wymaganych deklaracji podatkowych, a organ podatkowy nie podjął czynności dla ich wyegzekwowania. Obowiązek zapłaty podatku przez dzierżawców nieruchomości komunalnych powstał z dniem 1 stycznia 2003 r., okres bezczynności organu podatkowego trwał, zatem ponad dwa lata. Szacunkowa wysokość należnego podatku od osób prawnych za lata 2003 i 2004 wyniosła 1 012 000 zł (bez należnych odsetek).

W Gminie W. K. Rada Gminy nie ustaliła stawek podatku od środków transportowych na 2004 r. W związku z powyższym - na mocy art. 20a ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych stosowane powinny być stawki podatkowe obowiązujące w roku poprzedzającym rok podatkowy, z uwzględnieniem ogłaszanych przez Ministra Finansów stawek minimalnych. W tej sytuacji Wójt Gminy wydał obwieszczenie informujące o stawkach podatkowych w podatku od środków transportowych obowiązujących w 2004 r. na terenie Gminy. Informując o stawkach Wójt określił jednakże rodzaje przedmiotów opodatkowania odmiennie niż w uchwale Rady Gminy ustalającej stawki podatkowe na 2003 r., wskazując dla nich stawki niższe niż wynikające z przepisów. Stawki podatkowe z roku poprzedniego - w razie nie uchwalenia przez radę gminy stawek podatkowych na dany rok - stosowane są z mocy art. 20a ww. ustawy, a nie z mocy uchwały. Muszą być jednak one odniesione do przedmiotów opodatkowania ujętych w uchwale. Żaden inny organ - poza radą gminy - nie ma, kompetencji do określenia rodzajów przedmiotów opodatkowania.

Znaczna część ujawnionych nieprawidłowości dotyczyła zagadnień związanych z prowadzeniem księgowości i sporządzaniem sprawozdań finansowych. Stwierdzone naruszenia dotyczyły m.in., nie prowadzenia wszystkich wymaganych ksiąg rachunkowych (w 295 kontrolowanych jednostkach), nierzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych (w 186 jednostkach); ewidencjonowania operacji gospodarczych niezgodnie z zasadami rachunkowości i zakładowym planem kont (w 445 jednostkach), wykazywania w sprawozdaniach finansowych danych niezgodnych z ewidencją księgową (w 234 jednostkach).

W Starostwie Powiatowym w R. od 2004 r. zaprzestano prowadzenia dla Starostwa - jako jednostki budżetowej - ewidencji księgowej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, co stanowiło naruszenie art. 4 ust. 1 ustawy, zgodnie z którym jednostki obowiązane są stosować określone ustawą zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Zaniechanie prowadzenia ksiąg rachunkowych uniemożliwiało weryfikację sprawozdawczości finansowej, która - co do zasady - powinna być sporządzana w oparciu o dane wynikające z ewidencji księgowej. Wobec faktu, że zgodnie z art. 77 ustawy o rachunkowości - nie prowadzenie ksiąg rachunkowych podlega odpowiedzialności karnej, RIO przekazała zawiadomienie do właściwej prokuratury rejonowej. W zakresie ewidencji księgowej prowadzonej do końca 2003 r. nie przestrzegano natomiast podstawowych zasad prowadzenia rachunkowości, w szczególności, nie prowadzono dziennika oraz kont pomocniczych (analityki) do niektórych kont rozrachunkowych.

Nieprawidłowości związane z gospodarką pieniężną i rozrachunkami dotyczyły m.in., zaniechania egzekwowania lub nieterminowego egzekwowania należności od kontrahentów (w 58 jednostkach), nieterminowego regulowania zobowiązań (w 199 jednostkach), braku inwentaryzacji finansowych składników mienia i rozrachunków lub niewłaściwego przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji (w 149 jednostkach).

W ramach kontroli wydatków i rozchodów budżetowych badaniu poddano szereg różnorodnych zagadnień, obejmujących także kwestie: przestrzegania zasad zaciągania zobowiązań, prawidłowego stosowania klasyfikacji wydatków, dokonywania wydatków zgodnie z przepisami, a także przestrzegania unormowań określających zasady przyznawania i rozliczania dotacji na rzecz podmiotów nie zaliczonych do sektora finansów publicznych. Stwierdzone nieprawidłowości w szczególności dotyczyły przekroczenia upoważnienia do zaciągania zobowiązań (w 139 jednostkach), przekroczenia granic planowanych wydatków (w 172 jednostkach), niezgodnego z przepisami ustalenia wynagrodzeń dla pracowników (w 270 jednostkach), nie rozliczenia udzielonych dotacji (w 49 jednostkach), wypłacaniu wykonawcom wynagrodzeń mimo braku potwierdzenia ich wykonania (w 35 jednostkach), nie przyjmowania na stan majątku środków trwałych pochodzących z inwestycji (w 64 jednostkach).

W Gminie P. nierzetelnie dokonano odbiorów realizowanych robót budowlanych. W wypadku rozbudowy budynku remizy potwierdzono protokołem odbioru wykonanie całości zamówienia w terminie określonym w umowie, w sytuacji, gdy z innych dokumentów (dziennik budowy, protokół montażu bram) wynikało, że prace zakończono po terminie wyznaczonym umową. W przypadku robót na drogach gminnych w 2004 r. stwierdzono, że wykonawca nie wykonał prac za kwotę 9 440 zł, które to prace zostały odebrane i zapłacone. W Gminie W. stwierdzono dokonanie w 2004 r. podwójnej zapłaty za roboty o wartości 38 246,42 zł. W Gminie M. P. ujawniono brak należytej weryfikacji kosztorysów stanowiących podstawę do określenia wynagrodzenia wykonawcy budowy sali gimnastycznej w Szkole Podstawowej w J., co skutkowało zapłatą za prace niewykonane w kwocie 44 171,81 zł.

W rezultacie kontroli przestrzegania zasad udzielania zamówień publicznych stwierdzono 1 809 przypadków nieprawidłowości, omówionych szerzej w dalszej części opracowania. W zakresie spraw organizacyjnych i unormowań wewnętrznych, wskazać należy na naruszenia związane z niewłaściwym opracowaniem dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości (w 410 jednostkach), nieprawidłowym ustaleniem procedur kontroli finansowej (w 246), zaniechaniem przeprowadzania kontroli w jednostkach organizacyjnych (w 440). W zakresie gospodarki mieniem komunalnym, inspektorzy

kontroli stwierdzili, m.in. naruszenie przepisów w zakresie sprzedaży nieruchomości (w 267 jednostkach), nie ujmowanie w ewidencji wszystkich środków trwałych (w 114), nie przeprowadzenie lub nieprawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji rzeczowych składników majątkowych oraz nieprawidłowe rozliczanie inwentaryzacji (w 179).

W Gminie I. stwierdzono, że w latach 1999 - 2004 nie została przeprowadzana pełna inwentaryzacja majątku gminy. W tym okresie nie inwentaryzowano w ogóle podstawowych środków trwałych. Inwentaryzację środków trwałych w użytkowaniu przeprowadzono w 2003 r., nie została ona jednak rozliczona. Szczegółowa kontrola arkuszy spisowych środków trwałych w użytkowaniu dla Urzędu Gminy wykazała, że spisem z natury objęto środki trwałe na ogólną wartość 68 154,45 zł. Z zestawienia obrotów i sald wynikało natomiast, że wartość tych środków wynosiła na dzień 31 grudnia 2003 r. - 351 091,24 zł.

W Gminie G. Rada Gminy na podstawie delegacji zawartej w ustawie z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami podjęła uchwałę nr XXXI/179/02 z dnia 12 września 2002 r., na mocy, której postanowiła przyznać pierwszeństwo w nabyciu lokali użytkowych najemcom i dzierżawcom, zajmującym te lokale na podstawie umowy najmu zawartej przed dniem 1 stycznia 1994 r. Powołując się na wskazaną uchwałę Wójt Gminy zbył, w drodze bezprzetargowej, lokal użytkowy z przeznaczeniem na usługi weterynaryjne. Ustalono, że z nabywcą podpisana została jedna umowa najmu lokalu użytkowego na okres od dnia 6 kwietnia 1993 r. do dnia 5 kwietnia 1996 r. Najemca nie płacił czynszu z tytułu najmu - zwolniony z opłaty czynszu postanowieniem nr 1/93 Zarządu Gminy z dnia 25 maja 1993 r. Wójt Gminy nie przedłożył kontrolującym żadnych dokumentów dotyczących najmu przedmiotowego lokalu użytkowego w okresie od dnia 6 kwietnia 1996 r. do czasu jego sprzedaży w 2003 r. W związku z podejrzeniem poświadczenia nieprawdy przed notariuszem, co do okoliczności istnienia stosunku najmu RIO skierowała stosowne zawiadomienie o możliwości popełnienia przestępstwa do właściwej prokuratury rejonowej.

Nieprawidłowości w zakresie rozliczenia finansowego jst z jej jednostkami organizacyjnymi stwierdzono w 359 przypadkach. Najmniej nieprawidłowości stwierdzono podczas kontroli realizacji zadań zleconych i realizowanych w ramach zawartych porozumień (w 115 jednostkach).

3.2.1. Wyniki kontroli w zakresie udzielania zamówień publicznych

Ilość stwierdzanych przez regionalne izby obrachunkowe nieprawidłowości dotyczących udzielania zamówień publicznych systematycznie maleje, chociaż liczba ujawnionych naruszeń w dalszym ciągu pozostaje znacząca. Źródłem wskazanej tendencji jest coraz większe doświadczenie jednostek samorządowych w stosowaniu przepisów o zamówieniach publicznych, zmiana ustawy usuwająca wiele wątpliwości interpretacyjnych, a także podniesienie granicy kwotowej poniżej której nie ma obowiązku stosowania procedur udzielania zamówień publicznych. Podkreślić należy również, że problematyka zamówień publicznych wpisana jest w tematykę realizowanych przez izby kontroli kompleksowych, ujmowana jest ona również w działaniach szkoleniowo - informacyjnych.

W rezultacie przeprowadzonych w 2005 r. kontroli ujawniono 1 809 różnego rodzaju nieprawidłowości **w zakresie udzielania zamówień publicznych**. Do najczęściej występujących należały:

- nie przestrzeganie zasady powszechności stosowania ustawy (55 nieprawidłowości),
- nieprawidłowe określenie przedmiotu zamówienia (61),

- naruszenie przepisów dotyczących wyboru trybu (46),
- zaniechanie odrzucenia wadliwej oferty (136),
- nie unieważnienie postępowania w przypadkach przewidzianych ustawą (67),
- nieprawidłowe ustalenie treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia (129),
- stosowanie kryteriów oceny ofert niezgodnie z postanowieniami specyfikacji istotnych warunków zamówienia (27),
- zaniechanie żądania od oferentów potwierdzenia spełnienia warunków udziału w postępowaniu (38),
- zaniechanie żądania zabezpieczenia należytego wykonania umowy (53),
- nie przestrzeganie zasady pisemności postępowania (48),
- nieprawidłowe sporządzenie protokołu postępowania (64),
- zawarcie umowy niezgodnej z treścią złożonej oferty (41),
- naruszenie zakazu dokonywania zmian zawartej umowy (32).

Na podstawie dokonanych czynności kontrolnych regionalne izby obrachunkowe przekazały kontrolowanym podmiotom szereg wniosków pokontrolnych dotyczących, między innymi:

- przestrzegania obowiązku stosowania przepisów ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych²⁵ przy dokonywaniu zakupu usług, dostaw, robót budowlanych,
- zachowania należytej staranności przy szacowaniu wartości zamówień publicznych,
- określania przedmiotu zamówienia i warunków udziału w postępowaniu w sposób nie naruszający zasady uczciwej konkurencji,
- przestrzegania przesłanek wyboru trybu udzielenia zamówienia publicznego,
- weryfikowania w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego wiarygodności wykonawcy (technicznej, finansowej, doświadczenia zawodowego),
- prowadzenia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z zachowaniem zasady równego traktowania oferentów,
- przestrzegania zakazu dokonywania zmian w zawartej umowie w sprawie zamówienia publicznego, poza wyjątkami wskazanymi w przepisach ustawy,
- przestrzegania przepisów określających czas na jaki mogą być zawierane umowy w sprawie udzielania zamówień publicznych.

3.2.2. Przestrzeganie przepisów określających zasady i tryb udzielania zamówień publicznych

Jst i ich jednostki organizacyjne obowiązane są stosować przy zawieraniu umów odpłatnych, których przedmiotem są usługi, dostawy, roboty budowlane przepisy ustawy Prawo zamówień publicznych. Powołana regulacja określa zasady i tryb udzielania zamówień publicznych, środki ochrony prawnej, sposób wykonywania kontroli zamówień oraz organy właściwe w przedmiotowych sprawach. Do podstawowych zasad systemu zamówień publicznych należą zasada uczciwej konkurencji, równego traktowania wykonawców, bezstronności i obiektywizmu zamawiającego, jawności postępowania, pisemności postępowania oraz pierwszeństwa trybu przetargu nieograniczonego i trybu przetargu ograniczonego. Jedną z naczelnych zasad jest także zasada powszechności

²⁵ Dz. U. Nr 19, poz. 177 z późn. zm.

stosowania ustawy. Zaniechanie stosowania procedur udzielania zamówień publicznych ocenić należy jako jedno z najpoważniejszych naruszeń. W toku kontroli inspektorzy regionalnych izb obrachunkowych ujawnili przypadki wydatkowania znacznych środków publicznych z pominięciem przepisów o zamówieniach publicznych.

W Powiecie R. stwierdzono, że na podstawie umowy z dnia 9 lipca 2003 r. udzielono zamówienia publicznego na wykonanie nakładek bitumicznych na drogach Powiatu, określając wysokość wynagrodzenia na kwotę 1 500 000 zł. W wyniku kontroli ujawniono, że łączna wartość zleconych wykonawcy prac wynosiła 3 051 220,69 zł brutto, w tym w 2004 r. 1 039 659,67 zł. W dniu 10 grudnia 2003 r. jednostka podpisała aneks do umowy z dnia 9 lipca 2003 r., zmieniając termin wykonania zadania - do dnia 15 czerwca 2004 r. (pierwotnie do dnia 31 grudnia 2003 r.). Na dzień podpisania aneksu wartość robót objętych udzielonymi już zleceniami wynosiła ponad 2 000 000 zł. Przedłużenie okresu obowiązywania umowy i udzielanie w jej ramach kolejnych zleceń na wykonanie robót budowlanych nastąpiło z pominięciem procedur udzielania zamówień publicznych. Powyższe wskazywało także na brak nadzoru nad wykonywaniem umowy ze strony służb finansowych kontrolowanej jednostki.

W Mieście Z. stwierdzono udzielenie szeregu zamówień publicznych na rzecz spółki komunalnej, z pominięciem przepisów o zamówieniach publicznych, na usługi oczyszczania miasta, utrzymania i konserwacji terenów zielonych oraz na wykonywanie robót związanych z utrzymaniem i eksploatacją dróg miejskich. Na podstawie zawartych umów z budżetu wydatkowano kwoty: oczyszczanie miasta - 2004 r. - 788 910,00 zł, 2005 r. (do dnia 8 grudnia) - 675 414 zł; zieleni miejska - 2004 r. - 341 255 zł, 2005 r. (do dnia 8 grudnia) - 383 007 zł; bieżące utrzymanie dróg - 2004 r. - 972 540 zł, 2005 r. (do dnia 8 grudnia) - 1 102 620 zł.

Kontrola w Gminie K. wykazała, że na podstawie umowy OŚG/33/03 z dnia 9 maja 2003 r. Wójt Gminy powierzył Zakładowi Komunalnemu administrowanie gminnymi zasobami mieszkaniowymi i lokalami użytkowymi. Czas obowiązywania umowy ustalono od dnia 1 kwietnia 2003 r. do dnia 30 czerwca 2003 r. Umowa zawarta została w trybie zamówienia z wolnej ręki, z powołaniem się na decyzję Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych nr ZD 8200/01 z dnia 3 lipca 2001 r. W toku kontroli ustalono, że ww. decyzja Prezesa UZP dotycząca zatwierdzenia wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki, m.in., na administrowanie gminnym zasobem mieszkaniowym miała zastosowanie do umowy zawartej z Zakładem Komunalnym w dniu 3 kwietnia 2002 r. Umowa zawarta w dniu 3 kwietnia 2002 r. obowiązywała do dnia 31 marca 2003 r., a po jej zakończeniu Wójt Gminy zawarł w dniu 9 maja 2003 r. z Zakładem umowę nr OŚG/33/03 z mocą obowiązującą od dnia 1 kwietnia 2003 r. Biorąc powyższe pod uwagę brak było podstaw do udzielenia Zakładowi Komunalnemu zamówienia z wolnej ręki, z powołaniem się na decyzję Prezesa UZP nr ZD 8200/01 z dnia 3 lipca 2001 r. na podstawie umowy nr OŚG/33/03 z dnia 9 maja 2003 r. Zamawiający zobowiązany był w tym przypadku do uzyskania przed zawarciem umowy nowej decyzji Prezesa UZP zatwierdzającej tryb udzielenia zamówienia z wolnej ręki. Stwierdzono ponadto, że w dniu 12 maja 2003 r. Wójt Gminy zwrócił się do Prezesa UZP z wnioskiem o zatwierdzenie wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki na administrowanie gminnym zasobem mieszkaniowym. Na mocy decyzji nr ZT/8111/03 z dnia 27 czerwca 2003 r. Prezes UZP odmówił zatwierdzenia wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki. W dniu 14 lipca Wójt Gminy wystąpił z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy dotyczącej zatwierdzenia przez Prezesa UZP trybu zamówienia z wolnej ręki, jednakże również w tym przypadku Prezes UZP odmówił wydania pozytywnej decyzji (decyzja z dnia 24 lipca 2003 r. nr ZD/9885/03). Mimo powyższego, aneksem z dnia 17 lipca 2003 r. do umowy nr OŚG/33/03 z dnia 9 maja 2003 r. przedłużono okres obowiązywania umowy do dnia 31 sierpnia 2003 r., powołując się na wniosek z dnia 14 lipca 2003 r. o ponowne rozpatrzenie sprawy zatwierdzenia trybu zamówienia z wolnej ręki złożony przez Wójta Gminy do Prezesa UZP. Pomimo uzyskania odmownej decyzji Prezesa UZP nr ZD/9885/03 z dnia 24 lipca 2003 r., która wpłynęła do Urzędu Gminy w dniu 28 lipca 2003 r., Wójt Gminy jeszcze dwukrotnie przedłużył okres obowiązywania umowy nr OŚG/33/03, odpowiednio na podstawie aneksu z dnia 27 sierpnia 2003 r.

oraz 3 grudnia 2003 r. Zamawiający zawierając aneksy przedłużające okres obowiązywania umowy jako podstawę ich spisania powoływał odmowną decyzję Prezesa UZP z dnia 24 lipca 2003 r.

Niezbędnym warunkiem prawidłowego udzielenia zamówienia publicznego jest należyte wypełnienie obowiązków związanych z przygotowaniem postępowania. Najistotniejsze z nich to określenie przedmiotu zamówienia, ustalenie wartości zamówienia, określenie warunków udziału w postępowaniu oraz przyjęcie kryteriów oceny ofert. W odniesieniu do wskazanych czynności ustawa Prawo zamówień publicznych zawiera szereg uregulowań, które mają zapewnić prowadzenie postępowania w sposób gwarantujący zachowanie uczciwej konkurencji. Służą temu np. obowiązek jednoznacznego i wyczerpującego opisanie przedmiotu zamówienia bez wskazywania znaków towarowych, patentów lub pochodzenia, obowiązek ustalenia wartości zamówienia z dołożeniem należytej staranności, zakaz podziału zamówienia lub zaniżania jego wartości w celu uniknięcia stosowania przepisów ustawy, zakaz żądania od wykonawców oświadczeń i dokumentów, które nie są niezbędne do przeprowadzenia postępowania, zakaz określania warunków udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję. Część wykazanych naruszeń związana była właśnie z nieprzestrzeganiem opisanych uregulowań. Stwierdzono także przypadki, w których zamawiający ustalili kryteria oceny ofert nie mające związku z sytuacją, w jakiej udzielane było zamówienie publiczne, co mogło prowadzić do wyboru oferty nie przynoszącej zamawiającemu rzeczywistych korzyści. Precyzyjne i jednoznaczne określenie warunków udziału w postępowaniu oraz kryteriów oceny ofert daje daleko idącą pewność, co do podejmowanych przez zamawiającego w toku postępowania decyzji dotyczących wykluczenia wykonawcy, jak również wyboru najkorzystniejszej oferty. Zapisy ogólne, niedookreślone stwarzają obszar dowolności, w którym pojawia się miejsce na decyzje arbitralne, w ograniczonym stopniu podlegające weryfikacji. Wskazaną tezę potwierdzają wyniki kontroli regionalnych izb obrachunkowych.

W Samorządzie Województwa, w odniesieniu do wykonania modernizacji budynku przy ul. Wyszyńskiego stwierdzono, że zamawiający w specyfikacji istotnych warunków zamówienia jako jeden z warunków udziału w postępowaniu wskazał udokumentowanie wykonania dwóch zamówień porównywalnych z przedmiotem zamówienia. W trakcie oceny ofert komisja przetargowa przyjęła, że warunek ten uzna za spełniony przy robotach o wartości minimum 5 000 000 zł dotyczących remontu, przebudowy, rozbudowy budynku administracyjnego - bez podstawy dla takiego stanowiska w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, której postanowienia wskazują także sposób dokonywania oceny spełnienia warunków udziału w postępowaniu. Skutkowało to odrzuceniem dwóch ofert z najniższą ceną (7 270 116,74 zł i 7 296 773,90 zł), gdzie wykonawcy nie wykazali robót dotyczących budynków administracyjnych. Wybrano ofertę z ceną 7 478 600,09 zł. Ponadto, stwierdzono, że zamawiający udzielił w dniu 30 czerwca 2004 r. zamówienia dodatkowego na kwotę 2 034 582 zł netto, co odpowiadało 23,1% wartości zamówienia podstawowego. Zlecenie robót dodatkowych nastąpiło w trybie zamówienia z wolnej ręki bez uzyskania wymaganej przepisami zgody Prezesa UZP.

W wyniku kontroli przeprowadzonej w Gminie K. ustalono, że zamawiający prowadząc w 2004 r. postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego na budowę boiska sportowego (wartość zamówienia 627 043,54 zł) zażądał od wykonawców złożenia oświadczenia o nie pozostawaniu w stosunku dominacji lub zależności - w rozumieniu przepisów ustawy Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi²⁶ - z zamawiającym lub innymi uczestnikami postępowania, które to oświadczenia, zgodnie z przepisami ustawy Prawo zamówień

²⁶ Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. (Dz. U. z 2002 r. Nr 49, poz. 447 z późn. zm.)

publicznych nie były już wymagane (w odróżnieniu od przepisów ustawy z dnia 10 czerwca 1994 r. o zamówieniach publicznych²⁷). Na zgłoszone przez jednego z wykonawców pytanie do treści specyfikacji istotnych warunków zamówienia Wójt Gminy odpowiedział, że warunek ten nie znajduje w prowadzonym przetargu zastosowania. W terminie składania ofert zamawiający otrzymał dwie oferty, z których jedną odrzucił powołując się na brak złożenia przez wykonawcę ww. oświadczenia. Odrzucona oferta była tańsza o 72 065,16 zł od drugiej ze złożonych ofert. Mimo, że prace komisji przetargowej zakończono w dniu 2 sierpnia 2004 r. umowa z wykonawcą podpisana została w dniu 15 kwietnia 2005 r. Mając na uwadze ustalenia kontroli Wójt Gminy z dniem 22 sierpnia 2005 r. rozwiązał umowę na budowę boiska sportowego bez żadnych zobowiązań i skutków finansowych dla stron.

W wielu przypadkach zastrzeżenia sformułowane przez regionalne izby obrachunkowe związane były z kwestiami określenia warunków udziału w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego. Ustawa Prawo zamówień publicznych wymaga od zamawiających określenia wskazanych warunków, opisanie sposobu oceny ich spełnienia oraz żądania dokumentów potwierdzających spełnienie warunków (w określonych przypadkach). Omawiane warunki umożliwiają zamawiającemu podmiotową selekcję wykonawców, muszą być jednakże powiązane ze specyfiką i charakterem udzielanego zamówienia. Ustalenie warunków zbyt wygórowanych, nie wynikających z uwarunkowań związanych z zamówieniem narusza zasadę uczciwej konkurencji, ograniczając dostęp do ubiegania się o zamówienia wykonawcom zdolnym do rzetelnego wykonania określonych usług, dostaw, czy też robót budowlanych. Na drugim biegunie znajdują się przypadki, w których - mimo ustawowego obowiązku - zamawiający zaniechali zbadania, czy wykonawcy znajdują się w sytuacji umożliwiającej należyte wykonanie zamówienia.

W Mieście K., w wyniku analizy treści szeregu specyfikacji istotnych warunków zamówienia przygotowanych przez zamawiającego w postępowaniach o udzielenie zamówień publicznych stwierdzono, że nieprawidłowo określone zostały warunki udziału w postępowaniu w odniesieniu do wiedzy i doświadczenia wykonawców. W przypadku specyfikacji istotnych warunków zamówienia dotyczącej wykonania termomodernizacji budynku Szkoły Podstawowej, w punkcie 8 - opis warunków udziału wykonawców w postępowaniu - zamawiający wskazał, m.in., że w postępowaniu mogą brać udział wykonawcy, którzy wykonali roboty budowlane w ilości minimum trzech o wartości minimum 100 000 zł każda, odpowiadające swoim rodzajem, zakresem i charakterem robotom budowlanym stanowiącym przedmiot zamówienia (termomodernizacja budynków), przedstawiający pisemne referencje potwierdzające wykonanie tych robót z należytą starannością (punkt 8.5 specyfikacji). Jednocześnie, zamawiający wprowadził kolejny warunek, zgodnie z którym - w postępowaniu mogą brać udział wykonawcy, którzy wykażą, że wielkości robót budowlanych o rodzaju i wartości odpowiadającym robocie budowlanej stanowiącej przedmiot zamówienia w zakresie prowadzonej działalności w latach 2001 - 2003 nie będą mniejsze niż 600 000 zł w każdym roku, a w przypadku oferentów prowadzących działalność w okresie krótszym niż 3 lata - wartości tego rodzaju robót nie będą niższe niż 600 000 zł w tym okresie (punkt 8.6 specyfikacji). Z powyższego wynikało, że warunki pozostawały ze sobą w istotnej sprzeczności. W punkcie 8.5 specyfikacji zamawiający uznał, że w postępowaniu mogą uczestniczyć wykonawcy, którzy wykonali w ciągu ostatnich 5 lat minimum 3 roboty budowlane o wartości minimum 100 000 zł (tę wartość należy zatem uznać za przyjętą przez zamawiającego wartość odpowiadającą wartości robót budowlanych będących przedmiotem zamówienia), by w kolejnym punkcie specyfikacji radykalnie zmienić te wymagania. Spełnieniem tych wymagań byłoby, np. wykonanie w latach 2001 - 2003 osiemnastu (a nie trzech) robót budowlanych o minimalnej wartości 100 000 zł odpowiadających swoim rodzajem robotom budowlanym stanowiącym przedmiot zamówienia. Nie spełniłby natomiast warunków zamawiającego wykonawca, który wykonałby w latach 2002 i 2003 stosowne roboty

²⁷ Dz. U. z 2002 r. Nr 72, poz. 664 z późn. zm.

budowlane o wartości 1 500 000 zł w każdym roku, a w 2001 r. wartość wykonanych robót wynosiłaby 590 000 zł. Określone w opisany sposób warunki udziału w postępowaniu mogły doprowadzić do wyeliminowania z udziału w postępowaniu podmiotów posiadających wiedzę i doświadczenie pozwalające należycie wykonać przedmiotowe zamówienie. Szacunkowa wartość omawianego zamówienia wynosiła 197 895 zł.

Prawidłowe ustalenie wartości szacunkowej zamówienia daje podstawę do rozstrzygnięcia kwestii czy istnieje obowiązek stosowania przepisów o zamówieniach publicznych, a jeżeli tak to w jakim zakresie. Szczególną uwagę zamawiający muszą zwracać na określenie wartości zamówień, w których świadczenia będą realizowane w dłuższym przedziale czasowym. W przypadku robót budowlanych podstawą ustalenia wartości zamówienia jest kosztorys inwestorski lub program funkcjonalno - użytkowy.

W Gminie N. zamawiający nieprawidłowo ustalił wartość zamówienia na dowóz dzieci do szkół, udzielonego w 2004 r. Zamierzając zawrzeć umowę na okres trzech lat, ustalił wartość biorąc pod uwagę tylko jeden rok świadczenia usługi. Tak ustalona wartość zamówienia wynosiła 195 359,08 zł, a prawidłowo powinna wynosić 586 077,24 zł, co obligowało zamawiającego do przekazania ogłoszenia o zamówieniu Prezesowi UZP i prowadzenia postępowania w tzw. pełnej procedurze (m.in. 52-dniowy termin składania ofert, obowiązek zawiadomienia Prezesa UZP o wyborze najkorzystniejszej oferty).

Podstawowymi trybami udzielania zamówień publicznych są przetarg nieograniczony i przetarg ograniczony²⁸. Pozostałe tryby mogą być zastosowane wyłącznie w przypadku zaistnienia ustawowych przesłanek. Zasada ta zapewnia, że tryby nie gwarantujące w pełni realizacji zasady konkurencyjności stosowane będą na zasadzie wyjątku. Przeprowadzone przez izby kontrole wykazały jednakże szereg przypadków naruszenia omawianej zasady i stosowania określonych trybów mimo braku ustawowych ku temu podstaw. W niektórych przypadkach naruszenia miały charakter elementarny i wynikały z nieznajomości podstawowych reguł udzielania zamówień publicznych.

W Powiecie S. stwierdzono, że udzielono zamówienia publicznego na wykonanie robót wykończeniowych w budynku Starostwa za kwotę 88 489,47 zł brutto, zawierając umowę w dniu 2 lutego 2004 r. w trybie zapytania o cenę, który to tryb nie mógł być zastosowany do zlecenia robót budowlanych. Analogiczną nieprawidłowość stwierdzono w Powiecie L., gdzie zamawiający udzielił we wrześniu 2004 r. zamówienia publicznego na wykonanie elewacji i docieplenie budynku Starostwa w trybie zapytania o cenę.

Kontrola w Powiecie Cz. ujawniła udzielenie we wrześniu 2004 r. zamówienia publicznego w trybie zamówienia z wolnej ręki na roboty dodatkowe przy modernizacji drogi powiatowej wraz z budową ścieżki rowerowej i chodnika na kwotę 291 557,91 zł brutto (powyżej 60 000 euro) bez uzyskania zgody Prezesa UZP na zastosowanie wskazanego trybu oraz bez żądania od wykonawcy złożenia dokumentów potwierdzających spełnienie warunków udziału w postępowaniu.

Istotną zasadą systemu zamówień publicznych jest zasada bezstronności zamawiającego, zgodnie z którą - czynności związane z przygotowaniem oraz przeprowadzeniem postępowania o udzielenie zamówienia wykonują osoby zapewniające bezstronność i obiektywizm. Bezstronność i obiektywizm osób przygotowujących i prowadzących postępowanie są niezbędne dla realizacji zasad równego traktowania wykonawców i prowadzenia postępowania w sposób zapewniający zachowanie uczciwej konkurencji.

²⁸ Nie dotyczy zamówień sektorowych, gdzie trzecim równorzędnym trybem są negocjacje z ogłoszeniem.

Dlatego też zaistnienie sytuacji, w której obiektywizm i bezstronność wskazanych osób może budzić wątpliwości skutkuje ich wyłączeniem z postępowania. Wyłączenie to nie ma związku z konkretnymi działaniami, które wskazywałyby na sprzyjanie określonemu wykonawcy, nie jest konieczne stwierdzenie jakiegokolwiek przychylności, czy mówiąc ogólnie zachowania nie spełniającego standardów obiektywizmu. Osoby dokonujące czynności w postępowaniu o udzielenie zamówienia po stronie zamawiającego składają pisemne oświadczenia, co do okoliczności, z którymi ustawa łączy skutek wyłączenia z postępowania. Waga tych obowiązków podkreślona została przez przepisy ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, które zaniechanie złożenia przedmiotowego oświadczenia, jak również nie wyłączenie danej osoby z postępowania uznały za czyny naruszające dyscyplinę finansów publicznych. Kontrole regionalnych izb obrachunkowych oprócz sytuacji braku spełnienia obowiązku złożenia wspomnianego oświadczenia ujawniły także przypadki, w których rzeczywiście doszło do naruszenia zasady bezstronności zamawiającego, wskutek udziału w postępowaniu osób podlegających z mocy ustawy wyłączeniu.

W Gminie M. P. stwierdzono w odniesieniu do zamówienia publicznego (udzielonego w październiku 2004 r.) na wykonanie robót ziemnych przy budowie drogi gminnej brak złożenia oświadczenia przez Wójta Gminy o braku okoliczności skutkujących wyłączeniem go z udziału w postępowaniu po stronie zamawiającego i nie wyłączenie się Wójta z przedmiotowego postępowania, mimo, że jednym z wykonawców ubiegających się o udzielenie zamówienia była jego żona.

Szereg stwierdzonych przez izby nieprawidłowości dotyczyło etapu właściwego postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, przede wszystkim, oceny spełnienia warunków udziału w postępowaniu, oceny ofert w celu wyboru najkorzystniejszej oraz dokumentowania przebiegu postępowania. Do najpoważniejszych naruszeń zaliczyć należy zaniechanie wykluczenia wykonawcy lub odrzucenia złożonej oferty, bezpodstawne wykluczenie wykonawcy (ewentualnie odrzucenie oferty), zmiana warunków udziału w postępowaniu w jego trakcie, zaniechanie unieważnienia postępowania, wybór oferty niezgodnie z ustalonymi kryteriami ocen, uchybienie przepisom określającym specyficzne dla danego trybu elementy postępowania, nie prowadzenie protokołu postępowania. Mimo pewnej liberalizacji rygorów udzielania zamówień publicznych w szeregu przypadkach obowiązki zamawiającego określone są bardzo szczegółowo (np. obowiązki informacyjne w postępowaniu), co przyczynia się do wciąż dużej liczby naruszeń reguł prowadzonych postępowań. Podkreślić należy, że izby ujawniły także sytuacje, w których skutkiem nieprawidłowości były określone straty majątkowe po stronie zamawiającego. Związane to było z bezpodstawnym wykluczaniem wykonawców oraz dokonywaniem wyboru oferty niezgodnie z przyjętymi kryteriami lub w oparciu o wadliwie ustalone kryteria.

W Gminie W. w odniesieniu do zamówienia publicznego na realizację II etapu budowy kanalizacji sanitarnej, sieci wodociągowej i kanalizacji deszczowej wraz z odbudową nawierzchni, udzielonego w 2004 r., stwierdzono, że postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego prowadzone było w sposób, który nie gwarantował zachowania uczciwej konkurencji. Kontrola wykazała, że zamawiający zamieścił w ogłoszeniach o przetargu i w specyfikacji istotnych warunków zamówienia sprzeczne postanowienia dotyczące wadium. W ogłoszeniu o przetargu podanym do publicznej wiadomości poprzez wywieszenie na tablicy ogłoszeń wskazano jako termin wniesienia wadium dzień 5 kwietnia 2004 r. (termin składania

ofert wyznaczono na dzień 7 kwietnia). Warunku takiego nie podano w ogłoszeniu opublikowanym w Biuletynie Zamówień Publicznych, jak również w specyfikacji istotnych warunków zamówienia. Co więcej, w specyfikacji wskazano, że nie wniesienie wadium lub wniesienie wadium po terminie składania ofert spowoduje wykluczenie oferenta z postępowania. Z postanowienia tego wynikało jednoznacznie, że wadium powinno być wniesione przed upływem terminu składania ofert (czyli 7 kwietnia, godz. 8.30), ale nie do dnia 5 kwietnia 2004 r. Kontrolujący stwierdzili, że zamawiający wykluczył z postępowania jednego z oferentów z uwagi na nie wniesienie wadium w terminie do dnia 5 kwietnia 2004 r., co pozbawione było podstaw. Zamawiający wybrał ofertę o 122 306 zł droższą od oferty złożonej przez bezpodstawnie wykluczonego wykonawcę.

W Powiecie G. w przypadku zamówienia publicznego na wykonanie termomodernizacji budynku szkolnego i sali gimnastycznej, udzielonego w październiku 2003 r., stwierdzono, że zamawiający zastosował tryb negocjacji z zachowaniem konkurencji, po unieważnieniu postępowania prowadzonego w trybie przetargu, nieograniczonego z powodu braku wymaganej liczby ofert. Do negocjacji zamawiający nie zaprosił jednakże wykonawcy, który złożył ofertę w unieważnionym przetargu, co było wymogiem wynikającym z przepisów ustawy o zamówieniach publicznych.

W Mieście C. w 2003 r. w przetargu nieograniczonym na świadczenie usług sprzątania obiektów administracyjnych Urzędu Miasta bezpodstawnie odrzucono najtańszą ofertę, brak było bowiem przesłanek dla takiego rozstrzygnięcia. W szczególności, zamawiający w uzasadnieniu decyzji o odrzuceniu oferty powołał brak imiennych pieczętek na podpisach osób potwierdzających za zgodność z oryginałem kopie załączonych do oferty dokumentów. W konsekwencji zamawiający wybrał ofertę droższą o 8 803,91 zł.

W Gminie D. w przypadku zamówienia publicznego na dostawę opału dla obiektów oświatowych i Urzędu Gminy w sezonie grzewczym 2004/2005 stwierdzono, że komisja przetargowa dokonała wyboru oferty w oparciu o jedno z kryteriów (cena) ustalonych w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, pomijając przy ocenie ofert drugie z ustalonych kryteriów (parametry opału).

W Mieście i Gminie W. w postępowaniu na pełnienie funkcji inwestora zastępczego w zakresie zadania inwestycyjnego budowy kanalizacji sanitarnej zamawiający ustalił jako kryteria oceny ofert oprócz ceny (50%) także doświadczenie w pozyskiwaniu środków finansowych (30%) oraz doświadczenie realizacyjne (20%). Wskutek zastosowania kryteriów podmiotowych, zabronionych przez przepisy ustawy, zamawiający wybrał ofertę dwukrotnie droższą.

Postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego kończy podpisanie umowy. Przepisy ustawy Prawo zamówień publicznych normują zagadnienia związane z czasem, na jaki umowa może być zawarta. Dla zapewnienia trwałości wyniku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego przepisy ustawy istotnie ograniczają możliwości zmiany umowy. Zmiana taka dopuszczalna jest wyłącznie w przypadku, gdy następuje na korzyść zamawiającego lub konieczność zmiany wynika z okoliczności, których nie można było przewidzieć w chwili zawarcia umowy. Z zawarciem umowy łączy się w wypadkach określonych w ustawie obowiązek pobrania od wykonawcy zabezpieczenia należytego wykonania umowy. Także we wskazanym zakresie kontrole izb ujawniły przypadki naruszenia prawa, przy czym za jedno z najpoważniejszych należy uznać nieprawidłowości związane z naruszeniem zakazu dokonywania zmian w zawartej umowie, czynią one bowiem bezprzedmiotowymi wszelkie czynności podejmowane przez zamawiającego w postępowaniu o udzielenie zamówienia.

W Gminie A. stwierdzono zawarcie w dniu 30 sierpnia 2004 r. umowy dotyczącej dowozu dzieci do szkół na czas nieokreślony. W odniesieniu do postępowania o udzielenie zamówienia publicznego stwierdzono ponadto, że zamawiający nie poinformował wykonawców uczestniczących w postępowaniu o wyborze najkorzystniejszej oferty.

W dniu 7 kwietnia 2006 r. Sejm uchwalił kolejną nowelizację ustawy Prawo zamówień publicznych. Zmiana ta wdrażając do systemu naszego prawa nowe dyrektywy Unii Europejskiej przynosi kolejne uproszczenia w zakresie przepisów określających obowiązujące procedury. Przyczyni się to z pewnością do dalszego spadku naruszeń przepisów o zamówieniach publicznych. Skutkuje to także koniecznością ściślejszego powiązania czynności kontrolnych z działalnością informacyjną w tym obszarze.

3.2.3. Działania pokontrolne

Realizując ustawowe obowiązki, regionalne izby obrachunkowe przekazywały kontrolowanym jednostkom wystąpienia pokontrolne, wskazując w nich stwierdzone nieprawidłowości, ich źródła, przyczyny, rozmiary, osoby odpowiedzialne, a także zamieszczając wnioski pokontrolne mające na celu usunięcie ujawnionych naruszeń oraz zapobieżenie ich powstawaniu w przyszłości. Zgodnie z przepisami ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym właściwym organom kontrolowanych jednostek przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżeń do kolegium regionalnej izby obrachunkowej. Podstawą zastrzeżenia może być zarzut naruszenia prawa, przez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Dane dotyczące zastrzeżeń zgłoszonych w 2005 r. przedstawia poniższe zestawienie.

Zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych złożone przez jst

Wyszczególnienie	Liczba kwestionowanych wniosków pokontrolnych	Zastrzeżenia		
		oddalone	uwzględnione	w części uwzględnione
Ogółem, z tego:	191	126	57	8
- województwa samorządowe	9	8	1	-
- powiaty	51	29	21	1
- gminy	117	75	35	7
- inne jednostki	14	14	-	-

W związku z ustaleniami kontroli regionalne izby obrachunkowe przekazały szereg wniosków, zawiadomień, informacji i sygnalizacji organom administracji rządowej, policji i prokuraturze, organom kontroli państwowej, posłom i senatorom.

Dane dotyczące przekazanych przez regionalne izby obrachunkowe wniosków, informacji, sygnalizacji i zawiadomień

Wyszczególnienie	Liczba zawiadomień, wniosków i sygnalizacji
Ogółem, z tego:	235
- Minister Finansów	86
- Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji	4
- Prokuratura (Policja)	56
- Wojewoda	9
- Pozostałe podmioty (np. NIK, PIP, PFRON, Rzecznik Praw Obywatelskich, PARPA, UKS, sądy)	80

Do Ministerstwa Finansów przekazano łącznie 86 sygnalizacji. Przesłane informacje dotyczyły - przede wszystkim - nieprawidłowości stwierdzonych w składanych przez gminy sprawozdaniach budżetowych oraz danych o skutkach wynikających ze stosowania ulg, zwolnień, odroczeń i umorzeń podatków, co miało wpływ na ustalenie wysokości subwencji.

Do organów prokuratury i policji przesłano łącznie 56 zawiadomień, w sytuacjach, w których stwierdzono naruszenia i nieprawidłowości, dające podstawę do przyjęcia istnienia prawdopodobieństwa popełnienia przestępstwa. Dotyczyło to - między innymi - sytuacji: zaniechania prowadzenia ksiąg rachunkowych w kontrolowanej jednostce, poświadczenia nieprawdy we wnioskach o przyznanie dotacji celowych i dokumentach rozliczających jej wykorzystanie, poświadczenia nieprawdy w dokumentach dotyczących odbioru realizowanych robót budowlanych, realizacji robót budowlanych bez stosownych pozwoleń wymaganych przez przepisy prawa budowlanego, bezpodstawnego wypłacania świadczeń pieniężnych. Do organów skarbowych kierowano, w szczególności, zawiadomienia dotyczące przypadków naruszenia przez podmioty kontrolowane obowiązków związanych z terminowym odprowadzeniem podatku dochodowego od wypłaconych wynagrodzeń.

W wyniku zrealizowanych kontroli regionalne izby obrachunkowe stwierdziły liczne przypadki naruszenia dyscypliny finansów publicznych, co skutkowało skierowaniem 396 zawiadomień do rzeczników dyscypliny finansów publicznych oraz wniosków o ukaranie do przewodniczących komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Do najczęściej stwierdzonych przypadków naruszenia dyscypliny finansów publicznych należały: naruszenie zasad lub trybu postępowania przy udzielaniu zamówień publicznych, dokonywanie wydatków z przekroczeniem kwot określonych w planie finansowym, zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji, a także wykazanie w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

3.3. Kontrola zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego

3.3.1. Charakterystyka kontroli

Celem kontroli było ustalenie i ocena stanu zadłużenia jst i ich jednostek organizacyjnych posiadających osobowość prawną, a w szczególności:

- poziomu, dynamiki i struktury zadłużenia jst oraz poziomu zadłużenia jednostek organizacyjnych posiadających osobowość prawną,
- przyczyn zadłużania się tych jednostek,
- przestrzegania regulacji obowiązujących w zakresie zaciągania i spłaty zobowiązań,
- wykorzystanie środków z zaciągniętych zobowiązań,
- zaciągania zobowiązań w związku z realizacją programów i projektów finansowanych z udziałem środków zagranicznych, w tym pochodzących z Unii Europejskiej.

Kontrole przeprowadzone zostały w II półroczu 2005 r. przez wszystkie regionalne izby obrachunkowe, łącznie w 93 jst, z tego w:

- 12 województwach samorządowych,

- 16 powiatach,
- 13 miastach na prawach powiatu,
- 21 gminach miejskich i miejsko-wiejskich,
- 31 gminach wiejskich.

Do kontroli (poza województwami) każda regionalna izba obrachunkowa wytypowała jednostki z wysokim wskaźnikiem zadłużenia oraz jednostki, w których wystąpiły problemy ze spłatą wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Zadłużenie jednostek organizacyjnych posiadających osobowość prawną ustalono podczas kontroli jst oraz w ramach oddzielnych kontroli problemowych przeprowadzonych w 4 samodzielnych publicznych zakładach opieki zdrowotnej.

Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2003 r. do 30 czerwca 2005 r.²⁹ Zgodnie z uprawnieniami regionalnych izb obrachunkowych określonymi w art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych kontrola przeprowadzona została na podstawie kryterium zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym. Koordynatorem kontroli była Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy.

3.3.2. Analiza stanu prawnego³⁰

Rosnący zakres zadań jst i ograniczone środki finansowe jakimi dysponują samorządy, powodują konieczność sięgania do zewnętrznych źródeł finansowania. Dotyczy to zwłaszcza zadań inwestycyjnych, na realizację których jednostki zaciągają najczęściej długoterminowe zobowiązania o charakterze zwrotnym w postaci kredytów, pożyczek oraz emisji obligacji samorządowych. Ponadto, źródłem zadłużenia jst mogą być również zobowiązania z tytułu poręczeń i gwarancji udzielanych przez samorządy oraz zobowiązania jednostek organizacyjnych.

Problematyka zadłużenia jst została uregulowana przede wszystkim w ustawie z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, w której zdefiniowano pojęcie długu publicznego. Przez państwowy dług publiczny rozumie się nominalne zadłużenie podmiotów sektora finansów publicznych, do którego zaliczane są gminy, powiaty i województwa samorządowe ustalony po wyeliminowaniu przepływów finansowych pomiędzy podmiotami należącymi do tego sektora (art. 9 ustawy o finansach publicznych). Zgodnie z tą definicją do długu publicznego nie zalicza się kosztów obsługi zadłużenia, takich jak np. oprocentowanie kredytów i pożyczek, prowizje bankowe czy dyskonto od wyemitowanych papierów wartościowych, jak również zobowiązania wzajemne związane z przepływami finansowymi pomiędzy podmiotami tego sektora, np. z tytułu dotacji celowych czy subwencji ogólnych z budżetu państwa dla budżetów jst czy z tytułu wpłat gmin do budżetu państwa, przeznaczonych na zwiększenie części podstawowej subwencji ogólnej³¹.

Z przepisów art. 10 ustawy o finansach publicznych wynika natomiast, że państwowy dług publiczny obejmuje zobowiązania sektora finansów publicznych (a zatem także jst) z następujących tytułów:

²⁹ Podczas kontroli dla celów porównawczych zebrano dane wg stanu na 31.12.2002 r.

³⁰ Przedstawiono stan prawny obowiązujący w dniu 30.06.2005 r.

³¹ J. Glimińska-Pawlic, K. Sawicka, Budżet jednostki samorządu terytorialnego, ZCO Zielona Góra, 2002, s. 127.

- wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne,
- zaciągniętych kredytów i pożyczek,
- przyjętych depozytów,
- wymagalnych zobowiązań:
 - jednostek budżetowych,
 - wynikających z ustaw i orzeczeń sądu,
 - udzielonych poręczeń i gwarancji,
 - innych tytułów.

Szczegółowe zasady klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego określił Minister Finansów w rozporządzeniu z dnia 9 kwietnia 1999 r. w sprawie szczegółowych zasad klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego³².

Zasady zaciągania zobowiązań przez jst uregulowane zostały w rozdziale 4 (działu II) ustawy o finansach publicznych dotyczącym ogólnych zasad zaciągania zobowiązań przez inne niż Skarb Państwa podmioty sektora finansów publicznych³³. Zgodnie z tymi przepisami jst mogą zaciągać kredyty i pożyczki oraz emitować papiery wartościowe na:

- pokrycie występującego w ciągu roku niedoboru budżetu jst (art. 48 ust. 1 pkt 1),
- finansowanie wydatków nie znajdujących pokrycia w planowanych dochodach jst (art. 48 ust. 1 pkt 2),
- spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych oraz zaciągniętych pożyczek i kredytów (art. 48 ust. 1 pkt 3 - obowiązuje od 06.11.2003 r.).

Zaciągnięte kredyty i pożyczki oraz wyemitowane papiery wartościowe przeznaczone na pokrycie występującego w ciągu roku niedoboru budżetu jst podlegają spłacie lub wykupowi w tym samym roku, w którym zostały zaciągnięte lub wyemitowane (art. 48 ust. 2). Suma zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz zobowiązań z wyemitowanych papierów wartościowych, o których mowa w art. 48 ust. 1 nie może przekroczyć kwoty określonej w budżecie jst (art. 49 ust. 1).

Jst mogą zaciągać jedynie takie zobowiązania finansowe z przeznaczeniem na finansowanie wydatków nie znajdujących pokrycia w planowanych dochodach tych jednostek, których koszty obsługi są ponoszone co najmniej raz do roku, przy czym dyskonto od emitowanych papierów wartościowych nie może przekraczać 5% wartości nominalnej oraz nie jest dopuszczalna kapitalizacja odsetek (art. 50 ustawy).

Zgodnie z art. 51 ust. 1 ustawy o finansach publicznych jst nie mogą zaciągać zobowiązań finansowych, których maksymalna wartość nominalna, wyrażona w złotych, nie została ustalona w dniu zawierania transakcji³⁴.

³² Dz. U. Nr 38, poz. 364.

³³ Do sektora finansów publicznych zalicza się: 1) organy władzy publicznej, organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa, sądy i trybunały, a także jst i ich organy oraz związki, 2) jednostki budżetowe, zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych, 3) fundusze celowe, 4) państwowe szkoły wyższe, 5) jednostki badawczo-rozwojowe, 6) samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, 7) państwowe lub samorządowe instytucje kultury, 8) Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Kasę Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i zarządzane przez nie fundusze, 9) Narodowy Fundusz Zdrowia, 10) Polską Akademię Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne, 11) państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, banków i spółek prawa handlowego.

³⁴ Z wyłączeniem przypadków określonych w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 28 września 1999 r. w sprawie przypadków, w których nie stosuje się ograniczeń dotyczących zaciągania niektórych zobowiązań finansowych przez jst oraz inne podmioty sektora finansów publicznych, z wyjątkiem Skarbu Państwa (Dz. U. Nr 80, poz. 905 z późn. zm.).

W omawianym rozdziale 4 działu II ustawy o finansach publicznych uregulowano także problem udzielania poręczeń i gwarancji przez jst. Zgodnie z art. 52 poręczenia i gwarancje takie są terminowe i udzielane do kwoty, która w sposób łączny określona jest w uchwale budżetowej.

Źródła pokrycia deficytu budżetowego określone zostały w art. 112 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

Ustawa ta zawiera również ograniczenia dotyczące zadłużania się jst. Określony w art. 113 ust. 1 limit dotyczący łącznej kwoty przypadających do spłaty w danym roku budżetowym rat kredytów i pożyczek oraz potencjalnych spłat kwot wynikających z udzielonych poręczeń wraz z należnymi w danym roku odsetkami od tych kredytów i pożyczek, oraz należnych odsetek i dyskonta, a także przypadających w danym roku budżetowym wykupów papierów wartościowych emitowanych przez jst - nie może przekroczyć 15% planowanych na dany rok budżetowy dochodów tych jednostek. Jednakże, w przypadku, gdy relacja łącznej kwoty państwowego długu publicznego powiększonej o kwotę przewidywanych wypłat z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez podmioty sektora finansów publicznych do produktu krajowego brutto przekroczy 55%, to wspomniany powyżej limit nie może przekroczyć 12% planowanych dochodów jst³⁵.

Jednocześnie zgodnie z art. 114 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, łączna kwota długu jst na koniec roku budżetowego nie może przekraczać 60% wykonanych dochodów tej jednostki w tym roku budżetowym. W trakcie roku budżetowego łączna kwota długu jst na koniec kwartału nie może przekroczyć 60% planowanych w danym roku budżetowym dochodów tej jednostki (art. 114 ust. 2). Ograniczeń, o których mowa w art. 113 i 114, nie stosuje się do emitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek zaciąganych w związku ze środkami określonymi w umowie zawartej z podmiotem dysponującym funduszami strukturalnymi lub Funduszem Spójności Unii Europejskiej. W przypadku, gdy określone w umowie środki z funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności Unii Europejskiej nie zostaną przekazane lub po ich przekazaniu orzeczone zostanie zwrot, jst nie może emitować papierów wartościowych, zaciągać kredytów, pożyczek i udzielać poręczeń do czasu spełnienia warunków, o których mowa w art. 114 ust. 1 i 2 oraz w art. 113 ust. 1 i 2.

Zasady przekazywania środków z budżetu państwa jednostkom sektora finansów publicznych na realizację programów i projektów realizowanych z udziałem środków pochodzących z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności (tzw. prefinansowanie) regulują przepisy art. 30g i dalsze ustawy o finansach publicznych (weszły w życie z dniem 30 kwietnia 2004 r.). Zgodnie z tymi zapisami środki na prefinansowanie udostępniane są w formie oprocentowanych pożyczek. Procedura przekazywania i zwrotu środków z budżetu państwa na prefinansowanie zadań przewidzianych do finansowania w 2004 r. i latach następnych uzyskała ostateczny kształt po przyjęciu wydanych na mocy art. 30i ust. 3 ustawy rozporządzeń wykonawczych dla każdego programu operacyjnego.

Nadzór w zakresie przestrzegania prawa przy zaciąganiu zobowiązań przez jst sprawują regionalne izby obrachunkowe. Ustawa o finansach publicznych w art. 115 określa zadania regionalnych izb obrachunkowych związane z opiniowaniem możliwości sfinansowania deficytu przedstawionego przez jst oraz prawidłowości załączonej do budżetu prognozy

³⁵ Relacja łącznej kwoty państwowego długu publicznego, powiększonej o kwotę przewidywanych wypłat z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez podmioty sektora finansów publicznych do produktu krajowego brutto ogłaszana jest corocznie w obwieszczeniu Ministra Finansów i wyniosła w 2003 r. 51,6%, a w 2004 r. 50,2%.

kwoty długu. Zagadnienia te reguluje także ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych. Zgodnie bowiem z art. 13 pkt 2 tej ustawy do zadań regionalnych izb obrachunkowych należy opiniowanie możliwości sfinansowania deficytu budżetowego oraz prognozy kształtowania się długu publicznego, o których mowa w art. 115 ustawy o finansach publicznych. W art. 13 pkt 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych wskazano natomiast, że zadaniami izb jest wydawanie, na wniosek organu wykonawczego jst, opinii o możliwości spłaty pożyczki lub kredytu, czego dotyczy również przepis art. 49 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

Przepisy dotyczące gospodarki finansowej jst, w tym z tytułu zadłużania się tych jednostek zawarte są również w ustawach ustrojowych - w ustawie z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, ustawie z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym oraz ustawie z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa.

Regulacje dotyczące poszczególnych tytułów dłużnych znajdują się w innych przepisach. Umowa kredytu zdefiniowana została w art. 69 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe³⁶. Określenie umowy pożyczki zamieszczone jest natomiast w art. 720 § 1 Kodeksu cywilnego³⁷, który stanowi, iż przez umowę pożyczki dający pożyczkę zobowiązuje się przenieść na własność biorącego określoną ilość pieniędzy albo rzeczy określonych tylko co do gatunku, a biorący zobowiązuje się zwrócić tę samą ilość pieniędzy albo tę samą ilość rzeczy tego samego gatunku i tej samej jakości. Kodeks cywilny definiuje również (w art. 876 § 1) umowę poręczenia, przez którą poręczyciel zobowiązuje się względem wierzyciela wykonać zobowiązanie na wypadek, gdyby dłużnik zobowiązania nie wykonał. Kodeks cywilny nie definiuje umowy gwarancji³⁸.

Problematyka związana z emisją papierów wartościowych szczegółowo uregulowana jest przepisami ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi, przy czym z punktu widzenia tematyki kontroli najistotniejszą kwestią w tym zakresie jest emisja obligacji przez jst³⁹ dokonywana zgodnie z ustawą z dnia 29 czerwca 1995 r. o obligacjach⁴⁰.

Jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do sporządzania kwartalnych sprawozdań o długu publicznym⁴¹. Na zasadach określonych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁴² sprawozdania z zakresu długu publicznego sporządzają jst oraz ich jednostki organizacyjne nie posiadające osobowości prawnej (jednostki budżetowe, zakłady budżetowe, gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych).

Jednostki organizacyjne samorządu terytorialnego posiadające osobowość prawną (m.in. instytucje kultury, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej) sporządzają

³⁶ Dz. U. z 2002 r. Nr 72, poz. 665 z późn. zm.

³⁷ Dz. U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93 z późn. zm.

³⁸ Na temat gwarancji patrz m.in. uchwała SN (cała Izba Cywilna) z 28 kwietnia 1995 r., III CZP 166/94, OSNC 1995/10/135.

³⁹ Zgodnie z art. 3 ustawy Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi, papierami wartościowymi są akcje, prawa do akcji, warianty subskrypcyjne, kwity depozytowe, obligacje, listy zastawne, certyfikaty inwestycyjne jak również inne papiery wartościowe wyemitowane na podstawie właściwych przepisów prawa polskiego lub obcego. Papierami wartościowymi są również zbywalne prawa majątkowe wynikające z wskazanych powyżej papierów wartościowych jak również inne prawa majątkowe, których cena zależy bezpośrednio lub pośrednio od ceny wymienionych papierów wartościowych.

⁴⁰ Dz. U. z 2001 r. Nr 120, poz. 1300.

⁴¹ Sprawozdanie o symbolu - Rb-Z „Sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń”.

⁴² Dz. U. Nr 24, poz. 279 z późn. zm. Od dnia 22.09.2005 r. obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19.08.2005 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 170, poz. 1426).

sprawozdania według zasad określonych rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2001 r. w sprawie rodzajów i zasad sporządzania sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych.

3.3.3. Ustalenia kontroli

3.3.3.1. Poziom, dynamika i struktura zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego

Regionalne izby obrachunkowe prowadząc kontrolę w zakresie problematyki długu publicznego skontrolowały w 2005 r. łącznie 93 jst. W wyniku kontroli ustalono, że w badanym okresie (od 1.01.2003 r. do 30.06.2005 r.) wystąpił wzrost zadłużenia jst o 7%. Tempo wzrostu zadłużenia w poszczególnych grupach jst, było znacznie zróżnicowane, na co wskazują łączne kwoty długu na koniec okresów sprawozdawczych przedstawione w poniższym zestawieniu.

Dynamika zadłużenia badanych jst w latach 2002 - 2005*

Wyszczególnienie	Kwoty długu wg stanu na 31 grudnia w tys. zł				Dynamika zadłużenia w %			
	2002	2003	2004	2005	2003/2002	2004/2003	2005*/2004	2005*/2002
Ogółem, z tego:	2 576 174	2 943 919	2 928 270	2 757 257	114,3	99,5	94,2	107,0
- województwa samorządowe	343 756	511 482	442 030	433 665	148,8	86,4	98,1	126,2
- powiaty	80 612	109 951	124 617	121 595	136,4	113,3	97,6	150,8
- miasta na prawach powiatu	1 869 496	1 991 432	1 997 983	1 867 355	106,5	100,3	93,5	99,9
- gminy miejskie i miejsko-wiejskie	177 977	205 771	211 473	200 735	115,6	102,8	94,9	112,8
- gminy wiejskie	104 333	125 283	152 167	133 905	120,1	121,5	88,0	128,3

* stan na 30 czerwca 2005 r.

Dług miast na prawach powiatu ulegał niewielkim zmianom i na dzień 30 czerwca 2005 r. był nieco niższy od kwoty długu z dnia 31 grudnia 2002 r. W pozostałych grupach jednostek wystąpił wzrost zadłużenia, przy czym najwyższy wzrost wystąpił w powiatach i gminach wiejskich. Dług powiatów wg stanu na 30 czerwca 2005 r. był o blisko 51% wyższy od kwoty długu z 31 grudnia 2002 r., natomiast zadłużenie gmin wiejskich w tym okresie wzrosło o ponad 28%.

Wskaźnik zadłużenia jst objętych kontrolą, określany na koniec każdego roku budżetowego jako relacja kwoty długu do dochodów, w badanym okresie uległ obniżeniu o 6,9 punktu procentowego z poziomu 27,0% w 2002 r. do 20,1% na dzień 30 czerwca 2005 r. Wskaźnik zadłużenia uległ obniżeniu pomimo wzrostu w tym czasie ogólnej kwoty długu o 7%, co oznacza, że w badanym okresie wzrost dochodów jednostek samorządu wyprzedzał wzrost zadłużenia. Wynikało to przede wszystkim z uzyskiwania przez samorządy, począwszy od 2004 r. zwiększonych dochodów własnych, których udział do dochodów ogółem wzrósł z poziomu 37,7% w 2002 r. do 55,2% w I półroczu 2005 r. Zjawisko to szczególnie wyraźnie wystąpiło w województwach samorządowych, gdzie kwota długu na dzień 30 czerwca 2005 r. była wyższa o ponad 26% w porównaniu z kwotą długu na koniec 2002 r., natomiast wskaźnik zadłużenia w tym okresie uległ obniżeniu

z poziomu 10,1% w 2002 r. do poziomu 6,6% na koniec I półrocza 2005 r. Poziom zadłużenia w poszczególnych jednostkach objętych kontrolą był bardzo zróżnicowany, co wynika z przedstawionych poniżej wskaźników zadłużenia na koniec lat 2002 - 2004 i I półrocze 2005 r.

Relacja łącznej kwoty długu do wykonanych dochodów w latach 2002 – 2005* (w %)

Jednostki objęte kontrolą	Relacja łącznej kwoty długu do wykonanych dochodów					
	2002	2003	2004		2005	
	ogółem	ogółem	ogółem	wg art. 114 ust. 3 ustawy	ogółem	wg art. 114 ust. 3 ustawy
Ogółem, z tego:	27,0	29,7	22,5	22,5	20,5	20,1
- województwa samorządowe	10,1	13,8	7,6	7,5	7,5	6,6
- powiaty	13,1	19,6	19,5	19,4	18,0	18,0
- miasta na prawach powiatu	39,7	41,5	35,8	35,8	31,6	31,6
- gminy miejskie i miejsko-wiejskie	34,5	38,7	36,8	36,7	30,0	29,9
- gminy wiejskie	35,0	38,8	44,2	43,9	32,3	32,3

* stan na 30 czerwca 2005 r.

W powyższym zestawieniu dla lat 2004 i 2005 podano dwa wskaźniki zadłużenia. Pierwszy obliczono na podstawie kwoty długu ogółem (art. 114 ust. 1), natomiast drugi wskaźnik wyliczono zgodnie z wymaganiami przepisów art. 114 ust. 3 ustawy o finansach publicznych tzn. kwotę długu ogółem pomniejszono o zadłużenie związane z realizacją projektów i programów z udziałem środków pochodzących z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności Unii Europejskiej.

Z danych wynika, że najwyższy wskaźnik zadłużenia wystąpił w gminach wiejskich, najniższy w województwach samorządowych, które w wyniku zmian wprowadzonych ustawą o dochodach jednostek samorządu terytorialnego⁴³ uzyskały znaczny wzrost dochodów własnych spowodowany zwiększeniem ich udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych.

Analiza zadłużenia poszczególnych jednostek wykazała, że dopuszczalny ustawą o finansach publicznych poziom zadłużenia (60% dochodów) został przekroczony przez nieliczne kontrolowane jednostki:

- na 31 grudnia 2002 r. - 4 jednostki (2 gminy wiejskie i 2 gminy miejskie),
- na 31 grudnia 2003 r. - 8 jednostek (6 gmin wiejskich, 1 miejska i 1 powiat),
- na 31 grudnia 2004 r. - 8 jednostek (6 gmin wiejskich oraz 2 gminy miejskie),
- na 30 czerwca 2005 r. - 2 jednostki (2 gminy wiejskie).

Przekroczenie dopuszczalnego wskaźnika zadłużenia przez niektóre z tych jednostek nastąpiło w wyniku realizacji inwestycji z udziałem środków pomocy przedakcesyjnej programu SAPARD. Zaciągane na ten cel kredyty zwiększyły dodatkowo wysoki poziom zadłużenia tych jednostek. Udział zobowiązań z poszczególnych tytułów dłużnych w łącznej

⁴³ Dz. U. z 2003 r. Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.

kwocie długu jednostek objętych kontrolą w poszczególnych latach badanego okresu przedstawia poniższe zestawienie.

Wysokość oraz struktura zadłużenia kontrolowanych jst w latach 2002 - 2005*

Lata	Łączna kwota długu (w tys. zł)	Struktura zobowiązań w %			
		kredyty i pożyczki	przyjęte depozyty	emisja papierów wartościowych	zobowiązania wymagalne
2002	2 576 174	79,9	0,1	15,1	4,9
2003	2 943 919	81,6	0,0	14,1	4,3
2004	2 928 270	82,6	0,0	15,1	2,3
2005*	2 757 257	83,2	0,1	15,0	1,7

* stan na 30 czerwca 2005 r.

Uwzględniając strukturę długu, najwyższy udział miały zobowiązania z tytułu długoterminowych kredytów i pożyczek, które wg stanu na dzień 30 czerwca 2005 r. stanowiły 83,2% łącznego zadłużenia. Zobowiązania te na koniec 2002 r. stanowiły 79,9% łącznego zadłużenia, co oznacza wzrost o 3,4 punktu procentowego. Zadłużenie jst z tytułu emisji obligacji w badanym okresie utrzymywało się na zbliżonym poziomie i stanowiło ok. 15% długu ogółem. Środki z emisji obligacji pozyskiwały głównie powiaty i województwa samorządowe.

W strukturze zadłużenia zmniejszył się udział zobowiązań wymagalnych, z poziomu 4,9% na koniec 2002 r. do 1,7% na 30 czerwca 2005 r., chociaż nadal zobowiązania takie posiadało ok. 2/3 jednostek. Pomimo spadku poziomu zobowiązań wymagalnych nadal istnieją jst o wysokim udziale tych zobowiązań w zadłużeniu ogółem. Są to w większości jednostki, które przekroczyły dopuszczalny wskaźnik zadłużenia, jak również takie, których zadłużenie mieści się w przedziale od 40% do 60%.

Na ogólną kwotę zobowiązań wymagalnych (47 025 tys. zł wg stanu na 30 czerwca 2005 r.) w 63% składały się zobowiązania z tytułu dostaw towarów i usług, w 13% składki na rzecz ZUS oraz w 24% z innych tytułów takich jak: Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych, poręczenia kredytu dla samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej (SP ZOZ), wynagrodzenia pracownicze, dodatki mieszkaniowe, składki na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (PFRON), składki na ubezpieczenie zdrowotne za bezrobotnych bez prawa do zasiłku, dodatkowe wynagrodzenie roczne. Przyczyną takiego stanu były: niższe od planowanych wpływy ze sprzedaży mienia i podatku od nieruchomości, podjęcie zadań inwestycyjnych, które przekraczały możliwości finansowe jednostek, wysokie koszty utrzymania oświaty, zwiększanie przez państwo zakresu przekazywanych samorządom zadań, jako zadań własnych (np. w zakresie oświaty, oświetlenia dróg, dodatków mieszkaniowych, zasiłków rodzinnych) i nieprzekazanie na ten cel środków w odpowiedniej wysokości.

Z powodu nieterminowego regulowania zobowiązań 37 jednostek w 2003 r., 31 jednostek w 2004 r. i 30 jednostek w I półroczu 2005 r. zapłaciło odsetki w łącznej wysokości 15 662 tys. zł (6 431 tys. zł w 2003 r., 6 227 tys. zł w 2004 r. i 3 004 tys. zł w I półroczu 2005 r.). Odsetki zapłaciły w większości jednostki, które przekroczyły ustawowy limit zadłużenia lub osiągnęły poziom zadłużenia powyżej 40%.

Podczas kontroli stwierdzono szereg nieprawidłowości dotyczących zaciągania, regulowania oraz ewidencji zobowiązań, do których w szczególności należały:

- przekroczenie w badanych latach dopuszczalnego art. 114 ustawy o finansach publicznych wskaźnika zadłużenia (60% dochodów) - 11 jednostek,
- przekroczenie dopuszczalnego limitu (15%) łącznej kwoty przypadającej do zapłaty w danym roku spłat zobowiązań z tytułu zadłużenia oraz kosztów ich obsługi, co naruszało art. 113 ustawy o finansach publicznych - 11 jednostek,
- ustanowienie zabezpieczenia spłaty kredytu/pożyczki w formie pełnomocnictwa do dysponowania bieżącym rachunkiem bankowym jst, co stanowiło naruszenie art. 30 ust. 2 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym oraz art. 92 pkt 3, w związku z art. 129 ust. 1 ustawy o finansach publicznych - 28 jednostek,
- zaciąganie zobowiązań, których maksymalna wartość nominalna nie została wyrażona w złotych, co było niezgodne z art. 51 ustawy o finansach publicznych - 1 jednostka,
- zawarcie umowy kredytu z postanowieniem kapitalizacji odsetek, co jest niezgodne z art. 50 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych - 1 jednostka,
- nieterminowe regulowanie zobowiązań, co było niezgodne z art. 28 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, a w przypadku zapłaty odsetek stanowiło naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 138 ust. 1 pkt 11 obowiązującej wówczas ustawy o finansach publicznych - 60 jednostek,
- nieterminowe regulowanie zobowiązań wobec ZUS, co stanowi naruszenie art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych⁴⁴ i stanowiło naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 138 ust. 1 pkt 8 obowiązującej wówczas ustawy o finansach publicznych - 26 jednostek (spośród 60 wyżej wymienionych),
- wykazanie w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z ewidencją księgową, co było sprzeczne z § 10 ust. 1-2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej i stanowi to naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 138 ust. 1 pkt 14 obowiązującej wówczas ustawy o finansach publicznych - 35 jednostek,
- niesporządzanie jednostkowych sprawozdań budżetowych przez podległe jednostki organizacyjne lub sporządzanie niekompletnych i/lub po terminie, co narusza § 8 cytowanego powyżej rozporządzenia - 15 jednostek,
- nieprawidłowe klasyfikowanie dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów a także środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, co było niezgodne z przepisami rozporządzenia Ministerstwa Finansów z dnia 20 września 2004 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych⁴⁵ - 3 jednostki.

3.3.3.2. Przeznaczenie i wykorzystanie środków pochodzących z kredytów, pożyczek i emisji obligacji

Objęte kontrolą jst zaciągały kredyty i pożyczki oraz emitowały papiery wartościowe na:

- finansowanie wydatków nieznajdujących pokrycia w planowanych dochodach (planowany deficyt),
- pokrycie występującego w ciągu roku niedoboru budżetu,

⁴⁴ Dz. U. Nr 137, poz. 887 z późn. zm.

⁴⁵ Dz. U. Nr 209, poz. 2132 z późn. zm.

- spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych oraz zaciągniętych pożyczek i kredytów (zgodnie z art. 48 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych można było zaciągać zobowiązania na ten cel od 6.11.2003 r.).

Środki pozyskane w latach 2003 i 2004 oraz w I półroczu 2005 r. były przeznaczone głównie na sfinansowanie wydatków inwestycyjnych, co stwierdzono w wyniku porównania zaciągniętego w ciągu roku długu z poziomem wydatków inwestycyjnych. Dla większości badanych jednostek wskaźnik ten kształtował się poniżej 100%, co pozwala przypuszczać, że zadłużenie przeznaczone zostało w całości na wydatki inwestycyjne. Natomiast w przypadku 14 jednostek w 2002 r., 20 jednostek w 2003 r., 17 jednostek w 2004 r. i 11 w I półroczu 2005 r. wskaźnik ten przekroczył 100%, a to oznacza, że wykorzystwały one część środków pochodzących z zaciągniętych zobowiązań na sfinansowanie wydatków bieżących lub spłatę wcześniej zaciągniętych kredytów i pożyczek.

Województwa samorządowe w okresie objętym kontrolą zaciągnęły kredyty i pożyczki na ogólną kwotę 332 249 tys. zł, z tego 69% wykorzystano na realizację inwestycji takich jak: modernizacja obiektów służby zdrowia, zakup sprzętu i aparatury medycznej, remonty i wyposażenie obiektów oświatowych (wyższe uczelnie), budowa dróg wojewódzkich, modernizacja urzędów przeciwpowodziowych, remonty obiektów instytucji kultury, 8,9% na sfinansowanie wydatków bieżących, natomiast 4,4% zaciągniętych kredytów przeznaczono na pożyczki dla SP ZOZ. Z kwoty kredytów i pożyczek ogółem 17,7% środków przypadło na pożyczki zaciągnięte w 2004 r. i I półroczu 2005 r. na prefinansowanie i realizację Zintegrowanego Programu Operacyjnego Rozwoju Regionalnego Unii Europejskiej (ZPORR).

Środki pozyskane przez powiaty z zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz wyemitowanych obligacji w kwocie 80 271 tys. zł zostały wykorzystane w szczególności na: wydatki bieżące (27,7%), budowę i modernizację dróg (24,3%), inwestycje w oświacie (14,4%), pomoc finansową udzieloną samodzielnym publicznym zakładom opieki zdrowotnej, tj. remonty budynków, pokrycie ujemnego wyniku finansowego, spłatę ich zobowiązań (14,0%) oraz na spłaty wcześniej zaciągniętych zobowiązań (5,8%).

Miasta na prawach powiatu zaciągnęły kredyty i pożyczki oraz wyemitowały obligacje w kwocie 757 699 tys. zł. Uzyskane środki zostały wykorzystane w szczególności na: budowę i modernizację dróg (24,2%), budowę i modernizację stacji wodociągowych oraz oczyszczalni ścieków (18,6%), remonty budynków komunalnych i oświatowych (9%), sfinansowanie wydatków bieżących (8,8%), budowę obiektów sportowych (5%), spłatę zobowiązań (4,7%).

Gminy miejskie i miejsko-wiejskie w okresie objętym kontrolą zaciągnęły kredyty i pożyczki oraz wyemitowały obligacje samorządowe na ogólną kwotę 131 415 tys. zł. Pozyskane środki zostały przeznaczone w szczególności na: budowę i modernizację oczyszczalni ścieków, kanalizacji sanitarnej i deszczowej (30,3%), budowę i modernizację dróg (26%), budowę i modernizację obiektów oświatowych i sportowych (14,3%), sfinansowanie wydatków bieżących (10,7%), spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań (2,7%).

Gminy wiejskie zaciągnęły kredyty i pożyczki oraz wyemitowały obligacje w wysokości 101 009 tys. zł. Otrzymane środki przeznaczono w szczególności na: budowę i modernizację oczyszczalni ścieków i wodociągów (34,2%), budowę i modernizację dróg (23,6%),

inwestycje oświatowe (14,8%), sfinansowanie wydatków bieżących (13,3%), spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań (5,8%).

Część jst zaciągała również kredyty w celu udzielenia pomocy finansowej w formie pożyczek dla SP ZOZ. W okresie objętym kontrolą 15 jednostek udzieliło SP ZOZ pożyczek na łączną kwotę 28 164 tys. zł.

Jst zaciągały również krótkoterminowe kredyty i pożyczki na pokrycie występującego w ciągu roku niedoboru budżetu (w 2003 r. - 42 jednostki, w 2004 r. - 31, w I połowie 2005 r. - 20). Wydatki na obsługę długu z tytułu krótkoterminowych kredytów w badanym okresie malały i wynosiły 1 988 tys. zł w 2003 r., 1 279 tys. zł w 2004 r., 457 tys. zł w I półroczu 2005 r.

Podstawową przyczyną powstania niedoboru budżetu w trakcie roku było nieregularne wykonanie dochodów przez jst, a także realizacja inwestycji finansowanych i współfinansowanych ze środków bezzwrotnych pochodzących z Unii Europejskiej, refundację których jednostki otrzymują po zakończeniu inwestycji. Skontrolowane jednostki zaciągały krótkoterminowe kredyty przede wszystkim w formie linii kredytowych w rachunku bieżącym. Województwa samorządowe zaciągały kredyty krótkoterminowe głównie na pokrycie wydatków bieżących, natomiast powiaty, miasta na prawach powiatu oraz gminy miejskie i miejsko-wiejskie, oprócz pokrywania wydatków bieżących, zaciągały je również na spłatę wcześniej zaciągniętych kredytów i pożyczek, a także na sfinansowanie wydatków podlegających refundacji z Unii Europejskiej.

Działania większości organów jst, które zaciągnęły krótkoterminowe kredyty były zgodne z obowiązującymi w tym zakresie przepisami. Nieprawidłowości dotyczyły 5 jst, które nie dokonały spłaty kredytów krótkoterminowych do końca roku budżetowego, co było sprzeczne z art. 48 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

Podczas kontroli długu publicznego stwierdzono także inną formę zadłużania się jst. Jednostki zaciągały zobowiązania poprzez zawieranie umów o odroczonym terminie płatności korzystając z tzw. „kredytu kupieckiego” i leasingu. Zgodnie z art. 10 ustawy o finansach publicznych do długu publicznego zalicza się zobowiązania z tytułu: kredytów, pożyczek, emisji obligacji oraz zobowiązania wymagalne. Zobowiązania powstałe z tytułu zawartych umów o odroczonym terminie płatności są zobowiązaniami, których termin płatności nie jest wymagalny i w związku z tym nie są zaliczane do długu publicznego, tym samym nie wpływają na poziom zadłużenia jednostki i nie są uwzględniane przy obliczaniu ustawowych limitów dotyczących zadłużenia i obciążenia budżetu spłatą długu, o których mowa w art. 113 i 114 ustawy o finansach publicznych. Jednocześnie, zaciągane w ten sposób zobowiązania, podlegają spłacie podobnie jak kredyt czy pożyczka, lecz nie są uwzględniane w załączonej do budżetu jst prognozie długu. W konsekwencji, zaciąganie tego rodzaju zobowiązań, nie podlega nadzorowi regionalnych izb obrachunkowych i nie jest uwzględniane przy ocenie sytuacji finansowej jednostki dokonywanej przez izby podczas wydawania opinii o możliwości spłaty kredytu lub sfinansowania deficytu budżetowego. Łączna kwota zobowiązań wynikająca z tytułu zawarcia przez 19 jst tego typu umów wyniosła 14 810 tys. zł.

W badanym okresie 15 jst realizujących inwestycje korzystało z „kredytu kupieckiego” (w kwocie 14 465 tys. zł), tzn. zawierało z wykonawcami umowy o znacznie odroczonym terminie płatności za wykonaną usługę lub rozłożeniu tej płatności na raty płatne w ciągu kilku lat. Równocześnie 4 jednostki zawarły umowy leasingu (na kwotę 345 tys. zł), tj. korzystały

z wynajmowanych rzeczy przez oznaczony czas, za co płaciły wynajmującemu w ratach wynagrodzenie pieniężne. Jednostki w formie leasingu dokonywały zakupów środków transportu oraz sprzętu komputerowego. Natomiast umowy o odroczonym terminie płatności zawierano na realizację inwestycji takich jak: budowa szkół, kanalizacji, wodociągów, zakup środków transportu komunikacji miejskiej i parkomatów, wdrożenie energooszczędnego programu oświetlenia ulic. Zaciągnięte w tej formie zobowiązania w porównaniu do łącznego zadłużenia jednostek objętych kontrolą stanowiły niewielką wartość - 0,5%. Jednakże, w indywidualnych przypadkach, powstałe w ten sposób zobowiązania stanowiły znaczny udział w zadłużeniu tych jednostek i w trzech spośród skontrolowanych spowodowały znaczny wzrost wskaźnika zadłużenia o 43,7%, 19,4% i 11,6%.

Ponadto, w przypadku 5 jednostek, w których wskaźnik zadłużenia przekroczył 60% występowały trudności z terminowym regulowaniem zobowiązań, o czym świadczy utrzymujący się w badanym okresie wysoki udział zobowiązań wymagalnych w zadłużeniu ogółem (sięgający nawet do 46%). Spowodowało to dalsze pogorszenie sytuacji finansowej tych jednostek. W jednym przypadku nastąpiła całkowita utrata płynności finansowej i jednostka zmuszona była do skorzystania z pożyczki z budżetu państwa na zasadach określonych w art. 65 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych.

Przykładem tego jest gmina wiejska J. W., która realizowała szeroki program inwestycyjny z wykorzystaniem środków zwrotnych (kredytów, pożyczek, obligacji). Zaciągnięte w latach 2000 - 2004 zobowiązania na rozbudowę gimnazjum, inwestycje infrastrukturalne (realizacja kompleksowej kanalizacji w czterech wsiach, modernizacja wysypiska odpadów komunalnych, ujęcia wodociągowego) oraz dokończenie budowy szkoły podstawowej - inwestycji przejętej od Kuratora Oświaty bez zapewnienia środków finansowych na jej kontynuację - spowodowały, że gmina osiągnęła wysoki poziom zadłużenia. Wskaźnik zadłużenia w 2003 r. wynosił 65,7%, w 2004 r. - 61,8%, a na 2005 r. zaplanowano na poziomie 61,5%. Oprócz tego gmina zawarła umowę o odroczonym terminie płatności na dokończenie budowy szkoły podstawowej. W porozumieniu zawartym w dniu 14.06.2004 r. z wykonawcą inwestycji ustalono, że wykonawca zaciągnie kredyt na dokończenie inwestycji, a płatność za wykonane prace w wysokości 750 tys. zł zostanie uregulowana przez gminę w dwóch ratach do 30.06.2005 r. Zgodnie z umową wykonawca doliczył do wystawionych faktur koszty obsługi zaciągniętego na ten cel kredytu w kwocie 60 tys. zł. Gmina nie wywiązała się z terminów umownych. Trudną sytuację gminy pogłębiło ukrywanie faktu niepłacenia składek na rzecz ZUS poprzez nierzetelne sporządzanie sprawozdań finansowych, co umożliwiło zaciąganie kolejnych zobowiązań. Jednostka jako członek Związku Gmin J. G. udzieliła Związkowi poręczenia pożyczki zaciągniętej w Wojewódzkim Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej przeznaczonej na budowę kanalizacji, którą realizowano przy udziale funduszy SAPARD. Gmina dokonywała spłat poręczonej pożyczki za związek, gdyż zgodnie z decyzją Rady Gminy przekazała Związkowi zadania w zakresie gospodarki ściekowej na terenie gminy J. W. Kwota poręczonej pożyczki (1 006 tys. zł) nie powiększa poziomu zadłużenia gminy mimo, że faktycznie to ona spłaca tą część pożyczki pokrywającą jej koszty udziału w całej inwestycji. Doliczenie do zadłużenia zobowiązań o przedłużonym terminie płatności (750 tys. zł) oraz udzielonego poręczenia pożyczki (1 006 tys. zł) spowodowałoby, że wskaźnik zadłużenia Gminy na 31.12.2004 r. osiągnąłby poziom 81,6%. Jednostka dla odzyskania płynności finansowej uzyskała pożyczkę z Banku Gospodarstwa Krajowego i wdrożyła program naprawczy, jednakże wobec trudności z zamknięciem jednej ze szkół (opór mieszkańców, brak zgody władz oświatowych) jego realizacja napotyka na poważne przeszkody.

3.3.3.3. Wydatki inwestycyjne oraz pozyskane do ich realizacji środki pomocowe z Unii Europejskiej

Kredyty i pożyczki długoterminowe oraz przychody z emisji obligacji wykorzystywane były przez kontrolowane jst przede wszystkim do sfinansowania wydatków o charakterze inwestycyjnym, na które nie było pokrycia w planowanych dochodach. W 2002 r. jednostki te wydatkowały na inwestycje środki w kwocie 1 708 822 tys. zł, w 2003 r. 1 982 866 tys. zł, w 2004 r. 2 260 241 tys. zł. Tempo wzrostu wydatków inwestycyjnych w badanym okresie było zatem wysokie i wynosiło w 2003 r. w porównaniu do roku poprzedniego 16,0%, a w 2004 r. 13,4%. Ponadto, plan wydatków inwestycyjnych na 2005 r. zakładał ich realizację na poziomie 3 906 331 tys. zł. Wpływ na tak wysoki wzrost miały przede wszystkim planowane realizacje programów i projektów współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej.

Kwoty zrealizowanych w okresie od 1 stycznia 2003 r. do 30 czerwca 2005 r. wydatków inwestycyjnych i ich procentowy udział w wykonanych wydatkach ogółem przedstawiono w poniższym zestawieniu.

Udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem w latach 2003 - 2005*

Jednostki objęte kontrolą	2003			2004			2005*		
	wykonane wydatki w tys. zł		udział w % (3:2)	wykonane wydatki w tys. zł		udział w % (6:5)	wykonane wydatki w tys. zł		udział w % (9:8)
	ogółem	inwestycyjne		ogółem	inwestycyjne		ogółem	inwestycyjne	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ogółem, z tego:	10 174 837	1 982 866	19,5	12 067 357	2 260 241	18,7	5 535 239	412 635	7,5
- województwa samorządowe	3 819 230	1 170 216	30,6	4 854 222	1 323 471	27,3	1 968 993	196 348	10,0
- powiaty	593 514	39 154	6,6	649 842	62 309	9,6	335 139	14 825	4,4
- miasta na prawach powiatu	4 862 316	602 222	12,4	5 597 378	713 492	12,7	2 742 960	147 008	5,4
- gminy miejskie i miejsko-wiejskie	557 436	91 301	16,4	588 705	76 919	13,1	301 051	26 886	8,9
- gminy wiejskie	342 341	79 973	23,4	377 210	84 050	22,3	187 096	27 568	14,7

* stan na 30 czerwca 2005 r.

Wydatki inwestycyjne wykonane w 2002 r. w kwocie 1 708 822 tys. zł stanowiły 17,7% wykonanych wydatków budżetowych ogółem (9 659 169 tys. zł). Udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem wzrósł w 2003 r. do 19,6% a w 2004 r. wynosił 18,7%. Najwyższy udział osiągnęły województwa i gminy wiejskie a najniższy powiaty. Udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem w poszczególnych jednostkach był bardzo zróżnicowany i wahał się w granicach od kilku do ok. 60%.

W wydatkach ogółem coraz większy udział stanowiły wydatki na sfinansowanie programów i projektów unijnych. Poniesione wydatki na finansowanie tych programów zostały zrefundowane, stanowiąc dochody samorządów. Ogólna kwota dochodów pomocowych w badanym okresie wynosiła 840 664 tys. zł, a zrealizowanych przy ich udziale wydatków 1 222 411 tys. zł. W odniesieniu do 93 skontrolowanych jednostek udział funduszy pomocowych w dochodach ogółem tych jednostek w badanym okresie wynosił 2,2% w 2002 r., 2,9% w 2003 r., 3,1% w 2004 r. i 8,5% (planowany) w 2005 r.

Kwoty uzyskanych dochodów⁴⁶ i zrealizowanych wydatków pomocowych w okresie od 1 stycznia 2003 r. do 30 czerwca 2005 r. przedstawia w poniższe zestawienie.

Dochody i wydatki ze środków pomocowych w latach 2003 - 2005* w tys. zł

Jednostki objęte kontrolą	2003 Wykonanie		2004 Wykonanie		2005*			
	dochody	wydatki	dochody	wydatki	dochody		wydatki	
					plan	wykonanie	plan	wykonanie
Ogółem, z tego	293 511	392 916	402 577	587 274	1 147 420	144 576	2 240 938	242 221
- województwa samorządowe	226 573	257 341	334 184	479 435	809 201	92 796	1 773 214	182 098
- powiaty	1 798	3 941	8 969	1 386	25 994	4 896	35 999	12 437
- miasta na prawach powiatu	38 918	90 817	52 063	57 002	219 868	24 434	336 897	31 835
- gminy miejskie i miejsko-wiejskie	11 483	18 843	2 620	8 460	59 402	5 436	64 717	4 579
- gminy wiejskie	14 739	21 974	4 741	24 991	32 955	17 014	30 111	11 272

* stan na 30 czerwca 2005 r.

Z funduszy pomocowych w największym stopniu skorzystały województwa samorządowe, które otrzymały 77,7% ogólnej kwoty środków oraz miasta na prawach powiatu (13,7%), w mniejszym stopniu pozostałe jednostki. Wysokość wydatków poniesionych na realizację programów pomocowych przewyższa uzyskane dochody o wysokość udziału własnego jednostek przy realizacji programów, co do których strona polska podjęła zobowiązanie, że będą one również przez nią finansowane.

W 2003 r. w jednostkach objętych kontrolą ze środków pomocowych skorzystało 55 jednostek, w 2004 r. 75 jednostek, a w I półroczu 2005 r. 68 jednostek. Tendencja wzrostowa wystąpiła we wszystkich rodzajach jst, co przedstawia poniższe zestawienie.

Liczba jednostek korzystających ze środków pomocowych w latach 2003 - 2005*

Jednostki objęte kontrolą	Ogólna liczba jednostek objętych kontrolą	Jednostki korzystające ze środków pomocowych		
		2003	2004	2005*
Ogółem, z tego:	93	55	75	68
- województwa samorządowe	12	12	12	12
- powiaty	16	8	14	14
- miasta na prawach powiatu	13	6	10	10
- gminy miejskie i miejsko-wiejskie	21	12	15	11
- gminy wiejskie	31	17	24	21

*stan na 30 czerwca 2005 r.

Z ogólnej kwoty wydatków na realizację programów pomocowych 1 222 411 tys. zł na programy przedakcesyjne (realizowane również po akcesji) wydatkowano 606 515 tys. zł, na programy z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności 282 446 tys. zł oraz na inne

⁴⁶ Dochody pomocowe obejmują środki przedakcesyjne z Unii Europejskiej, środki z budżetu państwa przekazane jednostkom samorządu terytorialnego jako współfinansowanie działań realizowanych z pożyczek i kredytów zagranicznych z międzynarodowych instytucji finansowych, inne (darowizny, granty przyznane Polsce przez poszczególne kraje lub instytucje), środki z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności.

programy realizowane ze środków zagranicznych (m.in. z pożyczek i kredytów ze światowych instytucji finansowych, grantów) 333 450 tys. zł.

Środki przedakcesyjne uzyskane z Unii Europejskiej w gminach wiejskich wykorzystano na inwestycje infrastrukturalne: budowę dróg, oczyszczalni ścieków i kanalizacji. Wydatki poniesione w tych jednostkach ze środków programu SAPARD w okresie objętym kontrolą wynosiły 51 506 tys. zł. Drugim ważnym programem realizowanym na wsi był Program Aktywizacji Obszarów Wiejskich (PAOW), w ramach którego remontowano szkoły, wyposażono klasy „0”, budowano kanalizację. Wydatki poniesione na te zadania wyniosły łącznie 4 749 tys. zł.

W gminach miejskich i miejsko-wiejskich najwyższe wydatki zostały poniesione na zadania realizowane w ramach programu SAPARD - 11 873 tys. zł, PHARE - 4 377 tys. zł, PAOW - 929 tys. zł. W ramach tych programów realizowano zadania takie same jak w gminach wiejskich.

W powiatach i miastach na prawach powiatu wydatki ze środków programu PHARE przeznaczone były głównie na inwestycje drogowe i ochronę środowiska, a w województwach na naprawę, odbudowę i modernizację urządzeń melioracji wodnych, budowę mostów i chodników przy drogach wojewódzkich. Z ogólnej kwoty poniesionych wydatków na zadania realizowane w ramach tego programu - 468 423 tys. zł, 82% przypadało na województwa, 11,6% na miasta na prawach powiatu i 0,2% na powiaty. W miastach na prawach powiatu realizowano także zadania związane z ochroną środowiska przy udziale środków z programu ISPA - 70 336 tys. zł, takich jak: budowa oczyszczalni ścieków, gospodarka odpadami i uzdatnianie wody.

Po wstąpieniu do Unii Europejskiej najważniejsze zadania realizowane były w ramach ZPORR - wydatki w powiatach, miastach na prawach powiatu i województwach wyniosły w analizowanym okresie ogółem 238 404 tys. zł, z tego na powiaty przypadało 7,3% środków, w miastach na prawach powiatu 3% i najwięcej w województwach - 89,7%. Wydatki w ramach programu ZPORR dotyczyły działań i projektów w zakresie:

- rozbudowy i modernizacji infrastruktury regionów (budowa dróg, odbudowa urządzeń ochrony przeciwpowodziowej, remontów i wyposażenia obiektów służby zdrowia, uczelni, remontów instytucji kultury, rozbudowy sieci informatycznej),
- wzmocnienia rozwoju zasobów ludzkich (szkolenia dla bezrobotnych, stypendia, reorientacja zawodowa osób odchodzących z rolnictwa, popieranie rozwoju przedsiębiorczości - mikrokredyty),
- rozwoju lokalnego (rekonstrukcja zdegradowanych obszarów przemysłowych i powojaskowych, odbudowa obiektów zabytkowych),
- pomocy technicznej przy wdrażaniu ZPORR (szkolenia, zakup sprzętu komputerowego, ekspertyzy, działania informacyjne i promocyjne).

W województwach środki pomocowe przeznaczono także na doskonalenie kadr i promocję zatrudnienia w ramach Sektorowego Programu Operacyjnego Rozwoju Zasobów Ludzkich (12 835 tys. zł). W województwie śląskim realizowano Program Łagodzenia Skutków Restrukturyzacji Zatrudnienia w Górnictwie Węgla Kamiennego, z którego środki wykorzystano na pożyczki dla małych i średnich przedsiębiorstw oraz rozwój infrastruktury lokalnej skierowanej na rozwój przedsiębiorczości w wysokości 97 162 tys. zł.

Realizacja programów i projektów z udziałem funduszy pomocowych wiązała się z koniecznością zaciągania przez jst kredytów i pożyczek na ich realizację. Zadłużenie

z tytułu kredytów, pożyczek i wyemitowanych obligacji dla przedsięwzięć realizowanych z udziałem środków zagranicznych w 2003 r. wynosiło 19 945 tys. zł. W 2004 r. zadłużenie na ten cel wzrosło do 45 066 tys. zł i na 30 czerwca 2005 r. wynosiło 79 817 tys. zł. Udział kredytów, pożyczek i wyemitowanych obligacji na realizację programów pomocowych w zadłużeniu ogółem był niski i wynosił 0,7% w 2003 r., 1,5% w 2004 r. i 2,9% w I półroczu 2005 r.

3.3.3.4. Spłata zaciągniętych przez skontrolowane jednostki zobowiązań oraz koszty obsługi długu

Dług jst jest głównie konsekwencją realizacji budżetów z deficytem. Dane w zakresie wykonania budżetów uwzględniając wynik w postaci nadwyżki lub deficytu w latach 2003 i 2004 oraz I półroczu 2005 r. przedstawia poniższe zestawienie.

Wyniki budżetów jst w latach 2003 - 2005*

Rok	Nadwyżka				Deficyt			
	planowana (w tys. zł)	wykonana (w tys. zł)	liczba jednostek, w których wystąpiła nadwyżka		plan (w tys. zł)	wykonanie (w tys. zł)	liczba jednostek w których wystąpił deficyt	
			planowana	wykonana			planowany	wykonany
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2003	7 989	66 518	11	24	560 990	323 792	82	69
2004	200 213	1 209 362	21	40	525 570	284 569	70	53
2005*	24 506	1 095 579	26	81	1 981 968	23 255	66	12

* stan na 30 czerwca 2005 r.

Z powyższych danych wynika, że liczba jst, w których planowano i wykonano budżet z deficytem z każdym rokiem ulegała zmniejszeniu. Większość kontrolowanych jednostek uchwaliła budżety z deficytem, a w wyniku wykonania budżetu deficyt wystąpił w mniejszej liczbie jednostek i w kwotach niższych od planowanych. Na poprawę wyników przede wszystkim miał wpływ niższy poziom wykonania wydatków inwestycyjnych w stosunku do planowanych oraz wzrost dochodów własnych uzyskanych w wyniku zmiany ustawy o dochodach.

W latach 2003 i 2004 oraz I półroczu 2005 r. kontrolowane jednostki zrealizowały budżet z deficytem o łącznej wartości 631 617 tys. zł. Deficyty zostały pokryte przychodami pochodzącymi z kredytów i pożyczek (555 712 tys. zł - 88,0%), a także środkami pochodzącymi ze sprzedaży obligacji (41 064 tys. zł - 6,5%), nadwyżką z lat ubiegłych (4 229 tys. zł - 0,7%) oraz przychodami z innych źródeł wymienionymi w art. 112 ust. 2 ustawy o finansach publicznych (30 612 tys. zł - 4,8%).

W 15 z 93 jednostek objętych kontrolą w zakresie uchwalania i realizacji budżetu stwierdzono nieprawidłowości polegające na:

- przekroczeniu zakresu uprawnień do zaciągania zobowiązań obciążających budżet na łączną kwotę 23 577 tys. zł - art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym, art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie powiatowym, art. 70 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie województwa co stanowiło naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 138 ust. 1 pkt 7 ustawy o finansach publicznych (w 8 jednostkach),

Wójt gminy S., pomimo stwierdzenia przez regionalną izbę obrachunkową nieważności uchwały Rady Gminy, udzielił w 2004 r. 10 uczniowskim klubom sportowym i 1 ludowemu związkowi sportowemu poręczeń zaciągniętych przez nie kredytów na zadania realizowane przy udziale środków SAPARD. Łączna wartość udzielonych poręczeń opiewała na kwotę 1 384 tys. zł. Powyższe spowodowało przekroczenie określonego w art. 113 ustawy o finansach publicznych wskaźnika 15% planowanych w danym roku spłat do planowanych w tym samym roku dochodów. W związku z tym kolegium RIO stwierdziło nieważność uchwały Rady Gminy i nakazało Gminie dokonać stosownych zmian. Na to rozstrzygnięcie jednostka wniosła skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, który powyższą skargę odrzucił.

Prezydent Miasta M., który posiadał upoważnienie Rady Miasta do zaciągania kredytów do kwoty 10 000 tys. zł zaciągnął w 2004 r. kredyty na zadania inwestycyjne bez upoważnienia Rady w łącznej kwocie 10 699 tys. zł, tj. przekraczającej upoważnienie o 9 699 tys. zł.

- nierzetelnym sporządzeniu załączonej do uchwały budżetowej prognozy długu - art. 115 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych (w 1 jednostce),

W gminie wiejskiej C. w 2003 r. w prognozie długu załączonej do uchwały budżetowej nie zamieszczono kwoty 600 tys. zł kredytów zaciągniętych przez Gminę w 2002 r.

- przekroczeniu planu spłaty rat kredytów i pożyczek ustalonego w budżecie - art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych (w 1 jednostce),

W gminie wiejskiej L. M. dokonywano spłat rat kredytów i pożyczek z naruszeniem terminów określonych w budżecie. Gmina posiadała dodatkowe środki finansowe, wobec czego wójt zdecydował się dokonać spłat w terminach wcześniejszych, aniżeli planowane, bez dokonania zmiany budżetu uchwałą Rady Gminy.

- pokrywaniu przez jednostkę samorządu terytorialnego zobowiązań samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej - niezgodnie z art. 60 ustawy o samorządzie województwa i art. 60 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej⁴⁷ (w 1 jednostce),

W województwie P. dokonywano spłat zobowiązań samodzielnego zakładu opieki zdrowotnej, pomimo tego, że zgodnie z ustawą o zakładach opieki zdrowotnej jest to możliwe wyłącznie w przypadku przejęcia tych zobowiązań w wyniku jego wcześniejszej likwidacji.

- sfinansowanie deficytu budżetowego subwencją oświatową otrzymaną na następny rok, tj. niezgodnie z art. 112 ustawy o finansach publicznych (w 3 jednostkach),
- przekroczeniu upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych - art. 28 ust. 1 oraz art. 92 pkt 3 ustawy o finansach publicznych (w 2 jednostkach).

Zgodnie z art. 113 ustawy o finansach publicznych łączna kwota przypadających do spłaty w danym roku budżetowym rat kredytów, pożyczek, wykupu papierów wartościowych wraz z kosztami ich obsługi oraz potencjalnych spłat kwot wynikających z udzielonych poręczeń nie może przekroczyć 15% planowanych na dany rok budżetowy dochodów jst. Przekroczenie limitu spłat wystąpiło w 2 powiatach, 1 gminie miejsko-wiejskiej oraz 8 gminach wiejskich. W większości są to jednostki, które charakteryzowały

⁴⁷ Dz. U. Nr 91, poz. 408 z późn. zm.

się również wysokim poziomem zadłużenia, w przypadku 3 jednostek przekraczającym nawet ustawowy poziom 60%.

Obciążenia budżetów jst spowodowane koniecznością spłat wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych wraz z odsetkami wykazywały w badanym okresie tendencję wzrostową (w 2002 r. wyniosły 363 729 tys. zł; w 2003 r. 520 151 tys. zł; w 2004 r. 620 384 tys. zł, planowane na 2005 r. 883 789 tys. zł). Wraz z corocznym wzrostem kwot spłacanych zobowiązań wzrastał również wskaźnik dokonywanych spłat w stosunku do dochodów (w 2002 r. wyniósł 3,8%; w 2003 r. 5,2%; w 2004 r. 4,8%, planowany na 2005 r. 6,9%). Większość skontrolowanych jednostek dokonywała spłaty zobowiązań z tytułu kredytów, pożyczek i wykupu papierów wartościowych w terminach uzgodnionych z kredytodawcami i pożyczkodawcami. Nieterminowo zobowiązania spłacano w 11 jednostkach, w związku, z czym zapłacono 35 387 zł z tytułu odsetek karnych (w 2003r. - 19 859 zł; w 2004 r. - 4 882 zł; w I połowie 2005 r. - 10 646 zł). Większość jst dokonujących nieterminowo spłat zobowiązań to jednostki o niskim udziale dochodów własnych w stosunku do łącznej kwoty dochodów i charakteryzujące się jednocześnie wysokim poziomem zadłużenia.

Ponadto, jst nieterminowo regulowały zobowiązania z tytułu dostaw towarów i usług, wynagrodzeń, składek na rzecz ZUS i innych w wyniku, czego 37 jednostek w 2003 r., 31 w 2004 r. i 30 w I półroczu 2005 r. zapłaciło odsetki w łącznej wysokości 15 662 tys. zł. Odsetki zapłaciły w większości jednostki, których wskaźnik zadłużenia przekroczył 40%. Zjawisko to występowało przede wszystkim w gminach wiejskich oraz miejsko-wiejskich. Głównymi przyczynami trudności w terminowej spłacie zobowiązań były m.in.:

- niski stopień realizacji dochodów ogółem - około 80% planu,
- niski udział dochodów własnych w łącznej kwocie dochodów - około 30%,
- podjęcie przez jst przedsięwzięć inwestycyjnych bez wsparcia finansowego z zewnątrz,
- wysokie koszty utrzymania oświaty,
- wysokie kwoty wydatków poniesione na spłatę powstałych w latach poprzednich zobowiązań wymagalnych,
- zaplanowanie zbyt krótkich terminów spłaty pożyczek,
- utrzymujący się wysoki poziom zadłużenia wynikający z zaciągniętych kredytów i pożyczek w latach wcześniejszych i występujące w związku z tym również w tych latach problemy z terminową spłatą zobowiązań.

Trudności w terminowej spłacie rat kredytów i pożyczek miała Gmina wiejska S. W badanym okresie w ww. jednostce relacja kwot spłacanych w danym roku rat kredytów i pożyczek w stosunku do dochodów była wysoka i zbliżała się do ustawowego progu 15%, bądź go przekraczała (w 2003 r. - 13,4%, w 2004 r. - 14,9%, w I połowie 2005 r. - 18,4%). Podobnie kształtował się poziom zadłużenia jednostki z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek w stosunku do wykonanych dochodów, który był bliski lub przekraczał ustawowy próg 60% (w 2003 r. - 61,8%, w 2004 r. - 59,9%, w I połowie 2005 r. - 57,7%). W takiej sytuacji jednostka chcąc uniknąć zapłaty odsetek z tytułu nieterminowych spłat rat kredytów i pożyczek zaciągnęła w latach 2003 - I półrocze 2005 r. kredyty na spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Pomimo tak wysokich wskaźników gmina w latach 2003 i 2004 zdecydowała się zaciągnąć dodatkowo zobowiązania o odroczonym terminie płatności na okres dłuższy niż 6 miesięcy przypadającym w latach następnych. W roku 2003 podpisano umowy z przedsiębiorstwem mostowo-drogowym dotyczące modernizacji dróg na łączną kwotę 240 tys. zł, natomiast

w 2004 r. na kwotę 749 tys. zł z terminem spłaty do 02.06.2005 r., co wpłynęło na wzrost wskaźnika poziomu zadłużenia w tych latach (w 2003 r. z 61,8% do 65,1% oraz w 2004 r. z 59,9% do 68,3%). Zapłaty za zrealizowane na podstawie ww. umów zadania dokonywano również z naruszeniem ustalonych terminów.

3.3.4. Udzielanie poręczeń i gwarancji przez jednostki samorządu terytorialnego

W okresie objętym kontrolą potencjalne zobowiązania niewymagalne z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji obciążały łącznie 46 badanych jst. Łączna kwota potencjalnych zobowiązań z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji wynosiła w 2003 r. 189 285,4 tys. zł, co stanowiło 3% dochodów tych jednostek w 2004 r. - 246 409,4 tys. zł, (2,5% dochodów), natomiast na koniec I półrocza 2005 r. - 250 953,9 tys. zł, (2,3% planowanych dochodów).

Jednostki udzielały poręczeń kredytów zaciąganych głównie przez jednostki organizacyjne posiadające osobowość prawną (zakłady opieki zdrowotnej, instytucje kultury), a ponadto przez: towarzystwa budownictwa społecznego, spółki komunalne, kluby sportowe, związki gmin, związek producentów zbóż, ochotnicze straże pożarne. W 15 jednostkach wystąpiła konieczność poniesienia wydatków tytułem pokrycia zobowiązań jednostek, którym udzielono poręczeń. Stanowiło to 2,7% kwoty potencjalnych zobowiązań z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji. Wydatki z tego tytułu wyniosły łącznie 18 838,1 tys. zł, co stanowiło 0,4% łącznych wydatków tych jednostek (4 547 990,8 tys. zł). Większość (44) jst udzieliła poręczeń lub gwarancji zgodnie z przepisami. W 2 jednostkach nieprawidłowości dotyczyły:

- udzielenia poręczenia bez zawarcia pisemnej umowy, czym naruszono przepisy art. 876 § 1 i 2 ustawy Kodeks cywilny,
- podpisania umowy poręczenia tylko przez jednego członka zarządu, czym naruszono przepis art. 48 ust. 1 ustawy o samorządzie powiatowym.

3.3.5. Zadłużenie jednostek organizacyjnych posiadających osobowość prawną

Spośród 93 jednostek objętych kontrolą 68 było organizatorami dla 306 instytucji kultury, a 50 jednostek było założycielami dla 405 samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej (SP ZOZ).

Zadłużenie samorządowych osób prawnych systematycznie rosło i na dzień 30 czerwca 2005 r. wynosiło 2 228 204 tys. zł co w porównaniu do zadłużenia osiągniętego na koniec 2002 r. (1 287 554 tys. zł) stanowiło wzrost o 73,1%. Na wysoki poziom zadłużenia tych jednostek decydujący wpływ miało zadłużenie osób prawnych województw i powiatów, których łączny udział w zadłużeniu ogółem samorządowych osób prawnych w I półroczu 2005 r. wynosił 94,9% w tym województw 84,5% a powiatów 10,4%.

W zadłużeniu ogółem samorządowych osób prawnych bardzo wysoki udział stanowiło zadłużenie SP ZOZ. Udział ten w badanym okresie wahał się w granicach od 97,1% w 2003 r. do 98,8% w I półroczu 2005 r. Poziom oraz dynamikę zadłużenia SP ZOZ przedstawiono w poniższej tabeli.

Zadłużenie SP ZOZ w latach 2002 - 2005*

Wyszczególnienie	Kwota długu SP ZOZ w tys. zł				Dynamika zadłużenia w stosunku do 2002 r. w %		
	2002	2003	2004	2005*	2003	2004	2005*
Ogółem, z tego:	1 250 406	1 735 027	2 097 096	2 202 086	139	168	176
- województwa	1 067 848	1 469 678	1 784 104	1 868 451	138	167	175
- powiaty	103 665	169 973	201 428	228 906	164	194	221
- miasta na prawach powiatu	78 080	94 521	110 812	104 143	121	142	133
- gminy miejskie i miejsko-wiejskie	739	610	704	542	83	95	73
- gminy wiejskie	74	245	48	44	331	65	59

* stan na 30 czerwca 2005 r.

Na koniec 2002 r. łączna kwota zadłużenia SP ZOZ, wynosiła 1 250 406 tys. zł i wykazywała tendencję wzrostową. W porównaniu z 2002 r., w 2003 r. wzrosła o 39%, w 2004 r. o 68%, w I półroczu 2005 r. o 76%.

Relacja łącznej kwoty zadłużenia SP ZOZ do dochodów jst, była wysoka w województwach (w 2003 r. wyniosła 39,7%) i w powiatach (w I półroczu 2005 r. wyniosła 33,8%). Natomiast w pozostałych grupach jednostek kształtowała się na znacznie niższym poziomie (około 2% w miastach na prawach powiatu oraz około 1% w gminach).

Łączna kwota zadłużenia SP ZOZ na dzień 30.06.2005 r. wynosiła 2 202 086 tys. zł, na którą w głównej mierze składały się zobowiązania wymagalne (92,5%) z następujących tytułów:

- dostaw towarów i usług - 965 243 tys. zł (47,4% zobowiązań wymagalnych ogółem),
- składek ZUS - 658 087 tys. zł (33,3%),
- innych, w tym w szczególności z tytułu wynagrodzeń, podatku od nieruchomości, podatku dochodowego od osób fizycznych, PFRON- 389 055 tys. zł (19,1%).

Jst w okresie objętym kontrolą dokonywały spłat zobowiązań powstałych w SP ZOZ, na łączną kwotę 8 324 tys. zł. Spłaty te w badanym okresie wykazywały tendencję spadkową, tj. w 2003 r. - 5 640 tys. zł, w 2004 r. - 1 934 tys. zł, w I półroczu 2005 r. - 750 tys. zł.

Regionalne izby obrachunkowe także, w trakcie kontroli zadłużenia jst, przeprowadziły kontrole w 4 zakładach opieki zdrowotnej, w wyniku, których stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- nieterminowe regulowanie zobowiązań, co stanowiło naruszenie przepisów art. 28 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych (2 jednostki),
- wykazywanie w sprawozdawczości budżetowej danych niezgodnych z ewidencją księgową, co stanowiło naruszenie przepisu § 2 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10.12.2001 r. w sprawie rodzajów i zasad sporządzania sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego (...) i stanowiło jednocześnie naruszenie dyscypliny finansów publicznych (4 jednostki),
- ujmowanie odsetek z tytułu nieterminowego regulowania zobowiązań wymagalnych, co stanowiło naruszenie przepisów § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16.12.1999 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego⁴⁸ (...) (2 jednostki).

⁴⁸ Dz. U. Nr 109, poz. 1244.

3.3.6. Podsumowanie i wnioski

1. W latach 2003 i 2004 oraz w I półroczu 2005 r. dług jst objętych kontrolą wzrósł nominalnie o 7%. Pomimo tego wzrostu wskaźnik zadłużenia jednostek mierzony relacją kwoty długu do dochodów tych jednostek uległ zmniejszeniu z poziomu 27% w 2002 r. do 20,1% w I półroczu 2005 r. Wynikało to przede wszystkim z uzyskiwania przez samorządy poczynając od 2004 r. zwiększonych dochodów własnych, których udział w dochodach ogółem wzrósł z poziomu 37,7% w 2002 r. do 55,2% w I półroczu 2005 r. Dotyczy to zwłaszcza województw samorządowych, których dochody znacząco wzrosły za sprawą zwiększonych udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych w związku ze zmianą ustawy o dochodach jst.
2. Dominującą część zadłużenia stanowiły kredyty zaciągnięte w bankach komercyjnych i pożyczki z funduszy celowych. Powiaty i województwa samorządowe w coraz większym stopniu pozyskiwały środki z emisji obligacji samorządowych. Nadal około 2/3 badanych jednostek posiadało zobowiązania wymagalne, co wskazuje na występowanie w tych jednostkach przejściowego niedoboru środków niezbędnych do terminowego regulowania zobowiązań. Pozytywnym zjawiskiem jest zmniejszanie się wielkości tych zobowiązań. Ich udział w zadłużeniu ogółem w 2002 r. wynosił 4,9%, a na dzień 30 czerwca 2005 r. 1,7%. Zobowiązania wymagalne stanowią znaczący udział tylko w niektórych jednostkach, zwłaszcza w tych o wysokim poziomie zadłużenia. Z tytułu opóźnień w zapłacie zobowiązań jednostki w badanym okresie zapłaciły odsetki karne w łącznej kwocie 15 662 tys. zł.
3. Uzyskane środki z zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz emisji obligacji służyły głównie finansowaniu inwestycji, na co wskazuje porównanie wielkości zaciągniętego w ciągu roku długu z poziomem wydatków inwestycyjnych. Dla większości badanych jednostek wskaźnik ten kształtuje się poniżej 100%, co pozwala przypuszczać, że zadłużenie przeznaczone zostało w całości na wydatki inwestycyjne. Kontrola wykazała, że w badanym okresie wzrosła ilość jednostek, w których wymieniony wskaźnik przekroczył 100%, a to oznacza, że jednostki te wykorzystywały część środków pochodzących z zaciągniętych zobowiązań na sfinansowanie wydatków bieżących lub spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań.
4. Wzrostowi zadłużenia towarzyszył wzrost wydatków inwestycyjnych. Osiągnęły one w 2004 r. poziom 2 260 241 tys. zł i w stosunku do 2002 r. wzrosły o 32%. Na wzrost wydatków inwestycyjnych duży wpływ miały pozyskane przez jednostki środki z Unii Europejskiej. Udział tych środków w finansowaniu inwestycji systematycznie wzrastał. Najwięcej środków pochodzących z Unii Europejskiej uzyskały województwa samorządowe (77,7%) i miasta na prawach powiatu (13,7%).
5. Spośród 93 skontrolowanych jednostek większość terminowo dokonywała spłat rat kredytów i pożyczek. W 11 jednostkach, które utraciły płynność finansową nieterminowo spłacano zobowiązania. Głównymi przyczynami tego stanu było:
 - niski stopień realizacji dochodów (około 80% planu),
 - niski udział dochodów własnych w łącznej kwocie dochodów (około 30%),
 - podjęcie samodzielnie przez te jednostki dużych przedsięwzięć inwestycyjnych bez wsparcia finansowego z zewnątrz,
 - wysokie koszty utrzymania oświaty,

- zwiększenie przez państwo zakresu przekazywanych samorządom zadań i nieprzekazanie na ten cel wystarczających środków.
6. W objętych kontrolą SP ZOZ utworzonych przez jst nastąpiło pogorszenie sytuacji finansowej. Wskazuje na to wzrost ich zadłużenia w badanym okresie o blisko 76%. Poziom zadłużenia tych jednostek w relacji do dochodów powiatów i województw przekroczył 30% i może w przyszłości spowodować znaczące obciążenie budżetów tej grupy jst, gdyż w przypadku likwidacji zakładów zobowiązania i należności tych jednostek przejmuje organ założycielski.
7. Regionalne izby obrachunkowe podczas kontroli stwierdziły ogółem 192 nieprawidłowości, które wystąpiły w 81 skontrolowanych jednostkach. Dotyczyły one w szczególności:
- przekroczenia dopuszczalnego art. 114 ustawy o finansach publicznych wskaźnika zadłużenia (60%) oraz dopuszczalnego limitu (15%) łącznej kwoty, przypadającej do zapłaty w danym roku, zobowiązań z tytułu zadłużenia oraz kosztów ich obsługi (art. 113 ustawy),
 - nieterminowego regulowania zobowiązań, co w przypadku zapłaty odsetek stanowiło naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
 - przekroczenia zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań lub dokonywania wydatków budżetowych, które stanowiło równocześnie naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
 - wykazania w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z ewidencją księgową, co stanowiło naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
 - nienaliczania i niezapłacenia odsetek za zwłokę z tytułu nieterminowego odprowadzania składek ZUS,
 - ustanowienia zabezpieczenia spłaty kredytu, pożyczki w formie pełnomocnictwa do dysponowania bieżącym rachunkiem bankowym jst.
- Regionalne izby obrachunkowe w przypadku stwierdzenia, że ww. nieprawidłowości stanowiły jednocześnie naruszenie dyscypliny finansów publicznych skierowały zawiadomienia do rzecznika dyscypliny finansów publicznych.
8. Jst coraz częściej zawierają z dostawcami towarów i usług umowy z odroczonym terminem płatności lub płatnością rozłożoną na raty (tzw. „kredyt kupiecki” i leasing). Przepisy ustawy o finansach publicznych nie kwalifikują wyżej wymienionych tytułów zobowiązań do długu publicznego. Zobowiązania te wpływają na poziom zadłużenia jst i nie są uwzględniane przy obliczaniu ustawowych limitów dotyczących zadłużenia i obciążenia budżetu spłatą długu⁴⁹. Zaciągnięte w ten sposób zobowiązania, podlegają spłacie podobnie jak kredyty czy pożyczki. Kontrola wykazała, że gdyby zobowiązania o odroczonym terminie płatności zaliczone zostały do długu publicznego znacznie zwiększyłyby poziom zadłużenia niektórych jednostek.
9. Problematyka długu publicznego uregulowana została przede wszystkim w ustawie z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych oraz w rozporządzeniach wykonawczych⁵⁰ do ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. obowiązującej do 31 grudnia 2005 r.

⁴⁹ Art. 113 i 114 ustawy o finansach publicznych obowiązującej do 31 grudnia 2005 r. i art. 169 i 170 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, obowiązującej od dnia 1 stycznia 2006 r.

⁵⁰ Wymienione rozporządzenia wykonawcze zgodnie z przepisami art. 241 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, zachowują moc do czasu wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie wyżej wymienionej ustawy nie dłużej jednak niż do 30 czerwca 2006 r.

- rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 9 kwietnia 1999 r. w sprawie szczegółowych zasad klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego,
- rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2001 r. w sprawie rodzajów i zasad sporządzania sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych,
- rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 19 sierpnia 2005 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Z analizy powyższych aktów prawnych wynika, iż regulacje w nich zawarte nie są ze sobą zbieżne, w szczególności w zakresie nazewnictwa i zdefiniowanych pojęć. Rozbieżności terminologiczne dotyczą przede wszystkim pojęcia długo- i krótkoterminowych zobowiązań. Wskazane definicje mają w poszczególnych rozporządzeniach różne znaczenia⁵¹.

3.4. Kontrola realizacji przez powiaty dochodów budżetu państwa

3.4.1. Stan prawny

Podstawowym i najbardziej znaczącym źródłem dochodów budżetu państwa pobieranych przez powiaty są dochody z nieruchomości Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie. Dochody z innych tytułów choć równie istotne (np. dochody związane z zadaniami z zakresu pomocy społecznej), mają dużo mniejszy udział w globalnej kwocie tychże dochodów. W niniejszym opracowaniu szczegółowo omówiona zostanie realizacja dochodów z mienia Skarbu Państwa. Podkreślić przy tym należy, iż regionalne izby obrachunkowe w prowadzonych kontrolach objęły badaniem wszystkie typy dochodów realizowanych na rzecz budżetu państwa, a więc nie tylko dochody z nieruchomości. W 2005 r. regionalne izby obrachunkowe przeprowadziły 48 kontroli koordynowanych w zakresie realizowania przez powiaty dochodów Skarbu Państwa w latach 2003 i 2004. Kontrolą objęto 12,7% powiatów z ogólnej liczby 379 (powiaty i miasta na prawach powiatu). Podstawowym zadaniem kontroli było zbadanie:

- gromadzenia dochodów budżetu państwa przez powiaty,
- przekazywania tych dochodów do właściwego urzędu wojewódzkiego,
- odprowadzania części dochodów związanych z wykonywaniem zadań zleconych z zakresu administracji rządowej na dochody powiatu,
- ewidencji księgowej dochodów i sprawozdawczości budżetowej,
- windykacji, egzekucji i umarzania dochodów budżetu państwa.

Zgodnie z art. 5 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, kontrole, poza kryterium zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym, uwzględniały kryteria celowości, rzetelności i gospodarności.

⁵¹ Na problem rozbieżności definicji zobowiązań krótko- i długoterminowych w obowiązujących przepisach prawa KR RIO wskazywała w Sprawozdaniu z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2004 r., Warszawa 2005, s. 118 - 119.

3.4.1.1. Regulacje wspólne dla różnych typów dochodów budżetu państwa

Wykonywanie przez powiat zadań zleconych z zakresu administracji rządowej nie zawsze wiąże się osiąganiem przez te jednostki samorządu terytorialnego dochodów z tego tytułu. Należy przy tym zauważyć, iż najczęściej są to dochody z mienia i różnego rodzaju opłat pobieranych przez powiat w imieniu budżetu państwa. Za ich pobieranie powiat może otrzymywać procentowe „wynagrodzenie” od ich wartości. Do końca 2003 r. przepisy prawne⁵² nie zawierały ogólnej delegacji ustawowej, która zezwalałaby powiatom na otrzymywanie „wynagrodzenia” za wykonywanie zadań zleconych z zakresu administracji rządowej. Zgodnie z art. 9 pkt 10 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 - 2003 dochodami własnymi powiatu były między innymi inne dochody należne mu na podstawie odrębnych przepisów. Z powyższego wynika, iż do końca 2003 r. powiat mógł zatrzymywać część realizowanych dochodów budżetu państwa, jeśli przepisy szczególne tak stanowiły. W odniesieniu do niektórych dochodów z nieruchomości Skarbu Państwa regulowała to ustawa z 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami⁵³. W przypadku dochodów realizowanych w ramach pomocy społecznej takich możliwości nie przewidywały przepisy ustawy: z 29 listopada 1990 r. o pomocy społecznej⁵⁴ uchylone następnie ustawą z 12 marca 2004 r.⁵⁵ o pomocy społecznej. Brak odpowiednich zapisów o możliwości zatrzymania przez powiaty części zrealizowanych dochodów Skarbu Państwa oznaczał, że wszystkie wpływy z tytułu dochodów z pomocy społecznej zebrane przez powiaty do końca 2003 r. musiały być w pełnej wysokości odprowadzane do urzędów wojewódzkich.

Sytuacja zmieniła się od 1 stycznia 2004 r., po wejściu w życie ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. W art. 5 ust. 1 pkt 6 tejże ustawy postanowiono, że źródłem dochodów własnych powiatu jest 5% dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Oznacza to, że w ustawie szczególnej pomimo braku zapisu o możliwości potrącania „wynagrodzenia” z dochodów budżetu państwa zbieranych przez powiat, to na mocy przytoczonego wyżej przepisu można odprowadzić na dochody budżetu powiatu 5% zebranych dochodów.

Sposób i terminy przekazywania dochodów budżetu państwa normuje rozporządzenie Ministra Finansów z 10 listopada 2000 r. w sprawie szczegółowych zasad, trybu i terminów opracowywania planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami oraz przekazywania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych na realizację tych zadań⁵⁶. W § 7 rozporządzenia określono, w jakich terminach jednostka organizacyjna (zbierająca dochody budżetu państwa) przekazuje je na rachunek właściwej jst i następnie, kiedy jednostka przekazuje dochody na subkonto urzędu wojewódzkiego.

Zasady rachunkowości i plan kont dla ewidencji księgowej realizowanych przez powiat dochodów z tytułu zadań zleconych z administracji rządowej określają przepisy ustawy

⁵² Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999-2003 (Dz. U. z 1998 r. Nr 150, poz. 983 z późn. zm).

⁵³ Dz. U. z 2000 r. Nr 46, poz. 543 z późn. zm.

⁵⁴ Dz. U. z 1998 r. Nr 64, poz. 414 z późn. zm.

⁵⁵ Dz. U. z 2004 r. Nr 64, poz. 593 z późn. zm.

⁵⁶ Dz. U. z 2000 r. Nr 100, poz. 1077 z późn. zm.

z 29 września 1994 r. o rachunkowości⁵⁷ oraz rozporządzenie Ministra Finansów z 18 grudnia 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jst oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych⁵⁸.

Podstawą do sporządzania sprawozdań budżetowych z tytułu dochodów z realizowanych zadań są przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Zgodnie z nimi, jednostki organizacyjne gromadzące dochody są zobowiązane do sporządzania sprawozdań Rb-27ZZ - kwartalne sprawozdanie z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jst ustawami. Zbiorcze sprawozdanie Rb-27ZZ z tych dochodów sporządza przewodniczący zarządu jst. Dochody powiatu z tytułu potrąceń powinny być wykazane w sprawozdaniu Rb-27S. W sprawozdaniach Rb-27ZZ i Rb-27S dochody należało wykazywać według klasyfikacji budżetowej ustalonej przepisami: rozporządzenia Ministra Finansów z 25 marca 2003 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów⁵⁹ oraz wcześniej rozporządzenia Ministra Finansów z 18 lipca 2000 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów⁶⁰.

3.4.1.2. Regulacje dotyczące dochodów z nieruchomości Skarbu Państwa

Zgodnie z art. 11 ustawy o gospodarce nieruchomościami (z wyjątkami określonymi stosownymi przepisami), organem reprezentującym Skarb Państwa w sprawach gospodarowania nieruchomościami jest starosta. W art. 13 ustawy określono, że nieruchomości Skarbu Państwa mogą być przedmiotem sprzedaży, zamiany i zrzeczenia się, oddania w użytkowanie wieczyste, w najem lub dzierżawę, użyczenia, oddania w trwałe zarząd, a także mogą być obciążane ograniczonymi prawami rzeczowymi, wnoszone jako wkłady niepieniężne do spółek, przekazywane jako wyposażenie tworzonych przedsiębiorstw państwowych oraz jako majątek tworzonych fundacji.

Na podstawie art. 20 ww. ustawy utworzono zasób nieruchomości Skarbu Państwa. Do 21 września 2004 r. do zasobu nieruchomości Skarbu Państwa należały nieruchomości, które w dniu wejścia w życie ustawy (1 stycznia 1998 r.) stanowiły własność Skarbu Państwa i nie znajdowały się w użytkowaniu wieczystym lub trwałym zarządzie oraz nie były obciążone prawem użytkowania, a także nieruchomości, które po dniu wejścia w życie ustawy:

- zostały nabyte, w drodze umowy, na własność lub w użytkowanie wieczyste Skarbu Państwa,
- zostały nabyte w drodze wywłaszczenia na rzecz Skarbu Państwa,
- stały się własnością Skarbu Państwa w drodze zamiany lub darowizny albo co do których Skarb Państwa uzyskał w tym trybie prawo użytkowania wieczystego,
- stanowiły własność Skarbu Państwa i w stosunku do których wygasło po tym dniu prawo użytkowania wieczystego, trwałego zarządu lub użytkowania,

⁵⁷ Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 z późn. zm.

⁵⁸ Dz. U. z 2001 r. Nr 153, poz. 1752 z późn. zm.

⁵⁹ Dz. U. z 2003 r. Nr 68, poz. 634 z późn. zm.

⁶⁰ Dz. U. z 2000 r. Nr 59, poz. 688 z późn. zm.

- pozostały po zlikwidowanych lub sprywatyzowanych państwowych osobach prawnych oraz zlikwidowanych państwowych jednostkach organizacyjnych,
- stały się własnością Skarbu Państwa wskutek zrzeczenia się,
- zostały przejęte lub nabyte na własność Skarbu Państwa na podstawie innych tytułów prawnych.

Po 22 września 2002 r. w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o gospodarce nieruchomościami oraz o zmianie niektórych innych ustaw⁶¹ do zasobu nieruchomości Skarbu Państwa należą nieruchomości, które stanowią własność Skarbu Państwa i nie zostały oddane w użytkowanie wieczyste oraz nieruchomości będące przedmiotem użytkowania wieczystego Skarbu Państwa.

Artykuł 23 ustawy o gospodarce nieruchomościami stanowi, że starosta gospodaruje zasobem nieruchomości Skarbu Państwa m.in. wykonując czynności związane z ewidencją nieruchomości, sporządzaniem planu wykorzystania zasobu, naliczaniem należności za nieruchomości udostępnione z zasobu oraz prowadzeniem windykacji tych należności, zbywaniem nieruchomości za zgodą wojewody. W art. 23 ust. 3 określono, że od wpływów osiąganych ze sprzedaży, opłat z tytułu trwałego zarządu, użytkowania, użytkowania wieczystego, czynszu i najmu - nieruchomości Skarbu Państwa, o których mowa w ust. 1 potrąca się:

- do 31 grudnia 2003 r. - 5% środków, które stanowią dochody powiatu, na którego terenie znajdują się te nieruchomości,
- od 1 stycznia 2004 r. - 25% środków, które stanowią dochody powiatu, na którego terenie znajdują się te nieruchomości.

Należy przy tym zaznaczyć, że powiat może realizować dochody z nieruchomości Skarbu Państwa o innym charakterze, niż określone w art. 23 ust. 3 ustawy. Takim dochodem może być np. opłata za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego przysługującego osobom fizycznym w prawo własności. W tym przypadku powiat do końca 2003 r. nie mógł zatrzymywać jakiegokolwiek części z tych dochodów, natomiast już od 1 stycznia 2004 r. mógł zatrzymywać 5% dochodów na mocy art. 5 ust. 1 pkt 6 ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego..

W sprawach dotyczących windykacji należności z tytułu dochodów budżetu państwa z nieruchomości Skarbu Państwa stosuje się:

- ustawę z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i rozporządzenie Ministra Finansów z 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji - w odniesieniu do opłat pobieranych w wyniku wydania decyzji administracyjnej np. opłaty za trwały zarząd,
- egzekucję sądową w oparciu o przepisy ustawy z 17 listopada 1964 r. kodeks postępowania cywilnego⁶² - w odniesieniu do należności, które są wynikiem zawarcia stosownych umów i praw określonych w kodeksie cywilnym.

Zgodnie z przepisami rozdziału 8 ustawy o gospodarce nieruchomościami, opłaty z tytułu użytkowania wieczystego i trwałego zarządu mogą być aktualizowane nie częściej niż raz w roku, jeżeli wartość nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste lub trwałe zarząd wzrosła. Starosta jako organ gospodarujący nieruchomościami Skarbu Państwa jest

⁶¹ Dz. U. z 2004 r. Nr 141, poz. 1492

⁶² Dz. U. z 1964 r. Nr 43, poz. 296 z późn. zm.

zobowiązany do przestrzegania zasady racjonalnej gospodarki. W związku z powyższym powinien na bieżąco analizować zmiany w cenach na rynku nieruchomości i w powiązaniu z nimi aktualizować powyższe opłaty. Niepodejmowanie takich działań może świadczyć o zaniedbaniach ze strony starosty i skutkować mniejszymi wpływami do budżetu państwa.

Na podstawie art. 34 ust. 1 obowiązującej do dnia 31 grudnia 2005 r. ustawy z 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, spłata należności pieniężnych, do których nie stosuje się przepisów ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, przypadających na podstawie przepisów szczególnych państwowym jednostkom sektora finansów publicznych może być, w szczególnie uzasadnionych przypadkach, umarzana, odraczana lub rozkładana na raty. W przepisie tym zawarta została także delegacja dla Rady Ministrów do uchwalenia przepisów wykonawczych, które zostały ostatecznie określone rozporządzeniem Rady Ministrów z 16 stycznia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu umarzania, odraczania lub rozkładania na raty spłat należności pieniężnych, do których nie stosuje się przepisów ordynacji podatkowej⁶³. Przepisy tego rozporządzenia są właściwe do umarzania np. należności z tytułu opłat za użytkowanie wieczyste, natomiast do umarzania należności z tytułu opłat np. za nieruchomości oddane w trwały zarząd stosuje się przepisy ordynacji podatkowej.

3.4.2. Wyniki kontroli

W 48 kontrolowanych powiatach łączna wysokość zrealizowanych dochodów Skarbu Państwa w latach 2003 i 2004 wyniosła 135 745 tys. zł. Z kwoty tej jednostki dokonały potrącenia kwoty w wysokości 19 086 tys. zł - stanowiących dochody własne powiatu z tytułu realizacji dochodów Skarbu Państwa.

Największy udział w nich miały dochody z gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa - w obu latach na podobnym poziomie - 98,4% i 99,0%. Pozostałe dotyczyły m.in. zadań z zakresu rolnictwa (opłaty melioracyjne, inspekcja weterynaryjna), leśnictwa, nadzoru budowlanego, komend powiatowych Państwowej Straży Pożarnej, pomocy i opieki społecznej, ochrony zdrowia.

W ramach dochodów z gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa najwyższe dochody uzyskały powiaty z tytułu opłat za trwały zarząd, użytkowanie i użytkowanie wieczyste nieruchomości. W całym badanym okresie stanowiły one około 81% wpływów z gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa. Znacznie niższe dochody pochodziły ze zbycia nieruchomości oraz z odsetek od nieterminowych wpłat, a także z odsetek od środków na rachunkach bankowych.

3.4.2.1. Ewidencja nieruchomości Skarbu Państwa

W 20 kontrolowanych powiatach starostowie nie przygotowali i nie wprowadzili planu wykorzystania zasobu nieruchomości Skarbu Państwa, czym nie dopełnili wymagań określonych art. 23 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami⁶⁴. W 15 jednostkach starostowie powierzyli obowiązki związane z zarządzaniem nieruchomościami Skarbu

⁶³ Dz. U. z 2001 r. Nr 6, poz. 54 z późn. zm.

⁶⁴ W świetle tego przepisu, starostowie gospodarujący zasobem nieruchomości Skarbu Państwa sporządzają m.in. plany wykorzystania zasobu.

Państwa uprawnionym podmiotom, z tego w trzech przypadkach z naruszeniem przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Nieruchomości Skarbu Państwa, którymi gospodarują starostowie powinny być ewidencjonowane zgodnie z rozporządzeniem Ministra Rozwoju Regionalnego i Budownictwa z 29 marca 2001 r. w sprawie ewidencji gruntów i budynków⁶⁵. Ewidencja ta była prowadzona we wszystkich badanych powiatach. W jednym przypadku zarówno w 2003, jak i 2004 r. nie umożliwiała ona jednak jednoznacznego wyodrębnienia nieruchomości Skarbu Państwa znajdujących się w zasobie.

W stanie prawnym obowiązującym do 21 września 2004 r. do zasobu nieruchomości Skarbu Państwa należały nieruchomości stanowiące w dniu wejścia w życie ustawy (1 stycznia 1998 r.) własność Skarbu Państwa, nie znajdujące się w użytkowaniu wieczystym lub trwałym zarządzie oraz nie obciążone prawem użytkowania. Od 22 września 2004 r. do zasobu należą nieruchomości, które stanowią własność Skarbu Państwa i nie zostały oddane w użytkowanie wieczyste oraz nieruchomości będące przedmiotem użytkowania wieczystego Skarbu Państwa. Zmiana definicji zasobu doprowadziła do zwiększenia należących do Skarbu Państwa rodzajów nieruchomości. Zmiana ta powinna znaleźć odzwierciedlenie w sposobie prowadzenia ewidencji geodezyjnej nieruchomości znajdujących się w zasobie. W skontrolowanych powiatach w 9 przypadkach ewidencja geodezyjna nie została dostosowana do zmienionych w 2004 r. przepisów prawnych.

Prowadząc czynności kontrolne w zakresie ustalenia jaki jest stan faktyczny prowadzenia ewidencji księgowej dla nieruchomości Skarbu Państwa znajdujących się w gestii starostów ustalono, że syntetyczną ewidencję księgową zgodnie z zasadami rachunkowości prowadzono w 18 starostwach, zaś ewidencję analityczną odpowiednio w 12 przypadkach. Konsekwencją prowadzenia ewidencji księgowej w oparciu o unormowania ustawy o rachunkowości powinna być inwentaryzacja nieruchomości Skarbu Państwa, którą w latach 2003 i 2004 prawidłowo przeprowadzono tylko w 14 jednostkach.

3.4.2.2. Sprzedaż nieruchomości Skarbu Państwa

W trakcie kontroli procedur przetargowych sprzedaży nieruchomości należących do Skarbu Państwa badaniu poddano 86 postępowań. Z wyjątkiem jednego przypadku z 2004 r. wszystkie sprzedaże zostały przeprowadzone po uprzednim uzyskaniu zgody właściwego wojewody, a ceny nieruchomości zostały określone na podstawie operatów szacunkowych sporządzonych przez uprawnionych rzeczoznawców majątkowych. W toku kontroli ustalono również, iż wykazy nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży w pięciu przypadkach nie zostały w ogóle sporządzone, a w dwunastu nie spełniały wymogów art. 35 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami (np. brak ceny nieruchomości, oznaczenia nieruchomości wg księgi wieczystej). W dziesięciu przypadkach informacje o wykazach nie zostały podane do publicznej wiadomości przez zamieszczenie w prasie lokalnej czym naruszono art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Również ogłoszenia o przetargach nie zawierały wszystkich informacji wymaganych przepisami prawa (29 błędów w badanej zbiorowości - np. brak informacji o obciążeniach sprzedawanych nieruchomości, skutkach uchylenia się od zawarcia umowy). W dwóch przypadkach ogłoszenia zostały podane do

⁶⁵ Dz. U. z 2001 r. Nr 38, poz. 454 z późn. zm.

publicznej wiadomości w niewłaściwych terminach. Nie stwierdzono nieprawidłowości dotyczących wpłaty wadium. W trzech badanych przypadkach naruszono przepisy dotyczące danego trybu sprzedaży nieruchomości polegające np. na nie zachowaniu co najmniej miesięcznego terminu pomiędzy pierwszym a drugim przetargiem. We wszystkich postępowaniach sporządzono protokoły z prowadzonych przetargów jednak w 11 przypadkach nie zawierały one wszystkich elementów wymaganych przepisami prawa.

W zakresie ewidencji księgowej zrealizowanych dochodów ze sprzedaży stwierdzono w 10 przypadkach jej nieprawidłowe prowadzenie. W odniesieniu do przekazywania dochodów zrealizowanych ze sprzedaży nieruchomości w 9 przypadkach stwierdzono nieterminowe przekazywanie na rachunek powiatu przez jednostki realizujące sprzedaż dochodów uzyskanych z tej sprzedaży.

Kontrolą objęto również sprzedaż nieruchomości Skarbu Państwa w drodze bezprzetargowej - 235 postępowań. Sprzedaży nieruchomości dokonywano po uzyskaniu uprzedniej zgody wojewody, zaś ich cenę każdorazowo określał rzeczoznawca majątkowy. Sporządzane wykazy nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży aż w 83 przypadkach (35%) nie spełniały wymogów art. 35 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami. Wykazy nieruchomości również w 76 przypadkach były podawane do publicznej wiadomości w sposób niezgodny z unormowaniami art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

W trakcie kontroli w 2003 i 2004 r. stwierdzono 21 przypadków nieprawidłowości w zakresie prowadzonej ewidencji księgowej omawianych tu dochodów.

3.4.2.3. Dochody realizowane z tytułu użytkowania wieczystego

W zakresie prawidłowości realizacji dochodów z tytułu użytkowania wieczystego, kontroli poddano prawidłowość rozliczeń pierwszej opłaty z tego tytułu. W 10 przypadkach ze 193 zbadanych, pierwsza opłata z tytułu użytkowania wieczystego wnoszona była po terminie wskazanym w art. 71 ust. 2 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Kontrolą objęto również prawidłowość wnoszenia opłat rocznych z tytułu użytkowania wieczystego. W wyniku kontroli ustalono, że opłaty były wnoszone w wysokości niezgodnej z umową i decyzjami aktualizacyjnymi. Opłaty te w badanym okresie zaniżono na łączną kwotę 152 333 zł. Zdarzały się również przypadki zawyżenia opłaty. W czasie przeprowadzonych kontroli stwierdzono zawyżenie opłat na łączną kwotę 988,23 zł.

Kontrola prawidłowości ustalania opłat za użytkowanie wieczyste w decyzjach aktualizujących wykazała, że na 1 921 decyzji 35 było wydanych niezgodnie z art. 77 ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Badaniu poddano też zagadnienia związane z przekazywaniem dochodów z wnoszonych opłat. Ustalono, że w badanym okresie jednostki organizacyjne powiatu przekazały na rachunek podstawowy powiatu dochody z tego tytułu zaniżone o kwotę 116 371,95 zł. Stwierdzono ponadto, że przekazanie dochodów w 90 przypadkach na 1 318 sprawdzonych przelewów nastąpiło po terminie.

Z uwagi na stwierdzone przypadki nieterminowego wniesienia opłat za użytkowanie wieczyste w toku kontroli poddano badaniu prawidłowość naliczania odsetek za opóźnienia wpłat. Ustalono, że na 1 501 badanych przypadków w 88 naliczano odsetki nieprawidłowo (bądź w ogóle nie naliczano). Łącznie nie naliczono odsetek na kwotę 17 788,05 zł, chociaż były też przypadki naliczania odsetek w zawyżonej wysokości, łącznie na kwotę 8 034,44 zł.

3.4.2.4. Dochody z opłat za trwały zarząd oraz z najmu i dzierżawy

Kontrolą objęto prawidłowość ustalenia trwałego zarządu stwierdzając, że na 543 badanych decyzji 29 zostało wydanych z naruszeniem przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami.

Kontrola wykazała, że w 108 przypadkach na 636 badanych opłaty z tytułu trwałego zarządu zostały ustalone w nieprawidłowej wysokości. Opłaty te zostały zaniżone na kwotę 19 412,92 zł oraz zawyżone na kwotę 8 571,64 zł. Ewidencja księgowa przedmiotowych dochodów w 42 przypadkach na 578 badanych była prowadzona nieprawidłowo - m.in. stosowano nieprawidłową klasyfikację budżetową dochodów.

W zakresie przekazywania dochodów z trwałego zarządu ustalono, że dochody te nie zawsze były przekazywane przez jednostki organizacyjne powiatu na rachunek powiatu w odpowiedniej wysokości. Łącznie przekazywano dochody zaniżone o kwotę 5 177,72 zł oraz zawyżone o kwotę 4 992,12 zł. W 65 przypadkach na 231 badanych przekazanie środków było dokonane nieterminowo.

Kontrolą dochodów z najmu i dzierżawy objęto łącznie 854 umowy ustalając, że w pięciu przypadkach umowy nie były zawarte w formie pisemnej. W jednym przypadku w 2004 r. umowa została zawarta na okres powyżej trzech lat pomimo braku stosownej zgody wojewody.

Analizie poddano postanowienia umowne dotyczące umieszczania oddzielnie kwot należnych za najem i dzierżawę oraz kwot obciążeń związanych z użytkowaniem mediów. Takie rozbieżności są ważne z dwóch powodów: wskazane wyżej opłaty są zmienne, dlatego też nie powinny być sztywno określone jako część składowa czynszu, lecz ponoszone przez najemców lub dzierżawców w zależności od zużycia. Brak wyraźnego wyodrębnienia opłat za media skutkować mogłoby traktowaniem takich środków jako dochodu, który musiałby być odprowadzany do urzędu wojewódzkiego po potrąceniu prowizji dla powiatu. Takie działania uznać jednak należy za niewłaściwe, gdyż opłaty za media nie mogą stanowić dochodów zarówno Skarbu Państwa jak i powiatów. Na 688 umów skontrolowanych pod tym względem 50 nie posiadało wyodrębnionych opłat czynszowych od opłaty za media.

Inspektorzy zweryfikowali prawidłowość ujmowania w urzędzeniach księgowych dochodów z najmu lub dzierżawy stwierdzając 203 nieprawidłowości w tym zakresie w próbie wynoszącej 1 260.

W świetle przepisów ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym⁶⁶ uchylona następnie ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁶⁷, od umów najmu lub dzierżawy pobierany jest podatek od towarów i usług (VAT). Podczas kontroli stwierdzono 11 przypadków jego nieprawidłowego rozliczenia i nie odprowadzenia na łączną kwotę 1 861,7 zł. Kontrolując przekazywanie dochodów stwierdzono:

- przypadki nieterminowego przekazywania zebranych dochodów przez jednostki organizacyjne na rachunek powiatu - 184 przypadki na 1 065 badanych,
- przekazanie zawyżonej kwoty o 48 972,74 zł do urzędu wojewódzkiego, z tego 43 814,08 zł przypada na Miasto K., a 5 094,95 zł na Powiat N.,

⁶⁶ Dz. U. Nr 11, poz. 50 z późn. zm.

⁶⁷ Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.

- przypadki nieterminowego przekazywania środków do urzędu wojewódzkiego - 135 przypadków na 1 634 badane,
- w związku ze wspomnianym wyżej występowaniem łączenia opłat za media z czynszem sprawdzono czy do urzędu wojewódzkiego odprowadzano tylko część wpływów za czynsz (prawidłowo) czy też wpływy z czynszu i opłat za media. W 80 przypadkach wpłat z tytułu czynszu dokonywano razem z opłatami za media.

3.4.2.5. Dochody z tytułu bezumownego korzystania z nieruchomości oraz z odszkodowania za zwrot wywłaszczonej nieruchomości

Dochody z bezumownego korzystania z nieruchomości Skarbu Państwa wystąpiły tylko w trzech jednostkach. Kontroli poddano 8 postępowań w 2003 i 9 w 2004 r., w wyniku których ustalono, że:

- w 6 przypadkach wpłaty za bezumowne korzystanie z nieruchomości były wnoszone nieterminowo,
- w jednym przypadku jednostka organizacyjna nie przekazała na rachunek powiatu zebranych dochodów w wysokości 1 975,75 zł,
- nie wszystkie dochody zostały w prawidłowej wysokości przekazane do urzędów wojewódzkich - kwota 2 187,82 zł (dochody nieprzekazane).

W Mieście K. nie wszystkie dochody zbierane z tego tytułu przez jednostkę organizacyjną zostały odprowadzone na rachunek powiatu - kwotę zaniżono o 5 132,48 zł. W jednym przypadku przekazanie środków nastąpiło z opóźnieniem. Ustalono, że również środki do urzędu wojewódzkiego były przekazywane w zaniżonej wysokości, na łączną kwotę 12 937,01 zł.

W ramach kontroli zagadnienia odszkodowań wypłacanych z tytułu wywłaszczanych nieruchomości, poddano kontroli 35 decyzji starostów w tym zakresie. W 12 przypadkach wpłaty odszkodowania dokonywane były po terminie.

3.4.2.6. Dochody z opłaty za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności

Kontrolą objęto prawidłowość ustalenia opłaty za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności. Ustalono, iż w 481 skontrolowanych przypadkach, opłaty zostały ustalone zgodnie z obowiązującymi przepisami.

Zgodnie z ustawą z 4 września 1997 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego przysługującego osobom fizycznym w prawo własności⁶⁸ osoby nabywające na własność nieruchomości na podstawie decyzji starosty są zobowiązane do uiszczenia opłaty lub pierwszej raty w przypadku, gdy opłata została rozłożona na raty. Skontrolowano 469 przypadków wnoszenia opłat stwierdzając, że w 10 przypadkach zostały one wniesione w wysokości mniejszej niż wymagana przepisami - łączna kwota zaniżonych wpłat wyniosła 1 329,96 zł i dotyczyła trzech powiatów.

Zgodnie z art. 7 ustawy o gospodarce nieruchomościami, jeżeli cena nieruchomości zostanie rozłożona na raty to wierzytelność Skarbu Państwa podlega zabezpieczeniu, w szczególności przez ustanowienie hipoteki przymusowej. Na 441 przypadków poddanych

⁶⁸ Dz. U z 2001 r. Nr 120, poz. 1299 z późn. zm.

kontroli w 44 (10%) nie dokonano stosownego zabezpieczenia. Opłaty za przekształcenia były wnoszone terminowo. Kontrolą objęto również prawidłowość ujmowania ww. opłat w ewidencji księgowej, stwierdzając w 74 przypadkach naruszenie zasad księgowania dochodów uzyskanych z przekształceń.

W toku prowadzenia czynności kontrolnych stwierdzono nieprawidłowości w zakresie przekazywania środków przez jednostki organizacyjne powiatu na rachunek podstawowy powiatu z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności. Zbadano 129 przypadków dokonywania powyższych wpłat, stwierdzając, że w 7 zostały one dokonane w zaniżonej wysokości, na łączną kwotę 121 043,65 zł. Wyżej wymienione nieprawidłowości wystąpiły także w przypadku przekazywania środków z budżetu powiatów do urzędów wojewódzkich. W wyniku kontroli ustalono, że w 2003 i 2004 r. przekazano do budżetu państwa kwotę zaniżoną o 209 573,19 zł w tym największe wartościowo nieprawidłowości zostały stwierdzone w: Mieście K. - 108 881,65 zł, Powiecie S. - 16 350,1 zł, Powiecie O. - 12 162 zł, Powiecie N. - 7 175,83 zł, Powiecie K. - 5 599,31 zł, Powiecie W. - 5 138,21 zł. Główną przyczyną była błędna wykładnia przepisów prawnych zastosowana przez urzędników starostw.

3.4.2.7. Aktualizacja opłat rocznych z tytułu użytkowania wieczystego i trwałego zarządu

W wyniku kontroli stwierdzono, iż starostwa w 79% przeprowadzają analizę rynku nieruchomości. Na 48 skontrolowanych jednostek analizę rynku przeprowadziło 38. W większości przypadków dokonywano jej na podstawie aktów notarialnych, operatów szacunkowych oraz analizy cen rynkowych z danego terenu. W badanym okresie starostwa dokonały przeszacowania wartości wszystkich nieruchomości w 14 jednostkach, zaś części nieruchomości w 24 jednostkach.

Aktualizacji opłat rocznych z tytułu użytkowania wieczystego i trwałego zarządu dokonano w 38 powiatach (w tym były przypadki częściowej aktualizacji) na 48 skontrolowanych powiatów. W większości powiatów aktualizacji dokonano zgodnie z przepisami prawa, tylko w 1 jednostce stwierdzono nieprawidłowości w tym zakresie.

Jako podstawową przyczynę braku aktualizacji opłaty starostowie podawali brak środków finansowych na ten cel, a także mało dynamiczny rynek, wyższe koszty sporządzania operatów szacunkowych w stosunku do uzyskanych wpłat.

3.4.2.8. Prowadzenie czynności windykacyjnych i egzekucyjnych, umorzenia

W trakcie czynności kontrolnych ustalono, że na 31 grudnia 2003 r. należności do zapłaty z tytułu dochodów Skarbu Państwa wyniosły 47 905 793,73 zł, z czego 26 404 997,49 zł (55%) to należności zaległe, przy czym, w 97% przypadków doszło do wszczęcia postępowania egzekucyjnego. Jedynie co do kwoty 792 772,96 zł nie zaszła konieczność podjęcia takich czynności.

Na koniec 2004 r. stan zaległości względem należności ogółem był nieznacznie mniejszy, stanowił bowiem 49% łącznej kwoty. Zaległości wobec, których nie wszczęto postępowań egzekucyjnych pozostały na tym samym poziomie - 3%.

Występowanie zaległości, względem których nie podjęto czynności egzekucyjnych, wynikało z wadliwie funkcjonującego systemu egzekucji należności w powiatach.

W badanej próbie 48 jednostek - 45 miało nieuregulowane należności, które stały się zaległościami. W 14 jednostkach nie podjęto żadnych czynności windykacyjnych czy egzekucyjnych w zakresie zobowiązań - na łączną kwotę 792 772,96 zł na koniec 2003 r. oraz 813 547,14 zł na dzień 31 grudnia 2004 r. W 15 jednostkach nie były stosowane podstawowe zasady postępowania egzekucyjnego wobec zaległości, określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z 22 listopada 2001 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Ewidencja tytułów wykonawczych prowadzona była tylko w 15 starostwach.

Istotne uchybienia wystąpiły również w podejmowaniu czynności w zakresie egzekucji zaległości. Na 318 badanych przypadków aż w 140 (44%) wystawiono upomnienia po upływie terminów ustawowych. Nie dochodziło do zachowania terminowości także przy wystawianiu tytułów wykonawczych. Tylko w 58% ze 149 badanych przypadków czynności egzekucyjne prowadzone były prawidłowo.

Wykazane w trakcie czynności kontrolnych przypadki umarzania należności Skarbu Państwa w wysokości 774 971 zł w 2003 r. i 188 982 zł w 2004 r. nastąpiły na podstawie decyzji uprawnionych organów przy uwzględnieniu istotnych przesłanek niezbędnych do zastosowania takiego rozstrzygnięcia. Jedynie w 2004 r. kontrolujący stwierdzili, że w 2 z 34 badanych decyzji umarzających należności pojawiły się wątpliwości co do zasadności ich podjęcia.

3.4.2.9. Pozostałe ustalenia kontroli

Wysokość zrealizowanych a nieprzekazanych do urzędów wojewódzkich dochodów Skarbu Państwa, w okresie poddanym kontroli wynosiła:

- na 31 grudnia 2003 r. - 870 147 zł, w tym zobowiązania wymagalne - 163 005 zł,
- na 31 grudnia 2004 r. - 262 175 zł, w tym zobowiązania wymagalne - 158 447 zł.

W badanym okresie starostwa powiatowe realizowały dochody z tytułu pomocy społecznej w marginalnym zakresie.

Nie stwierdzono istotnych nieprawidłowości w ustalaniu opłat za pobyt w ośrodkach wsparcia, pobieraniu, ewidencji, przekazywaniu na rachunek powiatu przez jednostkę realizującą przedmiotowe dochody oraz przekazaniu ich na rachunek budżetu państwa.

Starostwa powiatowe realizowały również inne dochody poza dochodami z nieruchomości i opieki społecznej. Dotyczyły one m.in.: inspekcji nadzoru budowlanego, komend powiatowych Państwowej Straży Pożarnej, inspekcji weterynaryjnej, opłat melioracyjnych, znoszenia współwłasności, wejścia w teren. W 2003 r. wyżej wymienione dochody badane jednostki zrealizowały w 48 przypadkach, w 2004 r. - w 51.

3.4.3. Podsumowanie i wnioski

Wyniki kontroli przeprowadzonych przez regionalne izby obrachunkowe zostały zawarte w wystąpieniach pokontrolnych, w których sformułowano łącznie 250 wniosków zmierzających do usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Najczęściej występującymi nieprawidłowościami mającymi największy wpływ na wysokość odprowadzonych dochodów do budżetu państwa były:

1. Przekazywanie dochodów należnych budżetowi państwa w zaniżonej wysokości, z drugiej strony wystąpiły przypadki nie potrącania należnej powiatowi prowizji, co powodowało

przekazywanie do urzędów wojewódzkich zawyżonych kwot. Zaniżenie odprowadzonych kwot wyniosło łącznie 495 tys. zł, zawyżenie kwot dochodów - 96 tys. zł.

Konsekwencją kontroli przeprowadzonych przez regionalne izby obrachunkowe były rozliczenia pomiędzy powiatami, a urzędami wojewódzkimi, w wyniku których kwoty nadpłacone zostały zwrócone powiatom, zaś dochody nieodprowadzone zostały bezzwłocznie wpłacone na odpowiednie rachunki bankowe właściwych urzędów wojewódzkich.

2. W zakresie dochodów realizowanych na rzecz budżetu państwa w związku z gospodarowaniem nieruchomościami Skarbu Państwa:

- nieterminowe przekazywanie zrealizowanych dochodów budżetu państwa przez jednostki organizacyjne powiatów na rachunki podstawowe powiatów,
- sporządzanie wykazów nieruchomości przeznaczonych do sprzedaży, oddania w użytkowanie wieczyste, najem i dzierżawę oraz ogłoszeń związanych z tymi postępowaniami, które nie zawierały wszystkich wymaganych przepisami elementów,
- niepodawanie do publicznej wiadomości (w prasie lokalnej) informacji o wykazach nieruchomości oraz informacji o ogłoszeniach o przetargach w sposób zwyczajowo przyjęty w danej miejscowości,
- uchybienia w zakresie prowadzonej ewidencji księgowej dochodów oraz sprawozdawczości budżetowej (np. księgowanie operacji gospodarczych niezgodnie z założowym planem kont i właściwymi przepisami prawa⁶⁹).

3. W zakresie pozostałych dochodów realizowanych na rzecz budżetu państwa:

- nieterminowe przekazywanie zrealizowanych dochodów przez jednostki organizacyjne na rachunki podstawowe powiatów,
- pobieranie w nieprawidłowej wysokości odsetek za nieterminowo regulowane należności z tytułu tych dochodów.

4. W zakresie windykacji należności Skarbu Państwa:

- zaniechanie bieżącej analizy stanu należności Skarbu Państwa, co skutkowało nie prowadzeniem efektywnej egzekucji wobec należności, które stały się zaległościami,
- nie wystawianie przez starostów upomnień po upływie terminu płatności należności,
- nieterminowe wystawianie tytułów wykonawczych oraz niekierowanie pozwów do sądów celem uzyskania tytułów egzekucyjnych,
- nie prowadzenie ewidencji zaległości i tytułów wykonawczych w sposób określony przepisami.

W wystąpieniach pokontrolnych, starostowie zostali zobowiązani do skutecznej windykacji przeterminowanych należności Skarbu Państwa, a także do podjęcia czynności windykacyjnych i egzekucyjnych należności Skarbu Państwa wobec których kontrola ujawniła, że czynności te w ogóle nie zostały podjęte. Ponadto, starostowie zostali zobowiązani do podniesienia skuteczności działań w tym zakresie, w szczególności poprzez objęcie kontrolą wewnętrzną jednostek organizacyjnych gospodarujących majątkiem Skarbu Państwa w ich imieniu.

Kontrola ujawniła również:

- niewłaściwą interpretację przepisów prawnych stosowaną przez pracowników starostw, a dotyczących wysokości należnych powiatowi dochodów z tytułu opłat za

⁶⁹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jst oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych.

- przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności oraz odsetek od nieterminowo uiszczanych płatności;
- rozbieżności w sposobie prowadzenia przez poszczególne powiaty ewidencji księgowej nieruchomości Skarbu Państwa, na co mogły mieć wpływ wątpliwości interpretacyjne w zakresie stosowania przepisów ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Rady Ministrów z 14 września 1999 r. w sprawie szczegółowych zasad ewidencjonowania majątku Skarbu Państwa przez starostwa powiatowe.

3.5. Kontrola sprawozdań budżetowych, wniosków gmin o subwencje rekompensujące utracone dochody oraz sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych

Zgodnie z zapisem art. 9a ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych izby kontrolują pod względem rachunkowym i formalnym kwartalne **sprawozdania z wykonania budżetów jst oraz wnioski o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej**.

Rodzaje, formy, terminy i zasady sporządzania sprawozdań z wykonania budżetów jst oraz z wykonania planów finansowych jednostek budżetowych (również w przypadku utworzenia rachunku dochodów własnych), zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych oraz funduszy celowych regulują przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 sierpnia 2005 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej⁷⁰.

Zadaniem izb jest weryfikacja sprawozdań otrzymanych od jst w formie elektronicznej i w formie dokumentu, oraz przesłanie do Ministerstwa Finansów w formie elektronicznej danych z tych sprawozdań, a także w formie dokumentu oryginałów sprawozdań z wykonania podstawowych dochodów podatkowych i wniosków.

W 2005 r. izby skontrolowały łącznie **107 045 sprawozdań z wykonania budżetów jst**. W wyniku weryfikacji pod względem formalnym i rachunkowym, na wniosek izb i Ministerstwa Finansów, jak również z własnej inicjatywy, jst dokonały 13 379 korekt sprawozdań budżetowych, co stanowiło 12,5% ogólnej liczby sprawozdań.

W porównaniu z 2004 r. liczba skontrolowanych przez izby sprawozdań budżetowych wzrosła o 5 134, a w porównaniu do 1999 r. - o 95 096. Wzrost liczby zbadanych sprawozdań był wynikiem m.in. wzrostu liczby jst i związków komunalnych objętych nadzorem izb oraz zwiększeniem ilości i rodzajów badanych sprawozdań. Ponadto, w 2005 r., w porównaniu do 2004 r., wzrosła o 1 804 liczba korekt. Stwierdzone przez izby w wyniku kontroli formalnej i rachunkowej sprawozdań budżetowych nieprawidłowości, dotyczyły przede wszystkim:

- niezgodności pomiędzy danymi wykazywanymi w poszczególnych rodzajach sprawozdań,
- wykazywania danych, w zakresie planu, niezgodnych z uchwałami oraz zarządzeniami organów jst,
- niezgodności danych z wykonania dochodów z tytułu subwencji, udziałów w podatkach oraz dotacji z danymi wykazywanymi przez dysponentów,

⁷⁰ Do 21 września 2005 r. obowiązywało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia z 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

- braku lub nieprawidłowego wykazywania danych w zakresie skutków obniżenia górnych stawek podatków oraz skutków udzielonych przez gminę ulg, odroczeń, umorzeń i zwolnień z podatków i opłat, stanowiących dochód budżetu gminy,
- braku lub nieprawidłowego wykazywania danych o zaangażowaniu wydatków budżetowych obciążających plan finansowy,
- nieprawidłowego klasyfikowania zobowiązań według grup wierzycieli,
- sporządzania sprawozdań niezgodnie z obowiązującymi przepisami, m.in., w zakresie wykazywania zobowiązań wymagalnych, kredytów i pożyczek, nadwyżki budżetowej i nadwyżki środków na pokrycie deficytu, wykazywania stanu środków obrotowych na początek roku, braku wykazywania danych w pełnym zakresie wymaganych informacji,
- braku danych o wyemitowanych papierach wartościowych oraz o udzielonych poręczeniach i gwarancjach przez jst,
- stosowania niewłaściwej klasyfikacji budżetowej,
- błędów rachunkowych i formalnych (wykazywanie danych w niewłaściwych rubrykach lub danych w niepełnym zakresie, nieprawidłowe liczby kontrolne).

Wyniki kontroli sprawozdań budżetowych w latach 2004 i 2005 przedstawia poniższe zestawienie.

Sprawozdania budżetowe jst zbadane w latach 2004 i 2005

2004			2005		
Ogółem	w tym skorygowane	% (2:1)	Ogółem	w tym skorygowane	% (5:4)
1	2	3	4	5	6
101 911	11 575	11,4	107 045	13 379	12,5

Począwszy od 2005 r. regionalne izby obrachunkowe sprawdzają pod względem formalnym i rachunkowym prawidłowość sporządzonych **wniosków o przyznanie części rekompensującej subwencji ogólnej na wyrównanie ubytku dochodów w specjalnych strefach ekonomicznych**, a następnie przekazują je do Ministerstwa Finansów. Sposób ustalania i tryb przekazywania części rekompensującej subwencji ogólnej wynika z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 13 kwietnia 2004 r. Wykaz gmin, które w danym roku podatkowym nie uzyskały dochodów na skutek zwolnienia przedsiębiorców z podatku od nieruchomości i którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej, określa corocznie, w drodze rozporządzenia Minister Gospodarki i Pracy. W 2005 r., na podstawie rozporządzenia Ministra Gospodarki i Pracy z dnia 18 stycznia 2005 r.⁷¹, część rekompensująca subwencji ogólnej za rok poprzedni przysługiwała 20 gminom z siedmiu województw (dolnośląskiego, lubuskiego, łódzkiego, małopolskiego, podkarpackiego, pomorskiego i śląskiego) i gminy te w ustawowym terminie złożyły wnioski do właściwej miejscowo regionalnej izby obrachunkowej. Regionalne izby obrachunkowe, po sprawdzeniu prawidłowości sporządzonych wniosków pod względem rachunkowym oraz formalnym, przekazały je do Ministerstwa Finansów.

W 2005 r. izby, na podstawie sprawozdań zbiorczych otrzymanych od jst, sporządzały co kwartał **sprawozdania w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń**

⁷¹ Rozporządzenie w sprawie wykazu gmin, którym przysługuje część rekompensująca subwencji ogólnej na 2004 r. (Dz. U. Nr 23, poz. 191).

i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych (Rb-Z i Rb-N) i przekazywały do Ministerstwa Finansów - Departamentu Zobowiązań i Należności Finansowych Państwa.

Jednostkami zobowiązanymi do sporządzania sprawozdań w zakresie własnych zobowiązań oraz poręczeń i gwarancji i przekazywania ich organom założycielskim lub nadzorującym są m.in. fundusze celowe posiadające osobowość prawną, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, samorządowe instytucje kultury posiadające osobowość prawną oraz samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych. Jst, będące dla tych podmiotów organem założycielskim lub nadzorującym, na podstawie wyżej wymienionych sprawozdań, sporządzają sprawozdania zbiorcze, które przekazują do regionalnych izb obrachunkowych w formie elektronicznej oraz w formie dokumentu. Izby z kolei na tej podstawie sporządzały w formie elektronicznej i w formie dokumentu sprawozdania zbiorcze, według rodzaju jednostki i przekazywały do Departamentu Zobowiązań i Należności Finansowych Państwa. Liczbę i rodzaje zbadanych w 2005 r. sprawozdań Rb-Z i Rb-N prezentuje poniższe zestawienie.

Sprawozdania w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych zbadane w 2005 r.

Rodzaj sprawozdania	Liczba zbadanych sprawozdań
Rb-Z Sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji	
- samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej (grupa 62)	3 278
- samorządowych instytucji kultury (grupa 42)	6 770
- funduszu celowego posiadającego osobowość prawną (grupa 12)	63
- samorządowych osób prawnych utworzonych na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych (grupa 82)	66
- zbiorczo jednostek nadzorujących lub założycielskich (grupa 99)	7 988
Rb-N Sprawozdanie o stanie należności	
- samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej (grupa 62)	3 266
- samorządowych instytucji kultury (grupa 42)	6 889
- funduszu celowego posiadającego osobowość prawną (grupa 12)	61
- samorządowych osób prawnych utworzonych na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych (grupa 82)	65
- zbiorczo jednostek nadzorujących lub założycielskich (grupa 99)	7 989

W ogólnej liczbie skontrolowanych sprawozdań korekty stanowiły około 3%.

Nieprawidłowości i uchybienia stwierdzone przez izby, w wyniku kontroli formalnej i rachunkowej sprawozdań, dotyczyły przede wszystkim:

- niezgodności danych ze sprawozdań przekazanych w formie elektronicznej z danymi wykazywanymi w sprawozdaniach sporządzonych w formie dokumentu,
- sporządzania sprawozdań dla podmiotów nie objętych obowiązkiem sprawozdawczym (gminnych i powiatowych funduszy celowych),
- błędnego zaliczania wierzycieli i dłużników do poszczególnych grup,
- błędnego klasyfikowania należności/zobowiązań w poszczególnych grupach lub według poszczególnych tytułów,
- błędów rachunkowych i formalnych (nieprawidłowy numer statystyczny jst, brak numeru REGON, stosowanie niewłaściwych formularzy, niewłaściwe wypełnianie rubryk w sprawozdaniach, nieprawidłowe wskazanie okresu sprawozdawczego).

W 2005 r. zgodnie z przepisami ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej izby przekazywały, za poszczególne kwartały roku i za 2004 r., do Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów i Ministerstwa Finansów sprawozdania przygotowywane przez jst odpowiednio o udzielonej pomocy publicznej oraz o zaległych należnościach przedsiębiorców z tytułu świadczeń na rzecz sektora finansów publicznych. Zgodnie z przepisami wyżej wymienionej ustawy, izby przyjmują od objętych nadzorem jst sprawozdania w formie dokumentu elektronicznego i przekazują je drogą elektroniczną do wymienionych adresatów.

3.6. Rozpatrywanie skarg przez regionalne izby obrachunkowe

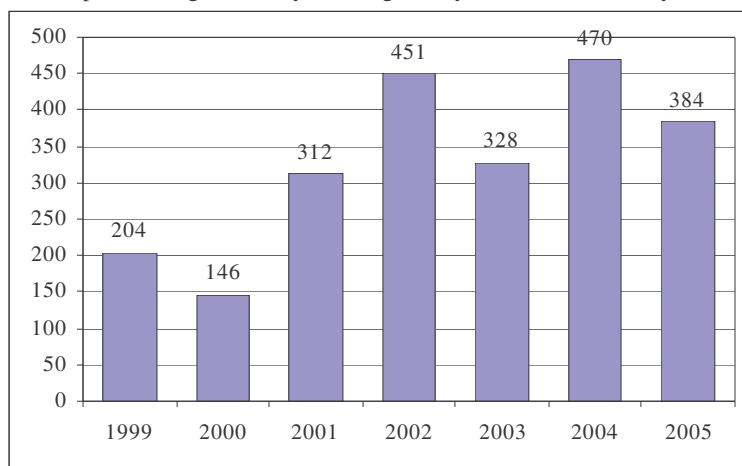
W 2005 r. do regionalnych izb obrachunkowych wpłynęły łącznie 384 pisma i skargi, zarzucające naruszenie praworządności lub interesów osób wnoszących, z czego:

- 105 dotyczyło działalności organów stanowiących jst,
- 279 dotyczyło działalności organów wykonawczych jst bądź samorządowych jednostek organizacyjnych.

W porównaniu z rokiem poprzednim odnotowano spadek (o 18%) liczby skarg skierowanych do regionalnych izb obrachunkowych.

Analiza ilości pism i skarg w latach 1999 - 2005 wskazuje na znaczące odchylenia w tym okresie, przy czym od roku 2001 ilość ta utrzymuje się na poziomie przekraczającym 300 pism rocznie. Liczbę skarg w latach 1999 - 2005 obrazuje poniższy diagram:

Liczba pism i skarg wniesionych do regionalnych izb obrachunkowych w latach 1999 - 2005



Ogółem, na działalność organów stanowiących jst wpłynęło 105 skarg. W 74 skargach wnoszący wskazując nieprawidłowości w działaniu, wnioskowali jednocześnie o unieważnienie uchwał podjętych przez te organy. W skargach podlegających rozpatrzeniu przez regionalne izby obrachunkowe wnoszący formułowali zarzuty w odniesieniu do:

- 1) procedury uchwalania budżetu (8),
- 2) budżetu i jego zmian (20),
- 3) określania zasad i wysokości dotacji (7),
- 4) uchwał podejmowanych w sprawie określenia stawek podatków i opłat lokalnych (13), które w szczególności dotyczyły:

- zasad ustalania poboru oraz terminu płatności i wysokości stawek opłaty targowej a także wyznaczenia inkasentów i administratorów targowisk,
 - ustalenia zwolnień przedmiotowych w podatku od nieruchomości różnicujących warunki działania firm,
- 5) procedur absolutoryjnych (7) w zakresie:
- nieprawidłowości przy podejmowaniu uchwały o powołaniu komisji rewizyjnej,
 - powołania komisji rewizyjnej formułującej wniosek absolutoryjny w innym składzie, niż określony w statucie jst,
 - głosowania na wniosek przewodniczącego rady uchwały w sprawie udzielenia absolutorium podczas gdy komisja rewizyjna wnioskowała o nieudzielenie absolutorium,
- 6) naruszenia trybu podejmowania uchwał (13), w tym w zakresie:
- błędów proceduralnych przy głosowaniu nad uchwałą,
 - uniemożliwienia zabrania głosu przez radnego na sesji,
- 7) innych uchwał podejmowanych przez rady (6), a mianowicie:
- przedstawienia informacji o przebiegu wykonania budżetu gminy,
 - upoważnienia prezydenta do udzielenia poręczenia w 2005 r.,
 - upoważnienia zarządu do zaciągania zobowiązań,
 - ustalenia stawek opłat za zajęcie pasa drogowego,
 - zatwierdzenia taryfy dla zbiorowego zaopatrzenia w wodę i zbiorowego odprowadzania ścieków w gminie.

Struktura i dynamika skarg dotyczących unieważnienia uchwał w latach 2004 i 2005

Skarga w sprawie:	2004		2005		Dynamika % (4:2)
	liczba skarg	struktura (%)	liczba skarg	struktura %	
1	2	3	4	5	6
- procedury uchwalania budżetu	2	1,6	8	10,8	400,0
- budżetu i jego zmian	55	44,7	20	27,0	36,4
- określenia zasad i wysokości dotacji	10	8,1	7	9,5	70,0
- podatków i opłat lokalnych	31	25,2	13	17,6	41,9
- absolutorium	8	6,5	7	9,5	87,5
- trybu podejmowania uchwał	4	3,3	13	17,6	325,0
- inne	13	10,6	6	8,1	46,2
Ogółem	123	100,0	74	100,0	60,2

Z analizy danych wynika, że w 2005 r., w porównaniu do roku poprzedniego zmalała liczba skarg, w których wnoszono o unieważnienie uchwał. Największy spadek dotyczył liczby skarg o unieważnienie uchwał w sprawie budżetu i jego zmian (o 36,4%) oraz podatków i opłat (o 41,9%). Jednocześnie znacząco zwiększyła się liczba skarg dotyczących naruszenia procedury uchwalania budżetu oraz trybu podejmowania uchwał.

W odniesieniu do uchwał organów stanowiących, w przypadku których skarżący wnioskowali jednocześnie o ich unieważnienie, kolegia izb:

- 1) w 4 przypadkach uznały uchwały za nieważne, z tego:
- 3 uchwały w sprawie określenia stawek podatków i opłat lokalnych,

- 1 uchwałę w sprawie upoważnienia prezydenta do dokonania poręczenia w 2005 r.,
- 2) w 1 przypadku (uchwała budżetowa), w wyniku wszczętego postępowania nadzorczego w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały, organ stanowiący doprowadził uchwałę do zgodności z prawem,
- 3) w pozostałych przypadkach kolegia nie stwierdziła naruszenia prawa.

W **31 skargach** na działalność organów stanowiących w sprawach innych niż unieważnienie uchwały, przedmiotem skargi było m.in.:

- 1) niezatwierdzenie sprawozdania z wykonania budżetu za 2004 r.,
- 2) ograniczenie kwoty do której burmistrz może samodzielnie zaciągać zobowiązania,
- 3) działania rady miejskiej w sprawie absolutorium,
- 4) brak realizacji Strategii Rozwoju Gminy,
- 5) nieprawidłowości odnoszące się do przeniesienia części Zespołu Zakładów Opieki Zdrowotnej na rzecz innej osoby prawnej.

Ponadto, do regionalnych izb obrachunkowych wpłynęło **279 skarg** na działalność organów wykonawczych jst (art. 229 pkt 3 - 5 kpa), w tym 261 na działalność wójtów, burmistrzów i prezydentów, 16 na działalność zarządów powiatów i 2 na działalność marszałków województw. Zgodnie zapisem art. 231 kpa skargi zostały przekazane do rozpatrzenia właściwym organom, tj. odpowiednio radzie gminy, powiatu oraz sejmikowi województwa.

Skargi na działalność organów wykonawczych kierowane przez osoby prawne jak i fizyczne dotyczyły w szczególności:

- nieprawidłowości przy udzielaniu zamówień publicznych - 55,
- niegospodarności w zarządzaniu mieniem komunalnym - 53,
- nieprawidłowości przy sprzedaży mienia lub przy przeprowadzaniu przetargów - 16,
- podatków i opłat lokalnych - 37,
- niewłaściwej realizacji wydatków i dochodów budżetowych - 78,
- sposobu wykorzystania pożyczki lub środków mieszkańców gminy - 1,
- wielkości zadłużenia jst - 4,
- innych zadań własnych realizowanych przez organy wykonawcze jst - 62,
- zasad udzielania dotacji - 12.

Podnieść należy, że informacje zawarte w skargach i pismach w zakresie spraw finansowych, dotyczące zarówno organów stanowiących jak i wykonawczych są wykorzystywane przez regionalne izby obrachunkowe w przeprowadzanych kontrolach gospodarki finansowej jst.

3.7. Informacje o stwierdzonych nieprawidłowościach w zakresie danych dotyczących naliczania subwencji i rozliczeń dotacji celowych

Na podstawie art. 10 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, informacje o stwierdzonych nieprawidłowościach w zakresie danych dotyczących naliczania subwencji i rozliczeń dotacji celowych, prezes izby przekazuje organom dokonującym podziału tych środków. W 2005 r. prezesi izb przekazali informacje o stwierdzonych nieprawidłowościach, dotyczących naliczania subwencji w 135 gminach oraz w zakresie rozliczeń dotacji celowych w 4 gminach. Nieprawidłowości zostały stwierdzone podczas kontroli gospodarki finansowej przeprowadzanej w jst.

Naliczanie subwencji

W 2005 r. nieprawidłowości w zakresie naliczania subwencji dotyczyły:

- skutków obniżenia górnych stawek podatków - nieprawidłowości stwierdzono w 81 gminach. Dane wykazane przez gminy w sprawozdaniach Rb-PDP w stosunku do stwierdzonych podczas kontroli wykazały w 58 sprawozdaniach zaniżenie danych na kwotę 1 519 650 zł, natomiast w 28 sprawozdaniach zawyżono skutki obniżenia stawek podatków na kwotę 1 567 441 zł,
- skutków udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń, zwolnień oraz zaniechania poboru - dane wykazane w sprawozdaniach Rb-PDP były niezgodne z danymi stwierdzonymi w wyniku kontroli w 115 gminach. W 84 sprawozdaniach gminy wykazały niższe kwoty na łączną sumę 5 445 680 zł a w 42 sprawozdaniach zawyżono kwoty skutków na sumę 3 324 906 zł,
- otrzymanej części oświatowej subwencji ogólnej - nieprawidłowości stwierdzono na podstawie Rb-27S w 11 gminach. Różnice w otrzymanych kwotach rocznych, w stosunku do ostatecznych kwot przyznanych decyzją Ministerstwa Finansów na dany rok, stwierdzono w 11 gminach na łączną kwotę 380 282 zł, z tego w 10 gminach otrzymano kwoty wyższe od określonych w decyzji ostatecznej na kwotę 365 871 zł i w 1 gminie kwotę o 14 411 zł niższą od należnej,
- wnioseków o przyznanie części rekompensującej utracone dochody, składanych do dnia 31.12.2004 r. - kontrola wykazała nieprawidłowości w 4 gminach - we wszystkich stwierdzonych przypadkach skutki ustawowych ulg i zwolnień zostały zawyżone we wnioskach na łączną kwotę 9 881 zł.

Wykazanie w sprawozdaniach i wnioskach zaniżonych kwot dochodów utraconych powoduje zmniejszenie kwoty rekompensującej utracone dochody, natomiast zawyżenie kwot - otrzymanie przez gminę kwoty wyższej od należnej.

Informacje o stwierdzonych nieprawidłowościach zostały przekazane do Ministerstwa Finansów.

Rozliczenie dotacji

Kontrola gospodarki finansowej jst wykazała w 4 gminach niezgodnie z przeznaczeniem wykorzystanie dotacji na łączną kwotę 1 007 431 zł, z tego 1 000 000 zł dotacji na realizację inwestycji i zakupów inwestycyjnych własnych w jednej gminie. Dotacja z budżetu państwa była przeznaczona na usuwanie skutków klęsk żywiołowych w transporcie i łączności i została wykorzystana niezgodnie z warunkami umowy. Informacje o stwierdzonych nieprawidłowościach w zakresie niezgodnego z przeznaczeniem wykorzystania dotacji, prezesi izb przekazali organom udzielającym dotacji, a w przypadku wykorzystania dotacji na usuwanie skutków klęsk żywiołowych niezgodnie z warunkami umowy zawiadomienia zostały wysłane również do Prezesa Rady Ministrów oraz MSWiA.

4. Działalność opiniodawcza

4.1. Zakres i procedura działalności opiniodawczej

W oparciu o zapisy art. 19 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych w izbach działają składy orzekające, złożone z 3 członków kolegium, do właściwości których należy wydawanie opinii w sprawach określonych w ustawach. Zakres działalności opiniodawczej regionalnych izb obrachunkowych w znacznej mierze określa art. 13 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, a ponadto art. 115 ustawy o finansach publicznych.

Od uchwał składów orzekających służy odwołanie do kolegium izby w terminie 14 dni od dnia doręczenia uchwały. Natomiast kolegium zobligowane jest do rozpatrzenia odwołania w terminie 14 dni od daty jego wniesienia w zakresie zastrzeżeń dotyczących opinii o przedkładanych projektach budżetów jst wraz z informacją o stanie mienia jst i objaśnieniami, o przedkładanych przez organy wykonawcze informacjach o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze oraz o sprawozdaniach z wykonania budżetu.

Wydanie przez izbę negatywnej opinii o projekcie budżetu jst nie wstrzymuje procedury uchwalania budżetu, jednakże organ wykonawczy jst obowiązany jest przed uchwaleniem budżetu przedstawić tę opinię organowi stanowiącemu jst wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty.

Prezesi izb są zobowiązani do poinformowania wojewody i ministra właściwego do spraw finansów publicznych o negatywnej opinii wydanej o przedłożonym przez zarząd powiatu, województwa bądź wójta (burmistrza, prezydenta miasta) sprawozdaniu z wykonania budżetu. Taką opinię izby, organ wykonawczy przedstawia organowi stanowiącemu jednostki wraz z odpowiedzią na zawarte w niej zarzuty, nie później niż przed rozpatrzeniem absolutorium dla organu wykonawczego.

Realizując powyższe obowiązki prezesi izb w 2005 r., powiadamiali wojewodów i Ministra Finansów o negatywnych opiniach o sprawozdaniach z wykonania budżetów jst za 2004 r., przysyłając kopie tych opinii.

4.2. Przedmiot i charakter wydanych opinii

Składy orzekające izb w 2005 r. wydały **19 528 opinii**, czyli o 2 083 mniej niż w roku 2004 (tj. 90,3% opinii wydanych w roku poprzednim), z tego:

- 16 588 to opinie pozytywne (84,9% ogółu wydanych),
- 2 844 to opinie pozytywne z uwagami (14,6% ogółu wydanych),
- 96 to opinie negatywne (0,5% ogółu wydanych).

Spadek liczby wydanych opinii w 2005 r. w stosunku do poprzedniego roku jest konsekwencją wprowadzenia, zapisem art. 98 pkt 3 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, zmiany terminu do sporządzenia projektów budżetów jst na 2004 r., który został przesunięty na dzień 15 grudnia 2003 r. Spowodowało to, że składy orzekające izb większość opinii o przedłożonych projektach budżetów na 2004 r. wraz z informacjami o stanie mienia komunalnego wydawały na początku 2004 r. W 2005 r. takie zjawisko nie miało miejsca - stąd spadek liczby wydanych opinii.

Mimo spadku ogólnej liczby wydanych opinii wzrósł udział opinii pozytywnych w stosunku do roku ubiegłego z 81,3% do 84,9% ogółu wydanych opinii. Zmniejszył się natomiast

udział opinii pozytywnych z uwagami - z 17,6% do 14,5% oraz opinii negatywnych. Podobnie jak w latach poprzednich, składy orzekające wydały najwięcej negatywnych opinii w stosunku do wniosków komisji rewizyjnych rad w sprawie absolutorium (24). Najwięcej opinii pozytywnych natomiast dotyczyło możliwości sfinansowania deficytu budżetowego oraz prognozy kształtowania się długu publicznego (4 246). Najwięcej opinii pozytywnych z uwagami wydano w zakresie przedkładanych projektów budżetów jst (1 282).

Wyniki działalności opiniodawczej izb w latach 1993, 2004 i 2005, z wyszczególnieniem rodzajów wydanych opinii i w podziale na poszczególne szczeble jst prezentuje **tabela 8**.

Wieloletnie doświadczenie regionalnych izb obrachunkowych w zakresie nadzoru nad gospodarką finansową jst oraz niewiążący charakter opinii wydawanych przez składy orzekające izb spowodowały, że składy orzekające w swych opiniach nie ograniczały się tylko do zwracania uwagi na uchybienia formalne i legalność opiniowanych dokumentów, ale również sygnalizowały zagrożenia i możliwe konsekwencje prowadzonej przez jst gospodarki finansowej. Wiele uwag dotyczyło oceny zjawisk, które w chwili wydawania opinii i na tym etapie realizacji budżetu jst nie naruszały w żaden sposób obowiązujących przepisów, jednak niezachowanie należytej ostrożności ze strony organów jst w przyszłych okresach mogły spowodować istotne zagrożenia realizacji budżetu.

Najczęściej stwierdzanymi nieprawidłowościami w 2005 r. były:

1) w przypadku opinii o możliwości spłaty kredytu lub pożyczki (2 988 opinie, w tym 55 pozytywnych z uwagami i 8 negatywnych):

- przekroczenie 15% wskaźnika obsługi długu w roku budżetowym, określonego art. 113 ustawy o finansach publicznych,
- przekroczenie 20% wskaźnika relacji deficytu budżetu do planu dochodów budżetu - art. 45 ust. 1 ustawy o finansach publicznych,
- zagrożenie przekroczenia 60% granicy zadłużenia określonej w art. 114 ustawy o finansach publicznych,
- nie zaplanowanie w budżecie wydatków na sfinansowanie zadania, na które planuje się zaciągnąć pożyczkę - art. 48 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych,
- udzielenie nieodwołalnego pełnomocnictwa do dysponowania rachunkiem bankowym jako zabezpieczenia spłaty kredytu,
- brak upoważnienia wójta do zaciągania zobowiązań, obciążających budżety lat przyszłych,

ponadto, składy orzekające zwracały uwagę na:

- kształtowanie się relacji zadłużenia do dochodów na poziomie 98,7%,
- niskie wykonanie dochodów budżetowych za III kwartał (49,9%),
- zaplanowanie w kolejnych latach spłaty zobowiązań i wydatków na poziomie nie zapewniającym finansowania zadań bieżących gminy,
- rozbieżności pomiędzy danymi wynikającymi z prognozy spłaty zobowiązań a danymi wynikającymi z uchwał budżetowych i sprawozdań budżetowych,
- brak zaplanowanych środków na pokrycie spłaty rat kredytów i pożyczek;

2) w opiniach o przedkładanych projektach budżetów jst, wraz z informacjami o stanie mienia jst i objaśnieniami (3 069 opinii, w tym 1 282 pozytywne z uwagami i 19 negatywnych):

- brak określenia kwoty nadwyżki i jej przeznaczenia oraz kwoty deficytu budżetowego - art. 112 ustawy o finansach publicznych,
- brak upoważnienia organu wykonawczego do zaciągania i spłaty długu - art. 124 ust. 1 pkt 7 ustawy o finansach publicznych,

- brak w wydatkach środków na przeciwdziałanie narkomanii - art. 10 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o przeciwdziałaniu narkomanii⁷²,
- brak w wydatkach środków na doszkalaćcie nauczycieli - art. 70a ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela⁷³,
- brak właściwego wyodrębnienia wydatków - art. 124 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych,
- niepełna informacja o stanie mienia komunalnego - art. 120 ustawy o finansach publicznych,
- upoważnienia dla organu wykonawczego do emisji obligacji - art. 121 ust. 1 z związku z art. 10 ust. 1 ustawy o finansach publicznych,
- zaplanowanie rezerwy ogólnej w kwocie przekraczającej 1% wydatków - art. 116 ust. 4 ustawy o finansach publicznych,
- przekroczenie 20% wskaźnika relacji deficytu budżetu do planu dochodów budżetu art. 45 ust. 1 ustawy o finansach publicznych,
- utworzenie rezerwy celowej na wydatki, które można sklasyfikować na etapie tworzenia budżetu - art. 116 ust. 2 ustawy o finansach publicznych,
- odniesienie poziomu rezerwy ogólnej do planowanych dochodów budżetowych - art. 116 ust. 4 ustawy o finansach publicznych,
- zaplanowanie dotacji z przekroczeniem 50% wydatków zakładu budżetowego - art. 19 ust. 1 pkt 10 ustawy o finansach publicznych,
- planowanie spłaty rat kredytów i pożyczek z zaplanowanych wolnych środków lub nadwyżki budżetowej bieżącego roku budżetowego przy braku potwierdzenia faktycznej ich wysokości,
- błędne ustalenie kwoty stanowiącej 5% udziału z tytułu dochodów uzyskiwanych w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej,
- brak zaplanowania wydatków na zadania obowiązkowe gminy,
- prowadzenie działalności kulturalnej w formie jednostek budżetowych,
- nie zaplanowanie w dochodach budżetu subwencji równoważącej,
- przy projekcie budżetu brak planu Powiatowego Funduszu Gospodarki Zasobem Geodezyjnym i Kartograficznym w załączniku o funduszach celowych,
- określenie dotacji dla podmiotów spoza sektora finansów publicznych nie przedmiotowo - na zadania a podmiotowo,
- nie zaplanowanie dochodów z podatku od posiadania psów i z tytułu opłaty targowej,
- nieprawidłowe określenie terminów wejścia w życie uchwały budżetowej,

ponadto składy orzekające zwracały uwagę na:

- rozbieżności pomiędzy wielkością odsetek od zaciągniętych pożyczek i kredytów ujętych w projekcie uchwały budżetowej, a kwotą odsetek wykazaną w planie wydatków budżetowych,
- nie obniżenie planowanych dochodów z podatku rolnego mimo obniżki cen żyta (GUS), poniżej ceny przyjętej przez gminę w poprzednim roku,
- błędne zaliczenie wydatków na remont budynku w poczet wydatków inwestycyjnych,
- brak doprecyzowania w uchwale lub załączniku do projektu uchwały rodzaju zaplanowanych przychodów i rozchodów,

⁷² Dz. U. Nr 179, poz. 1485.

⁷³ Dz. U. z 2003 r. Nr 118, poz. 1112 z późn. zm.

- rozbieżności pomiędzy danymi w projekcie uchwały budżetowej, a wielkościami ujętymi w załącznikach do projektu budżetu (np. wysokość dotacji na rzecz innych jst),
 - upoważnienie wójta do przekazywania jednostkom organizacyjnym możliwości dokonywania zmian w budżecie bez upoważnienia wójta do dokonywania zmian;
- 3) w opiniach o przedkładanych przez zarządy powiatów i województw oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) informacjach o przebiegu wykonania budżetu za pierwsze półrocze 2005 r. (2 986 opinii, w tym 637 pozytywnych z uwagami i 11 negatywnych):
- błędy w sprawozdaniach budżetowych - zaangażowanie wyższe od planu bądź niższe od wykonania (Rb-28S) - § 8 ust. 1 pkt 2 instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jst,
 - brak likwidacji na koniec okresu sprawozdawczego stanu środków pieniężnych środków specjalnych - art. 72 i 73 ustawy z dnia 25 listopada 2004 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz o zmianie niektórych ustaw⁷⁴,
 - zaciągnięcie kredytu przez zakład budżetowy będący jednostką organizacyjną gminy - art. 133 ust. 1 i 2 ustawy o finansach publicznych,
 - funkcjonowanie gminnego ośrodka kultury i biblioteki jako jednej jednostki organizacyjnej gminy - art. 13 ust. 7 ustawy z dnia 27 czerwca 1997 r. o bibliotekach⁷⁵,
 - brak wykonania wydatków na doksztalcanie i doskonalenie nauczycieli - art. 70a ust. 1 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela oraz przepisów wykonawczych,
 - brak wykonania wydatków na izby rolnicze - art. 35 ust. 2 ustawy z dnia 14 grudnia 1995 r. o izbach rolniczych⁷⁶,
 - nie przekazanie na wyodrębniony rachunek bankowy do dnia 31 maja kwot stanowiących co najmniej 75% planowanych odpisów na ZFŚS - art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych⁷⁷,
 - przekroczenie planowanego deficytu budżetu - art. 30 ust. 2 pkt 4 i art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym oraz art. 127 ustawy o finansach publicznych,
- ponadto składy orzekające zwracały uwagę na:
- niską realizację dochodów własnych z majątku gminy,
 - stopień wykonania budżetu rodzący zagrożenie niewykonania w pełni zadań objętych budżetem,
 - zbyt ogólną treść przedłożonej informacji merytorycznej,
 - brak omówienia realizacji zadań inwestycyjnych oraz odchyleń od planu w tym zakresie,
 - brak odniesienia do planu finansowego funduszy i gospodarki pozabudżetowej,
 - brak uchwały określającej zakres i formę informacji za I półrocze,
 - rozbieżności pomiędzy uchwałą budżetową a planem w sprawozdaniu Rb-28S,
 - wystąpienie bardzo dużych należności wymagalnych,
 - niskie wykonanie wydatków,
 - wykonanie wydatków łącznie ze zobowiązaniami wymagalnymi, przekraczające plan,
 - występowanie odsetek karnych za nieterminową realizację zobowiązań,
 - występowanie wydatków na zadania spoza katalogu zadań powiatu,

⁷⁴ Ustawa z dnia 25 listopada 2004 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych i zmianie innych ustaw (Dz. U. Nr 273, poz. 2703).

⁷⁵ Dz. U. Nr 85, poz. 539 z późn. zm.

⁷⁶ Dz. U. z 2002 r. Nr 101, poz. 927 z późn. zm.

⁷⁷ Dz. U. z 1996 r. Nr 70, poz. 335 z późn. zm.

- ujemny stan środków obrotowych na dzień 30.06.2005 r. w zakładach budżetowych;
- 4) w opiniach o sprawozdaniach z wykonania budżetu za 2004 r. (2 986 opinii, w tym 633 pozytywne z uwagami i 9 negatywnych), poza nieprawidłowościami wymienionymi w pkt 3, odnotowano:
- przekroczenie zaplanowanych wydatków w jednostkach i zakładach budżetowych - art. 93 pkt 3 ustawy o finansach publicznych,
 - nieprawidłowe wykazywanie zaangażowania w sprawozdaniu Rb-28S - § 8 ust. 1 pkt 2 instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych jst,
 - realizację wpływów z opłat za zezwolenie na sprzedaż alkoholu w kwocie wyższej niż wydatkowano w ramach realizacji programu profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych - art. 18² ustawy z dnia 26 października 1992 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi⁷⁸,
 - wykonanie wydatków na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych w kwocie niższej od planu - art. 6 ust. 2 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych,
 - wskazanie jako przychodu powiatowego i gminnego funduszu ochrony środowiska odsetek od środków zgromadzonych na rachunku bankowym funduszu, które zgodnie z art. 401 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska⁷⁹ nie stanowią przychodów funduszu, zatem zgodnie z przepisami art. 5 ust. 1 pkt 9 ustawy o dochodach jst są źródłem dochodów jst,
 - przekroczenie zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych,
 - brak przyjęcia do planu dotacji na zadania realizowane na podstawie porozumień zawartych z organami administracji rządowej,
- ponadto składy orzekające zwracały uwagę na:
- wystąpienie zobowiązań wymagalnych skutkujących naruszeniem dyscypliny finansów publicznych,
 - zaciąganie zobowiązań przez jednostki budżetowe bez zmiany planu wydatków,
 - zaniechanie wskazania czy i w jakich podziałkach klasyfikacji budżetowej zostały dokonane zwroty nienależnie pobranych dotacji wraz z odsetkami oraz zapłata odsetek od nienależnej części rekompensującej subwencji ogólnej na 2003 r.,
 - przekroczenie planowanej kwoty deficytu budżetowego i pokrycie go środkami z subwencji oświatowej przekazanej na wydatki roku 2005;
- 5) w opiniach o możliwości sfinansowania deficytu budżetowego i prognozy kształtowania się długu publicznego (4 420 opinie, w tym 160 pozytywnych z uwagami i 14 negatywnych):
- przekroczenie 60% wskaźnika zadłużenia określonego w art. 114 ustawy o finansach publicznych,
 - przekroczenie 15% wskaźnika określonego w art. 113 ust. 1 ustawy o finansach publicznych,
 - wskazanie źródła sfinansowania deficytu nadwyżką budżetową bądź wolnymi środkami pochodzącymi z rozliczeń kredytów i pożyczek z lat ubiegłych

⁷⁸ Dz. U. z 2002 r. Nr 147, poz. 1231 z późn. zm.

⁷⁹ Dz. U. Nr 62, poz. 627 z późn. zm.

- w wysokości niezgodnej z danymi wynikającymi z bilansu sporządzonego na dzień 31.12.2004 r. i sprawozdania Rb-NDS,
- wykazanie zaniżonych kwot długu na koniec poszczególnych lat;
 - nieujęcie w kwocie długu na koniec 2005 r. zobowiązań z tytułu planowanego wyemitowania papierów wartościowych,
 - niewykazanie w prognozie długu potencjalnych spłat kwot wynikających z udzielonych przez gminę poręczeń kredytów zaciąganych przez inne jst,
 - nierealna wysokość planowanych dochodów,
 - niepełna informacja o prognozie długu na następne lata (np. nie obejmuje całego okresu spłat),
 - zaniechanie ujęcia zobowiązań wymagalnych,
 - niezgodność danych wskazanych w prognozie kwoty długu z umowami bankowymi,
 - niezaplanowanie w budżecie przychodów z tytułu kolejnej transzy pożyczki udzielonej w 2004 r. i nieprzeznaczenie ich na wydatki zgodnie z treścią umowy o pożyczkę,
 - nieprawidłowe podanie kwoty długu w poszczególnych latach,
- 6) w opiniach o wnioskach komisji rewizyjnych organów stanowiących jst (2 969 opinii, w tym 74 pozytywne z uwagami i 24 negatywne):
- sformułowanie wniosku bez merytorycznej oceny wykonania budżetu (w tym analizy sprawozdań budżetowych) bądź dokonanie tych czynności w sposób budzący wątpliwości,
 - nieprecyzyjne dokumentowanie czynności kontrolnych przeprowadzanych przez komisje rewizyjne, brak określenia przedmiotu i zakresu kontroli oraz wniosków przy ocenie poszczególnych zagadnień,
 - brak wskazania na ile przyczyny niewykonania bądź wykonania budżetu poniżej planu były zależne od organu wykonawczego, bezzasadność zarzutów dotyczących działalności burmistrza,
 - uwzględnienie, przy formułowaniu wniosku, wykonania budżetów z poprzednich lat.

Poza wyżej wymienionymi nieprawidłowościami i uwagami składy orzekające izb w swoich opiniach wskazywały na błędy rachunkowe, rozbieżności między załącznikami, błędy formalne oraz błędy w zastosowanej klasyfikacji.

Ponadto, w oparciu o art. 13 pkt 10 oraz art. 19 ust. 2 i 3 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, wydane zostały 24 opinie o uchwałach rad w sprawie nieudzielenia absolutorium organowi wykonawczemu - 13 pozytywnych i 11 negatywnych. Przyczynami wydania negatywnych opinii w stosunku do uchwał o nieudzieleniu absolutorium były przede wszystkim podnoszone w uchwale zarzuty nie związane z wykonaniem budżetu oraz naruszenia proceduralne związane z instytucją absolutorium.

W 2005 r. składy orzekające regionalnych izb obrachunkowych wydały 86 opinii o możliwości wykupu papierów wartościowych (83 pozytywne, 3 pozytywne z uwagami).

4.3. Odwołania od opinii składów orzekających do kolegium izby

W 2005 r. wniesiono 16 odwołań od opinii wydanych przez składy orzekające izb, z tego od opinii o:

- projekcie budżetu na 2005 r. - 6,
- wniosku komisji rewizyjnych o nieudzielenie absolutorium - 3,
- sprawozdaniu z wykonania budżetu - 2,
- możliwości sfinansowania deficytu i prawidłowości sporządzenia prognozy kwoty długu - 3,
- możliwości spłaty kredytu - 1,
- przebiegu wykonania budżetu za I półrocze - 1.

Kolegia izb rozpatrzyły 12 odwołań, z tego:

- kolegium uwzględniło 4 odwołania,
- 8 oddaliło.

Do końca 2005 r. nie rozpatrzone zostały 4 odwołania.

5. Raporty o stanie gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego

Na podstawie art. 10a ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, w razie potrzeby wskazania organom danej jst powtarzających się nieprawidłowości lub zagrożenia niewykonania ustawowych zadań, izba, na podstawie wyników działalności nadzorczej, kontrolnej i opiniodawczej, przedstawia raport o stanie gospodarki finansowej tej jednostki. Kolegium izby podejmuje uchwałę o sporządzeniu raportu, określa jego zakres i termin oraz wyznacza członka kolegium odpowiedzialnego za przygotowanie raportu. Po przyjęciu raportu przez kolegium, prezes izby przekazuje raport organowi stanowiącemu i wykonawczemu właściwej jst. Organy jst mogą wnieść do kolegium zastrzeżenia do raportu w terminie 30 dni od dnia otrzymania. Kolegium uwzględnia zastrzeżenia i zmienia raport lub je oddala. Raport podlega ogłoszeniu w systemie teleinformatycznym. Postanowienia powyższe stosuje się odpowiednio do związków jst z tym, że raport przekazuje się także organom jednostek należących do związku.

W 2005 r. zostały sporządzone dwa raporty o stanie gospodarki finansowej - jeden dotyczący gminy w województwie kujawsko-pomorskim, drugi gminy w województwie podkarpackim. Gminy, dla których sporządzano raporty o stanie gospodarki, opracowały i przyjęły do realizacji programy naprawcze. Znaczącym wsparciem działań, zmierzających do wyjścia z zapaści finansowej tych gmin było uzyskanie pożyczek z budżetu państwa.

Przyczyną sporządzenia raportów było wystąpienie zagrożenia niewykonania ustawowych zadań gmin, w wyniku utraty płynności finansowej, a w szczególności:

- nieprawidłowości w realizacji bieżących zadań, w tym w zakresie edukacji, utrzymania dróg gminnych, pomocy społecznej, kultury, ochrony przeciwpożarowej oraz utrzymania gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej;
- pogorszenie stanu finansów na skutek:
 - a) realizacji własnych i przejętych do realizacji zadań inwestycyjnych, przekraczających możliwości finansowe gminy,
 - b) niewłaściwej lub nieracjonalnej gospodarki finansowej w latach poprzednich oraz zaciągania zobowiązań ponad możliwości ich sfinansowania,

- nieprawidłowości w prowadzeniu ksiąg rachunkowych i sprawozdawczości, zwłaszcza nieprawidłowe wykazywanie zobowiązań, w tym wobec ZUS.

Raporty o stanie gospodarki finansowej zawierały:

1. Stan prawny i faktyczny jst, w tym: ogólną charakterystykę jednostki, zakres realizowanych zadań, organizację i zasady działania, sytuację majątkową jednostki z uwzględnieniem stanu mienia komunalnego, sytuację finansową w latach poprzedzających sporządzenie raportu z wyszczególnieniem realizacji budżetu, struktury długu oraz charakterystyki powstania zadłużenia, wyników działalności nadzorczej, opiniodawczej i kontrolnej prowadzonej przez izby, w tym wyniki kontroli prawidłowości stosowanych procedur kontroli, ocenę prawidłowości prowadzenia rachunkowości.
2. Ocenę stanu gospodarki finansowej jst i jego wpływ na wykonywanie ustawowych zadań, w tym: ocenę wykonania budżetu, przewidywane skutki stanu gospodarki finansowej w następnych latach z uwzględnieniem programu naprawczego, przewidywane skutki niewdrożenia programu naprawczego, ocenę poprawności wykonywania zadań według stanu na określony dzień oraz przewidywane wykonanie zadań w latach następnych, wskazanie przyczyn zagrożenia wykonania ustawowych zadań i niewywiązywania się z obowiązków określonych ustawami.
3. Wnioski końcowe, w których zawarto zalecenia i sposoby poprawy istniejącej sytuacji, a w szczególności:
 - oszczędne i racjonalne wydatkowanie środków publicznych oraz zwiększenie nadzoru nad celowością dokonywanych wydatków, w tym restrukturyzację sieci placówek oświaty,
 - przestrzeganie obowiązujących przepisów w zakresie zaciągania zobowiązań finansowych,
 - restrukturyzację zadłużenia,
 - realne planowanie dochodów budżetowych oraz poszukiwanie możliwości dodatkowych źródeł dochodów,
 - wzmocnienie i wykorzystanie kontroli wewnętrznej w zarządzaniu finansami jst,
 - reorganizację funkcjonowania struktur organizacyjnych jst oraz ustalenie procedur określających przepływ informacji i dokumentów,
 - stosowanie obowiązujących przepisów w zakresie gospodarki finansowej ze szczególnym uwzględnieniem przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, w tym prawidłowości sporządzania sprawozdań z wykonania budżetu,
 - konsekwentną realizację programu naprawczego.

Do sporządzonych raportów organy jst nie wniosły zastrzeżeń. Opracowane raporty zostały opublikowane w Biuletynach Informacji Publicznej poszczególnych izb, w jednym przypadku kopie raportu zostały wysłane również do MSWiA, MF oraz Wojewody.

6. Działalność informacyjna i szkoleniowa

Art. 4 ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych nakłada na izby obowiązek prowadzenia działalności informacyjnej i szkoleniowej w zakresie objętym nadzorem i kontrolą izb.

W praktyce działalność informacyjna i szkoleniowa obejmuje zagadnienia w zakresie przepisów regulujących gospodarkę finansową jst, doradztwo w zakresie praktycznego stosowania przepisów w bieżącej gospodarce finansowej oraz upowszechnianie informacji o wynikach działalności nadzorczej i kontrolnej izb.

Działalność informacyjna i szkoleniowa realizowana jest poprzez organizowanie szkoleń, seminariów i warsztatów, wydawanie przez izby biuletynów i informatorów, współpracę 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. Po raz pierwszy dane o działalności regionalnych izb obrachunkowych publikowane były w *Roczniku Statystycznym Rzeczypospolitej Polskiej 2005*.

6.1. Działalność szkoleniowa

W 2005 r. izby zorganizowały 311 szkoleń, w tym 261 samodzielnie i 50 we współpracy z innymi podmiotami.

Szkolenia radnych i pracowników jst w 2005 r.

Lata	Ogółem		z tego szkolenia przeprowadzone:			
			samodzielnie		z innymi podmiotami	
	liczba szkoleń	liczba uczestników	liczba szkoleń	liczba uczestników	liczba szkoleń	liczba uczestników
1993	174	9 715	142	8 015	32	1 700
2004	254	19 521	202	16 134	52	3 387
2005	311	23 478	261	19 902	50	3 576

W szkoleniach uczestniczyło łącznie 23 478 osób. Adresatami szkoleń byli: przewodniczący i członkowie organów stanowiących jst (szczególnie członkowie komisji rewizyjnych), przewodniczący oraz członkowie zarządów województw i powiatów, prezydenci miast, burmistrzowie, wójtowie, skarbnicy, radcy prawni i sekretarze jst, kierownicy i główni księgowi jednostek organizacyjnych, pracownicy służb informatycznych, pracownicy organów podatkowych jst zajmujący się dochodzeniem i zabezpieczeniem należności podatkowych oraz opracowywaniem projektów uchwał w sprawach podatków i opłat lokalnych, pracownicy prowadzący sprawy gospodarki nieruchomościami, osoby realizujące w praktyce przepisy ustawy 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych oraz ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej.

Tematyka szkoleń dotyczyła przede wszystkim zmian w obowiązujących przepisach prawnych, a w szczególności:

- sprawozdawczości budżetowej,
- finansów publicznych,

- odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
 - zasad rachunkowości oraz planów kont,
 - ordynacji podatkowej,
 - podatków i opłat lokalnych na 2006 r.
- Ponadto szkolenia dotyczyły również takich zagadnień jak:
- podatek od towarów i usług VAT w jednostkach organizacyjnych,
 - zasady ewidencjonowania dochodów i finansowania wydatków na realizację projektów dofinansowywanych ze środków funduszy strukturalnych,
 - egzekucja należności podatkowych w działaniach gminy jako wierzyciela,
 - pomoc materialna dla uczniów w świetle znowelizowanych przepisów ustawy o systemie oświaty,
 - audyt wewnętrzny jako element publicznej wewnętrznej kontroli finansowej w Polsce i w Europie,
 - zadania i obowiązki komisji rewizyjnej w procedurze udzielania absolutorium dla organu wykonawczego,
 - udzielanie dotacji organizacjom pozarządowym na realizację zadań pożytku publicznego,
 - odpowiedzialność karna kierowników sektora finansów publicznych przy wydatkowaniu środków publicznych,
 - wykorzystanie metod analizy finansowej w ocenie sytuacji jst,
 - zasady i formy prowadzenia gospodarki komunalnej.

W ramach prowadzonych szkoleń omawiano zagadnienia związane z podpisem elektronicznym w kontekście wdrażania informatycznego systemu zarządzania budżetami jst BeSTi@.

Wykłady prowadzone były przez prezesów, zastępców prezesów, członków kolegiów, radców prawnych, naczelników wydziałów, specjalistów oraz inspektorów regionalnych izb obrachunkowych, przez przedstawicieli: Ministerstwa Finansów (m.in. Departamentu Instytucji Płatniczej), Ministerstwa Gospodarki i Pracy, Departamentu Monitorowania Pomocy Publicznej Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Najwyższej Izby Kontroli, izb skarbowych, urzędów kontroli skarbowych, urzędów wojewódzkich (m.in. Wydziału Polityki Społecznej), urzędów marszałkowskich (m.in. Departamentu Polityki Regionalnej), firmy SPUTNIK Software sp. z o.o., Polskiego Centrum Certyfikacji Elektronicznej „SIGILLUM” Państwowej Wytwórni Papierów Wartościowych oraz przez pracowników naukowych wyższych uczelni i biegłych rewidentów.

Uczestnikom zapewniano materiały szkoleniowe obejmujące kompendium wiedzy na temat objęte zakresem szkolenia.

6.2. Działalność informacyjna

W 2004 r., w ramach działalności informacyjnej regionalnych izb obrachunkowych prowadzonej przez poszczególne izby lub jako wspólne przedsięwzięcia oraz przez KR RIO wyróżnić należy następujące formy:

- działalność wydawnicza, samodzielna bądź współpraca przy opracowywaniu publikacji,
- działalność polegająca na udzielaniu pisemnych interpretacji, wyjaśnień i odpowiedzi,
- bezpośrednie kontakty z pracownikami samorządowymi,

– publikacje na stronie internetowej.

W 2005 r. w ramach pierwszej z wymienionych form KR RIO realizując postulat Sejmowej Komisji Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej, wydała publikację „Działalność inwestycyjna jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 - 2004”. Ponadto, poszczególne izby wydawały biuletyny i informatory, w których zamieszczono własne opracowania, materiały, analizy, wyjaśnienia i interpretacje Ministerstwa Finansów, orzeczenia WSA w sprawach samorządowych. Wydane zostały ponadto takie publikacje książkowe, jak: „Sprawozdawczość Budżetowa”, „Miejsce i rola RIO i SKO w systemie samorządu terytorialnego”, „Samorządowy Poradnik Budżetowy na 2005 r.”. Jak co roku, publikacje pracowników izb zamieszczane były na łamach miesięcznika regionalnych izb obrachunkowych „Finanse Komunalne”, ukazywały się również na łamach innych wydawnictw, głównie w dwutygodniku samorządu terytorialnego „Wspólnota” i Gazecie Samorządu i Administracji. Udostępniano również wybrane rozstrzygnięcia nadzorcze regionalnych izb obrachunkowych do publikacji w „Orzecznictwie w Sprawach Samorządowych”. Artykuły pracowników izb ukazywały się w publikacjach książkowych, oraz w wydawnictwach pokonferencyjnych.

Kolejną, ważną formą prowadzenia tego typu działalności w 2005 r. było udzielanie odpowiedzi pisemnych interpretacji w związku z zapytaniem kierowanymi do izb przez przedstawicieli samorządu terytorialnego. Zapytania dotyczyły stosowania przepisów niektórych ustaw, np.: o finansach publicznych, o samorządzie gminnym, o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, Prawo zamówień publicznych, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych⁸⁰, o policji⁸¹, o systemie oświaty. Przedmiotem wątpliwości były również sprawy dotyczące m.in.: możliwości udzielenia zamówienia publicznego przez jst własnemu zakładowi budżetowemu, zakresu dofinansowania przez gminę ochotniczych straży pożarnych, nieodpłatnego przekazania mienia przez powiat na rzecz samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej, dostępu do informacji prowadzonych przez ZUS a dotyczących zaległych zobowiązań jst, zakresu kompetencji regionalnych izb obrachunkowych, tworzenia rachunków dochodów własnych i kosztów ich prowadzenia, naliczania dotacji dla niepublicznych przedszkoli integracyjnych.

W trakcie bezpośrednich kontaktów z pracownikami samorządu terytorialnego, pracownicy izb udzielali instruktażu w zakresie spraw wynikających z kontroli przeprowadzanych w jednostkach, a także dotyczących kontrolowanych sprawozdań oraz badanych uchwał i opiniowanych dokumentów.

Działalność informacyjna polegająca na prezentacji materiałów, wyjaśnień i interpretacji prowadzona była również na stronach internetowych każdej izby oraz na stronie internetowej KR RIO.

6.3. Udzielanie informacji w trybie przepisów ustawy o dostępie do informacji publicznej

Udostępnianie informacji publicznej przez regionalne izby obrachunkowe w 2005 r., zgodnie z rozwiązaniami przyjętymi w ustawie z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do

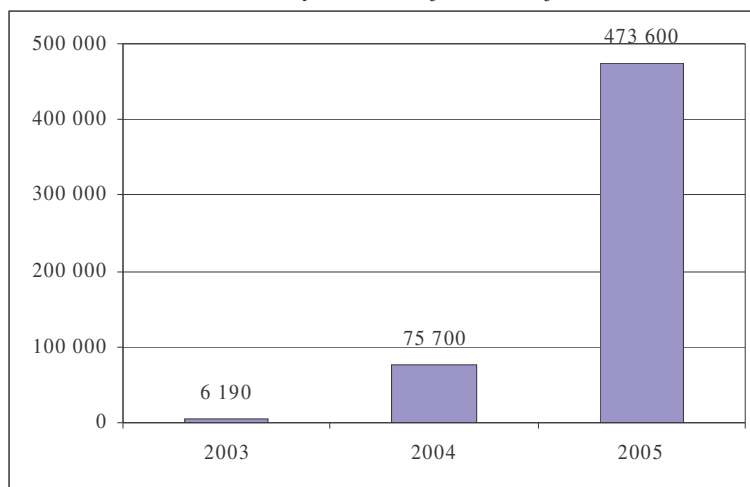
⁸⁰ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. (Dz. U. Nr 210, poz. 2135 z późn. zm.).

⁸¹ Ustawa z dnia 6 kwietnia 1990 r. o Policji (Dz. U. z 2002 r. Nr 7, poz. 58 z późn. zm.).

informacji publicznej następowało podobnie jak w latach poprzednich (2003 i 2004) w internetowym Biuletynie Informacji Publicznej (BIP), oraz na wnioski zainteresowanych osób i instytucji.

Publikowanie w 2005 r. przez KR RIO i poszczególne izby dokumentów w teleinformatycznym nośniku - BIP, wskazuje na utrzymujące się zainteresowanie tą formą prezentowania informacji. Świadczy o tym wielokrotnie wyższa, w porównaniu do 2004 r., liczba odwiedzin serwisu, archiwizowana przez dziennik prowadzony przez każdą z izb. Łączna liczba odwiedzin podmiotowej strony Biuletynu wszystkich izb w 2005 r. wyniosła około 473 600 (w 2004 r. - 75 700), w tym dokumentacji dotyczącej przebiegu i efektów kontroli oraz wystąpień pokontrolnych około 214 600. Dynamikę wzrostu liczby odwiedzin na stronach BIP w latach 2003 - 2005 prezentuje poniższy diagram.

Liczba odwiedzin stron Biuletynu Informacji Publicznej w latach 2003 - 2005



W 2005 r. wyróżniono dwie grupy zwracających się do izb z wnioskami o udostępnienie informacji publicznej, w trybie określonym przepisami ustawy. Pierwszą stanowią osoby fizyczne, którym przepisy ustawy zagwarantowały dostęp do informacji publicznej, drugą wnioskodawcy, którym prawo do tego typu informacji przysługuje na mocy innych ustaw (posłowie na Sejm, dziennikarze).

W 2005 r. regionalne izby obrachunkowe udostępniły na wniosek 77 osób fizycznych oraz 29 organów i jednostek organizacyjnych (szkoły wyższe, Narodowy Bank Polski, Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Główny Urząd Statystyczny, Państwowa Agencja Przeciwdziałania Alkoholizmowi, Izba Rolnicza, Agencja Bezpieczeństwa Wewnętrznego, prokuratura, Polskie Towarzystwo Socjologiczne) protokoły kontroli wraz z wystąpieniami pokontrolnymi oraz opracowały zbiorcze zestawienia danych na podstawie danych z budżetów jst i sprawozdań budżetowych.

Wielokrotność odwiedzin stron BIP, KR RIO i poszczególnych izb w 2005 r. (prawie 0,5 mln) wskazuje, że forma prowadzenia BIP przez regionalne izby obrachunkowe jest użyteczna. Ponadto, należy zauważyć, że żadna z izb nie zainstalowała urządzeń technicznych umożliwiających zapoznanie się osobom zainteresowanym z informacją publiczną w siedzibie izb. Wymagać to będzie w przyszłości określonych nakładów na ten cel.

7. Współpraca izb z organami państwa i innymi instytucjami

W ramach współpracy, poza zadaniami określonymi w ustawach, w tym w ustawie o udzielaniu informacji publicznej, izby wykonywały i przekazywały na potrzeby organów państwa, parlamentarzystów i innych instytucji opracowania, analizy, zestawienia liczbowe oraz udostępniały zgromadzoną dokumentację. Materiały były sporządzane na podstawie sprawozdań, uchwał i zarządzeń przedkładanych izbom przez jst w trybie nadzoru i kontroli, oraz na podstawie badań ankietowych. Opracowania zostały wykonane na potrzeby:

- Ministerstwa Finansów - dane w zakresie podatków i opłat lokalnych za okres 2004 i 2005, analiza sytuacji finansowej jst w zakresie zobowiązań i przestrzegania relacji określonych w ustawie o finansach publicznych, analiza stanu zadłużenia niektórych jst, planowane na 2005 r. wydatki jst na domy pomocy społecznej oraz stanowiska izby w sprawach sytuacji finansowej niektórych jst,
- Ministerstwa Kultury i Dziedzictwa Narodowego - dane liczbowe dotyczące udziału niektórych podatków w strukturze dochodów jst, wykonanie za 2004 i plan 2005 r.,
- Ministerstwa Ochrony Środowiska - informacja o związkach komunalnych,
- Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej - analiza dochodów podatkowych jst na jednego mieszkańca za lata 2003 i 2004,
- Izb Rolniczych - dane liczbowe w zakresie planowanych i otrzymanych przez gminy dochodów z tytułu podatku rolnego za 3 kwartały 2005 r.,
- Ministerstwa Rolnictwa - dane w zakresie pomocy w sektorze rolnictwa,
- Najwyższej Izby Kontroli - dane liczbowe w zakresie dotacji, dochodów oraz niektórych wydatków w tym na projekty współfinansowane z funduszy UE otrzymanych z budżetu państwa, dochody gmin z tytułu podatku od nieruchomości,
- Narodowego Banku Polskiego - dane liczbowe dotyczące sytuacji finansowej jst za 2004 r. oraz za poszczególne kwartały 2005 r.,
- Państwowej Agencji Rozwiązywania Problemów Alkoholowych - analiza dochodów jst z tytułu wydanych zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych oraz wydatków jst na przeciwdziałanie alkoholizmowi za 2004 r.,
- posłów i senatorów - wydatki jst na ochronę zdrowia, wydatki na ochronę przeciwpożarową oraz inne dane finansowe niektórych jst,
- Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów - informacja dotycząca prowadzonej przez jst restrukturyzacji należności publiczno- prawnych od przedsiębiorców,
- Głównego Urzędu Statystycznego - udostępnienie bilansów jednostek budżetowych, zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych oraz bilansów z wykonania budżetów jst za 2004 r.

8. Postępowanie w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

8.1. Komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

8.1.1. Wnioski o ukaranie

W 2005 r. do komisji orzekających⁸² w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych działających przy regionalnych izbach obrachunkowych, do dnia powołania komisji orzekających na podstawie przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nie później niż do dnia 30 września 2005 r., wpłynęły łącznie 834 wnioski o ukaranie. Z tej liczby 798 wniosków złożyli rzecznicy dyscypliny finansów publicznych, 4 wnioski prezesi regionalnych izb obrachunkowych, 32 wnioski Najwyższa Izba Kontroli.

Wnioski rzeczników sformułowane były głównie na podstawie zawiadomień złożonych przez regionalne izby obrachunkowe, a także kierowników jednostek nadrzędnych, kierowników jednostek w których nastąpiło naruszenie oraz inne organy (NIK, ZUS, UKS, Prezesa UZP). Prezentuje to poniższe zestawienie.

Podmioty składające wnioski o ukaranie w latach 1999 - 2005

Lata	Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych (łącznie)	z tego na podstawie zawiadomień złożonych przez:				Prezes regionalnej izby obrachunkowej	Najwyższa Izba Kontroli	Minister Finansów
		RIO	Kierowników jednostek, w których nastąpiło naruszenie	Kierowników jednostek nadrzędnych	Pozostałe organy (NIK, ZUS, UKS)			
1999	1 129	672	64	271	122	78	46	0
2000	2 781	1 396	107	1 072	206	251	138	0
2001	1 937	768	80	707	382	142	210	0
2002	1622	697	63	520	342	111	131	1
2003	1897	501	185	844	367	57	79	0
2004	1806	692	273	619	222	75	57	0
2005	798	341	38	324	95	4	32	0

8.1.2. Rodzaje naruszeń dyscypliny finansów publicznych będących przedmiotem orzekania komisji orzekających

W 2005 r. komisje orzekające rozstrzygnęły sprawy dotyczące **868** czynów stanowiących naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Z analizy stwierdzonych naruszeń dyscypliny finansów publicznych wynika, że najliczniejszą grupę stanowiły następujące naruszenia:

- naruszenie zasad i trybu postępowania przy udzieleniu zamówień publicznych - 254,
- przekroczenie zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych - 129,

⁸² Ilekroć w rozdziale 8., podrozdział 8.1. jest mowa o roku 2005 należy przez to rozumieć okres od 1 stycznia 2005 r. do dnia powołania regionalnych komisji orzekających jednak nie później niż do 30 września 2005 r.

- wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej - 113,
- przekroczenie zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań obciążających budżet - 89,
- wypłacenie wynagrodzeń w jednostce sektora finansów publicznych bez jednoczesnego wykonania obowiązku pobrania, odprowadzenia lub opłacenia składek lub świadczeń - 58,
- zaniechanie przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji lub dokonanie inwentaryzacji w sposób niezgodny ze stanem rzeczywistym - 54,
- dopuszczenie się zwłoki w regulowaniu zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych powodującej uszczuplenie środków publicznych wskutek zapłaty odsetek za opóźnienie w zapłacie - 48,
- naruszenie zasad udzielania dotacji z budżetu - 29,
- zaniechanie ustalenia należności jst lub innej jednostki sektora finansów publicznych, a także pobranie, ustalenie lub dochodzenie jej w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia oraz niezgodne z przepisami jej umorzenie lub dopuszczenie do przedawnienia - 29.

Kwota odsetek za opóźnienie w zapłacie przypisanych winnym naruszenia art. 138 ust. 1 pkt 11 w 2005 r. wyniosła ogółem 2 062 931,60 zł. Rodzaje naruszeń dyscypliny finansów publicznych wynikające z art. 138 ustawy o finansach publicznych stwierdzone w latach 1999 - 2005 prezentuje poniższe zestawienie.

Rodzaje naruszeń dyscypliny finansów publicznych stwierdzone w latach 1999 - 2005

Lp.	Wyszczególnienie	Lata						
		1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
	Ogółem, z tego:	1 254	2 228	2 405	1 978	1 939	1 842	868
1.	Zaniechanie ustalenia należności jst lub innej jednostki sektora finansów publicznych	24	66	65	74	53	71	29
2.	Przekroczenie zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych	208	746	495	281	282	310	129
3.	Przekroczenie uprawnień do dokonywania zmian w budżecie lub planie jednostki budżetowej, zakładu budżetowego, gospodarstwa pomocniczego jednostki budżetowej lub funduszu celowego	6	23	10	4	7	6	1
4.	Niezgodne z przeznaczeniem wykorzystanie środków publicznych otrzymanych z rezerwy budżetowej oraz dotacji z budżetu lub z funduszu celowego	25	39	56	49	45	32	18
5.	Niezgodne z przeznaczeniem wykorzystanie środków funduszu celowego	3	6	7	3	2	2	4
6.	Niedokonanie pełnych i terminowych wpłat do budżetu przez zakład budżetowy lub gospodarstwo pomocnicze jednostki budżetowej	5	19	16	16	15	8	13
7.	Przekroczenie zakresu upoważnienia do zaciągnięcia zobowiązań obciążających budżet	99	103	112	134	191	169	89
8.	Wypłacenie wynagrodzeń w jednostce sektora finansów publicznych bez jednoczesnego wykonania obowiązku pobrania, odprowadzenia lub opłacenia świadczeń lub składek bez opłaty składek	183	98	127	130	121	112	58
9.	Naruszenie zasad udzielania dotacji z budżetu	14	7	15	35	34	84	29
10.	Przeznaczenie dochodów uzyskanych przez jednostkę budżetową na wydatki ponoszone w tej jednostce	1	18	56	42	43	31	26
11.	Zwłoka w regulowaniu zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych powodująca uszczuplenie środków publicznych wskutek zapłaty odsetek za opóźnienie w zapłacie	5	24	77	113	96	48	48

12.	Naruszenie zasady, formy lub trybu postępowania przy udzieleniu zamówień publicznych	431	732	962	827	713	649	254
13.	Zaniechanie przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji lub dokonanie inwentaryzacji w sposób niezgodny ze stanem rzeczywistym	158	190	226	130	116	95	54
14.	Wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z ewidencją księgową	59	138	146	129	206	219	113
15.	Zaniechanie zawiadomienia rzecznika dyscypliny finansów publicznych o ujawnionym naruszeniu dyscypliny finansów publicznych	1	14	17	8	9	4	0
16.	Zawiniona zwłoka w złożeniu przez rzecznika dyscypliny finansów publicznych wniosku o ukaranie oraz zawiniona zwłoka w prowadzeniu przez komisję orzekającą postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych	x	0	0	0	0	0	0
17.	Zwłoka lub zaniechanie wykonania prawomocnego orzeczenia komisji orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych	x	0	0	0	0	0	0
18.	Dopuszczenie przez kierownika jednostki lub innego przełożonego do uszczuplenia wpływów należnych budżetowi państwa lub budżetowi jst wskutek zaniedbań w przedmiocie organizacji pracy i kierowania jednostką	32	5	18	3	6	6	3

Skutki finansowe niektórych rodzajów naruszeń dyscypliny finansów publicznych

Wyszczególnienie czynów z art. 138 ust. 1		Liczba winnych	Liczba czynów	Kwota w zł
pkt 1	a) zaniechanie ustalenia należności:	17	22	286 139,27
	- Skarbu Państwa	-	-	-
	- jst	17	22	286 139,27
	- innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
	b) ustalenie w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia należności:	5	10	410 917,85
	- Skarbu Państwa	-	-	-
	- jst	5	10	410 917,85
	- innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
	c) pobranie lub dochodzenie w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia należności:	-	-	-
	- Skarbu Państwa	-	-	-
	- jst	-	-	-
	- innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
	d) niezgodne z przepisami umorzenie należności:	3	3	13 689,01
	- Skarbu Państwa	1	1	4 606,07
	- jst	2	2	9 082,94
	- innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
	e) dopuszczenie do przedawnienia należności:	3	2	17 208,53
	- Skarbu Państwa	2	1	14 667,69
	- jst	1	1	2 540,84
	- innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
pkt 4	niezgodne z przeznaczeniem wykorzystanie środków publicznych otrzymanych:	18	15	640 007,97
	a) z rezerwy budżetowej	-	-	-
	b) z dotacji z budżetu	16	14	635 852,65
	c) z dotacji z funduszu celowego	2	1	4 155,32
	d) z budżetu Unii Europejskiej	-	-	-
	e) ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi inne niż wymienione w pkt d)	-	-	-

pkt 7	Przekroczenie zakresu upoważnienia do zaciągnięcia zobowiązań obciążających budżet	84	187	62 941 990,31
pkt 9	Naruszenie zasad udzielania dotacji z budżetu	27	22	1 898 547
pkt 11	Łączna kwota odsetek za opóźnienie w zapłacie przypisanych winnym naruszenia art. 138 ust. 1 pkt 11	43	58	2 062 931,60
pkt 13	a) zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji	43	40	-
	b) zaniechanie rozliczenia inwentaryzacji :	10	11	-
	c) dokonanie inwentaryzacji w sposób niezgodny ze stanem rzeczywistym:	4	4	-

8.1.3. Orzeczenia komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

W 2005 r. komisje orzekające wydały łącznie **971** orzeczeń, z tego o uznaniu winnym **709**. Ukarano ogółem **265** osób z tego:

- karą upomnienia - 222 osoby,
- karą nagany - 41 osób,
- karą pieniężną - 2 osoby,
- **444** osoby uznano winnymi i odstąpiono od wymierzenia kary,
- **262** osoby uniewinniono od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Komisje wydały **39** rozstrzygnięć o umorzeniu postępowania.

8.1.4. Windykacja należności z tytułu kar pieniężnych i kosztów postępowania

W 2005 r. komisje orzekające wydały 2 orzeczenia o ukaraniu obwinionych karą pieniężną na łączną kwotę **13 081,00** zł.

Stosownie do postanowień art. 152 ustawy o finansach publicznych każdy uznany winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych obciążony był kosztami postępowania. Koszty te określa się ryczałtowo, w wysokości 10% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia ogłoszonego przed dniem wydania orzeczenia przez Komisję Orzekającą przez Prezesa GUS w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” zgodnie z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

W 2005 r. komisje orzekające zasądziły koszty postępowania na łączną kwotę **133 350,82** zł. Koszty i kary wpłacane są na rachunek dochodów izby, a następnie przekazywane na dochody budżetu państwa.

W 2005 r., po wezwaniu do zapłaty wpłacone zostały należności z tytułu wymierzonych kar w kwocie **814,49** zł i kosztów postępowania w kwocie **106 242,13** zł. Wobec 13 osób przewodniczący komisji orzekających prowadzili postępowanie egzekucyjne we własnym zakresie, zgodnie z postanowieniami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji⁸³ i wyegzekwowali należności z tytułu kosztów postępowania w kwocie **2 067,00** zł oraz z tytułu kar pieniężnych w kwocie **1 034,22** zł. Przewodniczący komisji skierowali 16 tytułów wykonawczych do Urzędów Skarbowych, które wyegzekwowały należności z tytułu kosztów postępowania w kwocie **2 642,43** zł.

⁸³ Dz. U. z 2005 r. Nr 229, poz. 1954 z późn. zm.

8.2. Regionalne komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

8.2.1. Postępowanie w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Z dniem 1 lipca 2005 r. weszła w życie ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Kadencja Komisji Orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych wygasła w dniu powołania komisji orzekających na podstawie przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nie później niż w dniu 30 września 2005 r. Komisje Orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy regionalnych izbach obrachunkowych otrzymały nazwę Regionalnych Komisji Orzekających przy regionalnych izbach obrachunkowych.

Zgodnie z art. 51 ustawy, regionalne komisje orzekające orzekają w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie dotyczącym:

- 1) jst, ich związków i stowarzyszeń, z wyłączeniem osób pełniących funkcje Marszałka Województwa, Członka Zarządu Województwa, Głównego Księgowego Budżetu (Skarbnika województwa),
- 2) realizacji budżetu wojewody,
- 3) jednostek podległych i nadzorowanych przez wojewodę,
- 4) samorządowych jednostek organizacyjnych, w tym samorządowych osób prawnych,
- 5) innych jednostek otrzymujących środki publiczne przekazane z budżetów jst lub innych środków publicznych, którymi dysponują te jednostki,
- 6) innych jednostek w zakresie środków otrzymanych z budżetu wojewody lub z innych środków, którymi dysponuje wojewoda.

Przewodniczący komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych po upływie kadencji komisji orzekających na podstawie art. 201 ust. 5 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przekazali do właściwych regionalnych komisji orzekających, sprawy, w których:

- toczyło się postępowanie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
- postępowanie nie zostało wszczęte,
- prawomocne orzeczenia nie zostały wykonane,
- orzeczone kary nie uległy zatarciu.

8.2.2. Wnioski o ukaranie

W 2005 r. do regionalnych komisji orzekających⁸⁴ w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych działających przy regionalnych izbach obrachunkowych wpłynęło łącznie **445** wniosków o ukaranie. Z tej liczby **444** wnioski złożyli rzecznicy dyscypliny finansów publicznych, **1** wniosek Najwyższa Izba Kontroli.

⁸⁴ Ilekroć w rozdziale 8., podrozdział 8.2. jest mowa o roku 2005 należy przez to rozumieć okres od dnia powołania regionalnych komisji orzekających jednak nie później niż od 1 października do 31 grudnia 2005 r.

Wnioski rzeczników sformułowane były na podstawie zawiadomień o ujawnionych okolicznościach, wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych, które zgodnie z ustawą o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych składają:

- kierownicy jednostek sektora finansów publicznych,
- kierownicy jednostek otrzymujących środki publiczne,
- organy sprawujące nadzór nad jednostką sektora finansów publicznych,
- organy stanowiące jst,
- organy kontroli lub kierownicy jednostek prowadzących kontrolę jednostki sektora finansów publicznych,
- dysponenti przekazujący środki publiczne jednostce niezaliczanej do sektora finansów publicznych.

8.2.3. Rodzaje naruszeń dyscypliny finansów publicznych będących przedmiotem orzekania regionalnych komisji orzekających

W 2005 r. regionalne komisje orzekające rozstrzygnęły sprawy dotyczące **583** czynów stanowiących naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Były to naruszenia dyscypliny finansów publicznych zawarte w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w art. od 5 do 18:

- **131** czynów - naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy udzielaniu zamówień publicznych (art. 17),
- **125** czynów - nieopłacenie albo opłacenie w kwocie niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia lub z przekroczeniem terminu zapłaty przez jednostkę sektora finansów publicznych składek na: ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (art. 14),
- **112** czynów - dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia oraz dopuszczenie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych do dokonania wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w rocznym planie finansowym jednostki wskutek zaniedbania lub niewypełnienia obowiązków w zakresie kontroli finansowej (art. 11),
- **74** czyny - zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości oraz wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej (art. 18),
- **59** czynów - zaciągnięcie zobowiązania bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych (art. 15),
- **24** czyny - nieustalenie, niepobranie lub niedochodzenie należności Skarbu Państwa, jst lub innej jednostki sektora finansów publicznych albo ustalenie, pobranie lub dochodzenie takiej należności w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia; niezgodne z przepisami umorzenie należności Skarbu Państwa, jst lub innej

- jednostki sektora finansów publicznych i dopuszczenie do przedawnienia tej należności (art. 5);
- **18** czynów - przeznaczenie dochodów, z wyłączeniem dochodów własnych oraz dochodów gromadzonych na rachunku funduszu motywacyjnego, uzyskiwanych przez jednostkę budżetową na wydatki ponoszone w tej jednostce (art. 7),
 - **14** czynów - przekazanie dotacji z naruszeniem zasad i trybu jej udzielania oraz nierozliczenie przekazanej dotacji (art. 8),
 - **11** czynów - niewykonanie zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych, którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat (art. 16),
 - **9** czynów - wydatkowanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym przez udzielającego dotację oraz niedokonanie zwrotu dotacji w należnej wysokości (art. 9),
 - **5** czynów - nieprzekazanie do budżetu w należnej wysokości pobranych dochodów należnych Skarbowi Państwa lub jst lub nieterminowe przekazanie tych dochodów; niedokonanie wpłaty do budżetu w należnej wysokości nadwyżki dochodów własnych przez jednostkę budżetową, nadwyżki środków obrotowych przez zakład budżetowy albo części zysku przez gospodarstwo pomocnicze jednostki budżetowej lub nieterminowe dokonanie tej wpłaty (art. 6),
 - **1** czyn - dokonanie zmiany w budżecie lub planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia (art. 10).

Łączna kwota odsetek, kar lub opłat zapłaconych wskutek niewykonania zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych przez osoby uznane winnymi naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 16 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych wyniosła ogółem **326 483,91 zł**. Skutki finansowe niektórych rodzajów naruszeń dyscypliny finansów publicznych prezentuje poniższe zestawienie.

Skutki finansowe naruszeń niektórych rodzajów dyscypliny finansów publicznych

Czyn		Liczba winnych	Liczba czynów	Kwota w zł
art. 5 pkt 1	Nieustalenie należności:	4	3	282 434,78
	a) skarbu państwa	-	-	-
	b) jst	4	3	282 434,78
	c) innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
	Ustalenie w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia należności:	8	7	101 669,44
	a) skarbu państwa	-	-	-
	b) jst	7	6	94 669,44
	c) innej jednostki sektora finansów publicznych	1	1	7 000,00
art. 5 pkt 2	Niepobranie lub niedochodzenie należności:	5	5	695 668,74
	a) Skarbu Państwa	-	-	-
	b) jst	5	5	695 668,74
	c) innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
	Pobranie lub dochodzenie w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia należności:	3	3	32 100,68
	a) Skarbu Państwa	-	-	-
	b) jst	3	3	32 100,68
	c) innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-

art. 5 pkt 3	Niezgodne z przepisami umorzenie należności:	1	1	11 736,93
	a) Skarbu Państwa	-	-	-
	b) jst	1	1	11 736,93
	c) innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
art. 5 pkt 3	Dopuszczenie do przedawnienia należności:	4	6	68 168,20
	a) Skarbu Państwa.	2	2	9 068,40
	b) jst	2	4	59 099,80
	c) innej jednostki sektora finansów publicznych	-	-	-
art. 8 pkt 1	Przekazanie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu jej udzielania	11	11	1 720 611,68
art. 8 pkt 2	Nierozliczenie przekazanej dotacji	2	1	31 000,00
	Nieterminowe rozliczenie dotacji	-	-	-
art. 8 pkt 3	Nieustalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu	-	-	-
art. 9 pkt 1	Wydatkowanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym przez udzielającego dotację	5	5	110 982,53
art. 9 pkt 2	Nierozliczenie otrzymanej dotacji	-	-	-
	Nieterminowe rozliczenie dotacji	-	-	-
art. 9 pkt 3	Niedokonanie zwrotu dotacji w należnej wysokości	2	1	31 616,78
	Nieterminowe dokonanie zwrotu dotacji	-	-	-
art. 15	Zaciągnięcie zobowiązania bez upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych	10	10	1 056 242,23
	Zaciągnięcie zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych	37	46	13 658 981,52
art. 18 pkt 1	Zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji	9	9	-
	Zaniechanie rozliczenia inwentaryzacji	8	9	-
	Przeprowadzenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości	10	11	-
Łączna kwota odsetek, kar lub opłat zapłaconych wskutek niewykonania zobowiązania jednostki sektora finansów publicznych przez osoby uznane za odpowiedzialne naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 16 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych a do dnia powołania regionalnych komisji orzekających, nie później niż do 30 września 2005 r. z art. 138 ust. 1 pkt 11 ustawy o finansach publicznych		14	11	326 483,91

8.2.4. Orzeczenia regionalnych komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

W 2005 r. regionalne komisje orzekające wydały łącznie **402** orzeczenia, z tego **316** orzeczeń o uznaniu odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ukarano ogółem **147** osób z tego:

- karą upomnienia - **126** osób,
 - karą nagany - **20** osób,
 - karą pieniężną - **1** osobę,
 - **169** osób uznano winnymi i odstąpiono od wymierzenia kary,
 - **86** osób uniewinniono od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych.
- Regionalne komisje orzekające wydały **63** rozstrzygnięcia o umorzeniu postępowania.

8.2.5. Windykacja należności z tytułu kar pieniężnych i kosztów postępowania

W 2005 r. regionalne komisje orzekające wydały 1 orzeczenie o ukaraniu karą pieniężną w kwocie **3 000,00 zł.**

Stosowanie do postanowień art. 167 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych każdy uznany za odpowiedzialnego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zwraca - na rzecz Skarbu Państwa - koszty postępowania. Koszty te określa się ryczałtowo w wysokości 10% przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku poprzednim, ogłoszonego przez Prezesa GUS w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”.

W 2005 r. regionalne komisje orzekające orzekły koszty postępowania na łączną kwotę **61 945,88 zł.** Koszty i kary wpłacane są na rachunek dochodów izby, a następnie przekazywane na dochody budżetu Państwa. Po wezwaniu do zapłaty wpłacone zostały należności z tytułu kosztów postępowania w kwocie **65 891,84 zł.** Wobec 8 osób przewodniczący regionalnych komisji orzekających prowadzili postępowanie egzekucyjne we własnym zakresie zgodnie z postanowieniami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i wyegzekwowali należności z tytułu kosztów postępowania w kwocie **1 759,31 zł.** 7 tytułów wykonawczych skierowanych zostało przez Przewodniczących regionalnych komisji do Urzędów Skarbowych, które wyegzekwowały należności z tytułu kosztów postępowania w kwocie **1 541,97 zł.**

8.3. Odwołania od orzeczeń komisji orzekających i regionalnych komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Od orzeczeń wydanych przez komisje orzekające i regionalne komisje orzekające przy regionalnych izbach obrachunkowych wniesionych zostało **119** odwołań do Głównej Komisji Orzekającej przy Ministrze Finansów, z tego:

- **38** przez rzeczników dyscypliny finansów publicznych,
- **81** przez obwinionych.

Do 31 grudnia 2005 r. Główna Komisja Orzekająca rozpoznała **47** odwołań, z tego:

- **7** zaskarżonych orzeczeń utrzymała w mocy,
- **19** zaskarżonych orzeczeń uchyliła i przekazała do ponownego rozpoznania,
- **8** obwinionych uniewinniła,
- **1** obwinionego uznała winnym i odstąpiła od wymierzenia kary,
- wobec **9** obwinionych orzekała winę i wymierzyła karę,
- wobec **3** obwinionych umorzyła postępowanie.

13 odwołań pozostawiono bez rozpoznania na skutek cofnięcia środka zaskarżenia przez Głównego Rzecznika.

Na dzień 31 grudnia 2005 r. do rozpoznania przez Główną Komisję Orzekającą pozostało **59** odwołań. Ponadto rzecznik dyscypliny finansów publicznych wniósł 4 zażalenia, które do dnia 31.12.2005 r. nie zostały rozpoznane.

9. Wykonanie budżetu przez regionalne izby obrachunkowe

9.1. Dochody

Plan dochodów budżetowych regionalnych izb obrachunkowych na 2005 r., ustalony według ustawy budżetowej⁸⁵, w kwocie 401 000 zł został wykonany w kwocie 359 831 zł, co stanowiło 89,8% planu. W porównaniu do 2004 r. wykonanie dochodów było niższe o 1 226 405 zł, ponieważ, w związku ze zmianą ustawy o finansach publicznych, z dniem 1 kwietnia 2005 r. przestały funkcjonować środki specjalne i tym samym znacząco zmalały wpłaty izb do budżetu państwa przychodów ze środka specjalnego. Wykonanie dochodów w szczególności paragrafów klasyfikacji budżetowej przedstawia się następująco:

– § 0570 „grzywny, mandaty i inne kary pieniężne od ludności”	- 33 168 zł,
– § 0580 „grzywny i inne kary pieniężne od osób prawnych i innych ...”	- 568 zł,
– § 0690 „wpływy z różnych opłat”	- 161 455 zł,
– § 0750 „dochody z najmu i dzierżawy składników majątkowych ...”	- 63 703 zł,
– § 0870 „wpływy ze sprzedaży składników majątkowych”	- 30 588 zł,
– § 0920 „pozostałe odsetki”	- 23 zł,
– § 0970 „wpływy z różnych dochodów”	- 64 070 zł,
– § 2390 „wpływy do budżetu ze środków specjalnych”	- 37 642 zł.

W 2005 r. największą pozycję wśród zrealizowanych dochodów (45%) stanowiły wpływy z tytułu zwrotu kosztów postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Pozostałe dochody (w granicach od 8% do 18%) związane były z wynajmem pomieszczeń, sprzedażą środków trwałych (m.in. samochodów służbowych), wynagrodzeniami dla płatników za terminowe naliczanie i odprowadzanie składek na ubezpieczenia zdrowotne, zwrotem odprawy rentowej.

9.2. Wydatki

Plan wydatków regionalnych izb obrachunkowych na 2005 r., według ustawy budżetowej na 2005 r., wynosił 81 293 tys. zł. W trakcie roku budżetowego, decyzjami Ministra Finansów został zwiększony o kwotę 1 177 tys. zł. Środki te, pochodzące z rezerwy ogólnej budżetu państwa, przeznaczone były na sfinansowanie dodatkowych kosztów związanych z utworzeniem od 1 lipca 2005 r. regionalnych komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych (650 tys. zł), na pokrycie kosztów związanych z wdrożeniem Informatycznego Systemu Obsługi Budżetu Państwa (1,7 tys. zł) oraz dla Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach na częściowe sfinansowanie prac modernizacyjno-remontowych (525 tys. zł).

W 2005 r. wydatki zostały wykonane w planowanej wysokości. W porównaniu do 2004 r. dynamika wykonania wydatków w ujęciu nominalnym wyniosła 102,6%, natomiast w ujęciu realnym, skorygowanym o wskaźnik średniorocznej inflacji na poziomie 2,1% - 100,5%. Wydatki zrealizowane zostały w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem przeniesień wydatków pomiędzy paragrafami w ramach tego samego

⁸⁵ Dz. U. z 2004 r. Nr 278, poz. 2755.

działu i rozdziału. Przeniesień wydatków, polegających na zmniejszeniu środków w jednych i zwiększeniu środków w innych paragrafach wydatków dokonano na ogólną kwotę 916 tys. zł (1,1% wydatków). Konieczność dokonania przeniesień wynikała z potrzeby dostosowania struktury wydatków rodzajowych do faktycznych potrzeb powstałych w toku realizacji budżetu.

W ogólnej kwocie zrealizowanych w 2005 r. wydatków, najwyższy udział stanowiły wydatki na wynagrodzenia osobowe - 65,4% (w 2004 r. - 65,2%) oraz pochodne od wynagrodzeń (podobnie jak w 2004 r.) - 12,1%. Wydatki na podróże służbowe, które - poza wynagrodzeniami - należą do wydatków związanych bezpośrednio z realizacją ustawowych zadań izb, stanowiły 4,5% ogółu wydatków (w 2004 r. - 4,8%). Pozostałe wydatki bieżące (13,2% ogółu wydatków w 2005 r. i 15,8% w 2004 r.) związane były głównie z: utrzymaniem w sprawności technicznej budynków, pomieszczeń biurowych i ich wyposażenia, czynszów za lokale użytkowe, zakupem energii, materiałów biurowych i pomocy naukowych, podatkami i opłatami oraz wydatkami na szkolenia i kursy pracowników.

Wydatki na inwestycje i zakupy inwestycyjne stanowiły 1,7% ogółu wydatków (w 2004 r. - 2,1%). Udział wydatków na szkolenia pracowników i inwestycje w wydatkach ogółem w latach 1997 - 2005 obrazuje poniższe zestawienie.

Wydatki na szkolenia pracowników i inwestycje regionalnych izb obrachunkowych w latach 1997 - 2005 (w zł)

Lata	Wydatki ogółem	w tym na:			
		szkolenia pracowników	% (3:2)	inwestycje	% (5:2)
1	2	3	4	5	6
1997	37 133 476	539 697	1,5	1 942 339	5,2
1998	47 215 048	735 702	1,6	1 038 140	2,2
1999	58 156 009	485 270	0,8	883 441	1,5
2000	66 188 089	449 976	0,7	744 056	1,1
2001	72 217 071	262 952	0,4	1 887 000	2,6
2002	73 040 252	205 126	0,3	1 849 910	2,5
2003	78 332 774	549 622	0,7	1 754 567	2,2
2004	80 298 817	479 217	0,6	1 670 297	2,1
2005	82 424 433	502 136	0,6	1 395 689	1,7

W 2005 r. na szkolenia pracowników izb wydatkowano 502 136 zł co stanowiło 0,6% ogółu wydatków i jak wynika z powyższego zestawienia, obrazującego udział wydatków na szkolenia w wydatkach ogółem w latach 1997 - 2005, na szkolenia w dalszym ciągu przeznaczają się znikome środki finansowe. Przeznaczanie małych środków na szkolenia wynika z ograniczonych możliwości finansowych regionalnych izb obrachunkowych, które w granicach planu finansowego, muszą zapewnić przede wszystkim środki finansowe na wynagrodzenia dla pracowników i inne świadczenia wypłacane na podstawie odrębnych przepisów oraz na podróże krajowe dla inspektorów kontroli.

Powyższe powoduje ograniczenie możliwości podnoszenia merytorycznych i zawodowych kwalifikacji pracowników izb (w 2005 r. tylko 9,4% ogółu pracowników podnosiło kwalifikacje), a także ograniczenie udziału pracowników w szkoleniach

organizowanych przez izby oraz inne podmioty. Jest to zjawisko niepokojące zwłaszcza, że zakres zadań i ich ciągły wzrost, w warunkach zmieniających się przepisów, wymaga systematycznego aktualizowania wiedzy przez pracowników izb. Zbyt małe środki finansowe na szkolenia, wpływają również na ograniczone możliwości przyuczania nowo przyjmowanych osób do pełnienia obowiązków służbowych.

Plan wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, według planu po zmianach na 2005 r., w kwocie 1 397 tys. zł został wykonany w kwocie 1 396 tys. zł, co stanowiło 99,9% planu, natomiast w porównaniu do roku poprzedniego wykonanie było niższe o 16,4%.

W 2005 r. środki przeznaczono przede wszystkim na zakupy inwestycyjne dotyczące zakupu zestawów komputerowych, notebooków dla inspektorów kontroli, centrali telefonicznych, klimatyzatorów, licencji na programy komputerowe oraz samochodów służbowych. Wydatki na inwestycje związane były z przeprowadzeniem niezbędnych robót remontowo-modernizacyjnych pomieszczeń biurowych, modernizacją sieci komputerowej, oraz rozbudową sieci elektrycznej.

W 2005 r. w związku z nowelizacją przepisów art. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz przepisami art. 18a ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych izby mogą gromadzić na rachunku dochodów własnych dochody uzyskiwane z wpływów z działalności informacyjnej i szkoleniowej w zakresie objętym nadzorem i kontrolą. W I kwartale 2005 r. 14 izb, po uzyskaniu zgody Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji, utworzyło rachunki dochodów własnych, na których gromadzone były dochody uzyskiwane z wpływów z działalności informacyjnej i szkoleniowej w zakresie objętym nadzorem i kontrolą. Z rachunków tych finansowana była:

- 1) działalność szkoleniowa - organizowanie szkoleń, kursów i seminariów jedno- lub kilkudniowych dla radnych i pracowników jst i ich jednostek organizacyjnych oraz dla pracowników izb,
- 2) działalność informacyjna - wydawanie przez izby biuletynów, informatorów i innych publikacji oraz materiałów szkoleniowych, przekazywanie informacji pocztą elektroniczną, zamieszczanie biuletynów w witrynach internetowych oraz zakup wydawnictw.

Uzyskane w 2005 r. dochody w kwocie 3 106 tys. zł stanowiły wpływy z odpłatności za udział w szkoleniach, za biuletyny i inne wydawnictwa, odsetki od rachunku bankowego oraz wpłaty po zlikwidowanych środkach specjalnych. Poniesione wydatki w kwocie 2 841 tys. zł dotyczyły kosztów związanych z przygotowaniem i organizacją szkoleń dla pracowników jst, opracowaniem biuletynów, wydawnictw i materiałów szkoleniowych oraz zakupem sprzętu komputerowego i zestawów komputerowych do prezentacji materiałów szkoleniowych. Stan środków pieniężnych na koniec roku wyniósł 265 tys. zł.

Ponadto, w 2005 r., w jednej izbie, funkcjonował rachunek dochodów własnych z tytułu odszkodowań i wpłat za utracone mienie oddane jednostce budżetowej w zarząd, na którym zgromadzono dochody w kwocie 12 tys. zł.

10. Zatrudnienie, płace i kwalifikacje

10.1. Zatrudnienie i płace

Zasady zatrudniania pracowników izb określają przepisy ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych i wydane na ich podstawie przepisy wykonawcze, a ponadto wskazane w ustawie przepisy ustawy z dnia 16 września 1982 r. o pracownikach urzędów państwowych⁸⁶. W sprawach, które nie zostały uregulowane we wskazanych aktach normatywnych, stosowane są przepisy Kodeksu pracy⁸⁷.

W 2005 r. w regionalnych izbach obrachunkowych zatrudnienie, według stanu na dzień 31 grudnia, wynosiło **1 351 etatów** i w porównaniu do 2004 r. było wyższe o 3 etaty. Z ogólnej liczby pracowników, 1 113 osób (82,4%) posiadało wykształcenie wyższe. Największą grupę pracowników (ponad 70%) stanowili pracownicy wydziałów kontroli gospodarki finansowej oraz informacji, analiz i szkoleń.

W 2005 r. z pracy w izbach odeszło ogółem 88 pracowników (w 2004 r. - 90, w 2003 r. - 84, w 2002 r. - 116, w 2001 r. - 74, w 2000 r. - 134, w 1999 r. - 233, a w 1993 r. - 66). Z ogólnej liczby pracowników, którzy odeszli z pracy w izbach największy procent - 65,9% - stanowili inspektorzy wydziału kontroli oraz specjaliści wydziału informacji, analiz i szkoleń. Jest to zjawisko niepokojące z tego względu, że przygotowanie pracowników do pełnienia funkcji kontrolnych, instruktażowych i analitycznych wymaga kilku lat. Zwalnianie się z pracy inspektorów i specjalistów wydziałów merytorycznych izb wpływa niekorzystnie na przygotowanie fachowej kadry i zmusza do ciągłego przyuczania nowo przyjmowanych pracowników do pełnienia obowiązków służbowych.

Podobnie jak w latach poprzednich, przyczynami zwolnień pracowników były propozycje lepiej płatnej pracy otrzymane z instytucji państwowych i samorządowych. Innymi przyczynami odejścia z pracy były nabycie uprawnień do emerytury lub renty, śmierć pracownika, wypowiedzenie stosunku pracy przez pracownika oraz nieprzedłużenie umowy o pracę na czas określony z inspektorami, których cechowała zbyt niska wiedza zawodowa, niechęć do podnoszenia kwalifikacji oraz brak predyspozycji do pracy zespołowej.

Najczęściej występującą formą rozwiązania stosunku pracy z pracownikami były porozumienia stron. Dane o zatrudnieniu i płacach w regionalnych izbach obrachunkowych prezentuje poniższe zestawienie.

Zatrudnienie i płace (w zł) w regionalnych izbach obrachunkowych na dzień 31 grudnia w latach 1993, 2004 i 2005

Lata	Liczba pracowników w przeliczeniu na pełne etaty zatrudnionych w dniu 31 XII	w tym:		Średnie zatrudnienie inspektorów i specjalistów*	Średnie miesięczne wynagrodzenie pracowników		Liczba pozaetatowych członków kolegium
		z wykształceniem wyższym	% 3:2		ogółem	w tym: inspektora i specjaliści*	
1	2	3	4	5	6	7	8
1993	936	691	73,8	399	x	501	10
2004	1 348	1 084	80,4	808	2 997	2 537	23
2005	1 351	1 113	82,4	793	3 095	2 675	22

* Dotyczy inspektorów wydziału kontroli gospodarki finansowej oraz specjalistów wydziału informacji analiz i szkoleń.

⁸⁶ Dz. U. z 2001 r. Nr 86, poz. 953 z późn. zm.

⁸⁷ Dz. U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94 z późn. zm.

W 2005 r. przeciętne miesięczne wynagrodzenie pracowników ogółem wynosiło 3 095 zł, w tym inspektorów i specjalistów - 2 675 zł, przy przeciętnym miesięcznym wynagrodzeniu krajowym wynoszącym 2 380 zł.

10.2. Kwalifikacje

W 2005 r. 131 pracowników regionalnych izb obrachunkowych (9,7% ogółu zatrudnionych) podnosiło swoje kwalifikacje (w 2004 r. - 140), w tym:

- 59 pracowników na studiach licencjackich i magisterskich,
- 30 pracowników na studiach podyplomowych,
- 7 pracowników w ramach realizowanej aplikacji,
- 35 pracowników w innych formach kształcenia, którymi były m.in.: studia doktoranckie, studium rachunkowości, zdobycie uprawnień samodzielnego księgowego oraz biegłego rewidenta.

Dane dotyczące podnoszenia kwalifikacji przez pracowników zatrudnionych w izbach w latach 1999 - 2005 prezentuje poniższe zestawienie.

Podnoszenie kwalifikacji przez pracowników zatrudnionych w izbach na dzień 31 grudnia w latach 1999 - 2005

Lata	Liczba pracowników w przeliczeniu na pełne etaty zatrudnionych w dniu 31 XII	Ogółem podnoszący kwalifikacje	w tym:			
			studia licencjackie i magisterskie	studia podyplomowe	aplikacje	inne
1999	1 301	126	39	17	3	67
2000	1 346	147	79	17	10	41
2001	1 363	155	90	21	9	35
2002	1 344	194	91	29	8	66
2003	1 355	226	88	53	5	80
2004	1 348	140	71	35	4	22
2005	1 351	131	59	30	7	35

Poza wyżej wymienionymi formami podnoszenia kwalifikacji pracownicy (szczególnie członkowie kolegium, inspektorzy wydziałów kontroli oraz specjaliści wydziałów informacji, analiz i szkoleń) poszerzali swoje kwalifikacje zawodowe w ramach szkoleń organizowanych przez izby. Konieczność kształcenia i doskonalenia zawodowego pracowników regionalnych izb obrachunkowych jest instrumentem służącym zapewnieniu właściwego wykonywania ustawowych zadań izb. Stałe doskonalenie umiejętności, skuteczności i jakości pracy, zwłaszcza inspektorów kontroli i specjalistów wydziału informacji, analiz i szkoleń, przy rozszerzonym zakresie zadań oraz częstych zmianach przepisów prawnych jest niezbędne do jak najlepszego wykonywania powierzonych zadań.

W 2005 r. 3 436 pracowników regionalnych izb obrachunkowych uczestniczyło w 297 szkoleniach organizowanych przez izby samodzielnie oraz z innymi podmiotami. Szczegółowe dane o szkoleniach pracowników izb prezentuje poniższe zestawienie.

Szkolenia pracowników regionalnych izb obrachunkowych w latach 1993, 2004 i 2005

Lata	Ogółem		Szkolenia przeprowadzone przez rio			
			samodzielnie		z innymi podmiotami	
	liczba szkoleń	liczba uczestników	liczba szkoleń	liczba uczestników	liczba szkoleń	liczba uczestników
1993	128	2 109	45	1 382	83	727
2004	279	3 108	76	2 414	203	694
2005	297	3 436	113	2 580	184	856

W 2005 r. odbyły się szkolenia wstępne dla członków regionalnych komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz rzeczników dyscypliny finansów publicznych, w związku ze zmianami przepisów w zakresie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Tematyka szkoleń obejmowała zagadnienia dotyczące m.in.:

- bezpieczeństwa informacji w instytucjach publicznych,
- racjonalizacji wydatków publicznych,
- stosowania ustawy o pożytku publicznym i o wolontariacie,
- podstaw funkcjonowania i kontroli funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności,
- kontroli gospodarki finansowej jst i związków komunalnych oraz samorządowych osób prawnych,
- głównych powodów odwołań od decyzji podatkowych kierowanych do Samorządowych Kolegiów Odwoławczych,
- prawa zamówień publicznych,
- organizacji ochrony informacji niejawnych w świetle nowelizacji przepisów,
- podatków i opłat lokalnych,
- uregulowań w gospodarce nieruchomościami w kontekście sprzedaży nieruchomości komunalnych,
- postępowania w sprawach dotyczących udzielania pomocy publicznej,
- kierunków zmian w sprawozdawczości i zarządzaniu finansami publicznymi w Unii Europejskiej,
- rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej,
- wdrożenia zintegrowanego systemu zarządzania finansami publicznymi BeSTi@,
- wdrożenia podpisu elektronicznego,
- klasyfikacji budżetowej.

Wykłady w ramach szkoleń prowadzone były przez pracowników izb, przedstawicieli Ministerstwa Finansów (m.in. Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru, Centrum Kształcenia Skarbowości), pracowników Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Urzędu Zamówień Publicznych, Biura ds. Dyscypliny Finansów Publicznych, naukowców z wyższych uczelni krajowych i zagranicznych, członków Samorządowego Kolegium Odwoławczego, Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, przedstawicieli Polskiego Centrum Certyfikacji Elektronicznej „SIGILLUM” Państwowej Wytwórni Papierów Wartościowych, izb skarbowych i Najwyższej Izby Kontroli oraz pracowników firmy SPUTNIK Software Sp. z o. o. i PricewaterhouseCoopers.

11. *Rozwój infrastruktury informatycznej*

W 2005 r. prowadzono i finalizowano szereg projektów w zakresie struktury informatycznej (IT). Najważniejsze z nich to:

- projekt Phare 2002/000-580.01.09.05 „Zarządzanie finansami publicznymi”, komponent B,
- informatyczny system sprawozdawczości budżetowej jst BudżetST II,
- finalizacja wdrożenia poczty dla JST,
- projekt „wWdrożenie e-podpisu w jednostkach samorządu terytorialnego”.

Ponadto, na początku 2005 r. decyzją KR RIO powołano Zespół ds. Rozwoju Technologii Informatycznych, składający się z podzespołów ds.:

- sprawozdawczości elektronicznej,
- infrastruktury IT,
- rozwoju własnych systemów technologii informatycznych,
- mediów elektronicznych,
- statystycznych metod analizy danych,
- pomocy technicznej dla administratorów i użytkowników.

W 2005 r. odbyły się 4 robocze spotkania Zespołu, których efektem było:

- uzgodnienie i wdrożenie nowych usług i rozwiązań na serwerze internetowym rio,
- opracowanie wykazu informacji zamieszczanych w BIP (obligatoryjnego i fakultatywnego) oraz standardów dobrej praktyki (nie tylko w zakresie przepisów prawnych, ale również w zakresie idei dostępu do informacji publicznej),
- wypracowanie zaleceń w zakresie nieautoryzowanej korespondencji trafiającej do regionalnych izb obrachunkowych oraz jednolitych standardów obsługi korespondencji elektronicznej pochodzącej w szczególności od instytucji zewnętrznych z prośbą wykonania określonych prac niewłaściwie zaadresowanych i opatrzonych niekompletnymi danymi nadawcy lub odbiorcy,
- podsumowanie ankiety dotyczącej infrastruktury teleinformatycznej w regionalnych izbach obrachunkowych - która wskazała pożądane kierunki rozwoju w zakresie poprawienia jakości (szybkości) dostępu do Internetu,
- przygotowanie, na prośbę Ministerstwa Finansów, specyfikacji dodatkowego sprzętu komputerowego, niezbędnego w izbach do uruchomienia systemu BeSTi@, który ma zostać zakupiony przez MF i przekazany regionalnym izbom obrachunkowym,
- przygotowanie zasad prowadzenia testów oraz szablonów dokumentów niezbędnych na etapie testowania tworzonego oprogramowania BeSTi@,
- identyfikacja zagrożeń przy wdrażaniu nowego systemu sprawozdawczości,
- opracowanie prezentacji dla potrzeb przeprowadzenia projektu „Wdrożenie e-podpisu w jst”.

Ponadto, w ramach działalności Zespołu wykonano:

- przeglądy 3 kolejnych wersji prototypu systemu BeSTi@ (lipiec - sierpień 2005 r.),
- testy pilotażowe systemu BeSTi@ obejmujące 2 regionalne izby obrachunkowe oraz ponad 20 jednostek samorządowych oraz testy akceptacyjne (październik 2005 r.),
- testy akceptacyjne systemu BeSTi@ (listopad - grudzień 2005 r.).

Projekt Phare 2002/000-580.01.09.05 „Zarządzanie finansami publicznymi”, komponent B

W ramach powyższego projektu odbyło się około 30 spotkań roboczych i seminariów, w czasie których koncentrowano się na:

- przygotowaniu i opracowaniu propozycji przepisów, które powinny zostać wydane przez Ministra Finansów w obszarze finansów samorządu terytorialnego, będących odbiciem zmian wynikających z wdrożenia zmodyfikowanego systemu zarządzania budżetami jst, a także z przeprowadzonych wcześniej analiz standardów obowiązujących w tym sektorze w Unii Europejskiej,
- współpracy i monitoringu procesu tworzenia i wdrażania informatycznego systemu zarządzania budżetami jst, pozwalającego na zautomatyzowanie wymiany danych elektronicznych pomiędzy Ministerstwem Finansów i wszystkimi użytkownikami i uczestnikami systemu, w zakresie sprawozdawczości, monitoringu i kontroli finansów budżetowych jst, a także naliczania środków dla samorządu terytorialnego, przygotowywania i sprawdzania uchwał budżetowych jst, analizowania budżetów jst.

W ramach współpracy z Ministerstwem Finansów oraz wykonawcą nowego systemu kilkoro pracowników izb uczestniczyło w pracach Komisji ds. Jakości oraz zespołu organizacyjno-wdrożeniowego powołanych decyzją nr 3/ST/2005 Ministra Finansów z dnia 17 stycznia 2005 r. w sprawie nadzoru nad wykonaniem i wdrożeniem informatycznego systemu zarządzania budżetami jst.

W związku z powyższym pracownicy regionalnych izb obrachunkowych aktywnie uczestniczyli w konsultacjach z wykonawcą w fazie analizy wymagań użytkowników systemu (styczeń - marzec 2005 r.). Ponadto brali udział w ocenie jakości i formalnym odbiorze dokumentów kolejnych faz projektu informatycznego, a w szczególności w:

- przeglądach kolejnych wersji prototypu systemu BeSTi@,
- organizacji i przeprowadzeniu testów pilotażowych systemu BeSTi@,
- koordynacji testów pilotażowych systemu BeSTi@ przeprowadzonych w jednostkach samorządu terytorialnego,
- testach akceptacyjnych systemu BeSTi@.

System BudżetST II

W ramach porozumienia podpisanego przez regionalne izby obrachunkowe z Ministerstwem Finansów w grudniu 2001 r., przedstawiciele regionalnych izb obrachunkowych współpracowali z Departamentem Finansów Samorządu Terytorialnego Ministerstwa Finansów przy utrzymaniu informatycznego systemu sprawozdawczości budżetowej jst BudżetST II. W ramach tych prac:

- zgłaszano wykonawcy występujące w oprogramowaniu usterki,
- testowano nowe wersje oprogramowania BudżetST II dla JST oraz RIO uwzględniające zmiany w przepisach prawnych w szczególności dotyczące formularzy sprawozdawczych oraz oceniano kompletność poprawek do ww. oprogramowania.

W związku ze zmianami niektórych formularzy sprawozdawczych oraz wprowadzeniem nowego sprawozdania (Rb-34) z wykonania dochodów własnych udostępniono jst nową wersję oprogramowania na CD-ROM, z niewielkimi poprawkami i słownikami klasyfikacji i reguł kontrolnych.

Ponadto, izby podobnie jak w poprzednich latach, zapewniały jst wsparcie merytoryczne i podstawowe wsparcie techniczne w przypadku wystąpienia problemów przy sporządzaniu sprawozdań z wykorzystaniem systemu. Niezależnie od pomocy udzielanej telefonicznie, na serwerze internetowym regionalnych izb obrachunkowych utrzymywano także portal serwisowy systemu BudżetST II, w którym udostępniano najnowsze wersje programu.

Infrastruktura internetowa

Serwer www izb

Regionalne izby obrachunkowe na mocy podpisanego w 2001 r. porozumienia, utrzymywały wspólny serwer internetowy. Świadczone były na nim m.in. usługi WWW, poczty elektronicznej, baz danych, transferu plików FTP.

Pod adresem www.rio.gov.pl prowadzony był w dotychczasowym kształcie serwis internetowy KR RIO, gdzie zamieszczane były bieżące pisma i interpretacje oraz informacje o nowych aktach prawnych, o postępach prac nad wdrożeniem nowego systemu sprawozdawczości a także bieżące aktualizacje oprogramowania Budżet ST II.

W 2005 r. forum internetowe izb, służące jako platforma wymiany poglądów, udzielania wskazówek w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości cieszyło się rosnącą popularnością.

Wysoka jakość usługi hostingu, bieżąca obsługa w zakresie likwidacji drobnych awarii i stabilne łącze internetowe idące w parze z dobrej klasy maszyną serwera pozwoliły na sprawną i w zasadzie bezawaryjną, ciągłą pracę serwisu.

Poczta internetowa regionalnych izb obrachunkowych

Wydajny serwer pocztowy, zabezpieczony skanerem antywirusowym oraz filtrami chroniącymi użytkowników przed niechcianą pocztą pozwoliły na szybką i sprawną komunikację między izbami i jst.

Wszystkie izby posiadają zestaw spójnych pod względem adresów kont głównych oraz wydziałowych. W użyciu pozostawały indywidualne konta pracownicze, w miarę potrzeb zakładano kolejne. Administratorzy izb posiadali do dyspozycji wzbogacone o dodatkowe funkcjonalności panele administracyjne do zarządzania kontami poczty w obrębie swoich subdomen, podczas gdy zarządzanie domeną główną (rio.gov.pl) oraz awaryjne zarządzanie całością systemu pocztowego było realizowane centralnie przez administratora wybranego z jednej z izb.

Dużym ułatwieniem w komunikacji oraz zabezpieczeniu przed niechcianą pocztą okazały się wdrożone grupy mailingowe zarządzane na poziomie serwera. Wdrożenie grup mailingowych pozwalało Izbom na sprawne i szybkie rozsyłanie komunikatów o najnowszych wersjach oprogramowania, czy też prowadzonych przez izby ankietach. Uzyskane informacje publikowane były niezależnie na stronach WWW izb.

Poczta internetowa dla jst

W 2005 r. jst w zdecydowanej większości przypadków używały kont poczty elektronicznej udostępnionych im nieodpłatnie na serwerze regionalnych izb obrachunkowych, korzystając z zapewnionej tam ochrony antywirusowej oraz antyspamowej. Ujednolicone adresy pozwalają na sprawny przepływ informacji.

Serwer news dla regionalnych izb obrachunkowych oraz jst

W 2005 r. uruchomiono nową usługę - serwer news (news.rio.gov.pl) - która w poszczególnych swoich działach pozwala na wymianę informacji i poglądów. Z uwagi na szczególny, specjalistyczny charakter działów tematycznych tej usługi dostęp do grup news wymaga autoryzacji (zarówno po stronie rio, jak i jst), za wyjątkiem jednej grupy (rio.pub), która pozostaje ogólnie dostępna.

Inne przedsięwzięcia**Projekt „Wdrożenie e-podpisu w jednostkach samorządu terytorialnego”**

Biorąc pod uwagę fakt niskiego stopnia przygotowania samorządu do sprostania wymogom ustawy z 18 września 2001 r. o podpisie elektronicznym⁸⁸ oraz ustawy z 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne⁸⁹, nakładających na wszystkie organy władzy publicznej obowiązek zapewnienia możliwości wymiany informacji również w formie elektronicznej a w szczególności obowiązek obsługi dokumentów podpisanych cyfrowo w połowie 2005 r. KR RIO w ramach działalności informacyjno-szkoleniowej rozpoczęła realizację projektu zmierzającego do szerokiego zapoznania jst z technologią podpisu elektronicznego.

W ramach tego projektu w II połowie 2005 r. przeprowadzone zostały prezentacje dla zainteresowanych jst obejmujące:

- zagadnienia związane z aspektami prawnymi podpisu elektronicznego - funkcje, możliwości, procedury, zasady korzystania,
- wprowadzenie i ogólne omówienie zagadnień związanych z nowym oprogramowaniem BeSTi@ w kontekście możliwości zastosowania podpisu elektronicznego,
- przedstawienie idei e-urzędu i sposobów jego wdrożenia.

Do końca 2005 r. prezentacje odbyły się na terenie 15 województw. Uczestnicy spotkań - pracownicy samorządowi - otrzymali bezpłatne testowe niekwalifikowane certyfikaty cyfrowe wygenerowane do skrzynek poczty elektronicznej na serwerze pocztowym dla JST. Certyfikaty te stanowiły pierwszy element projektu „e-podpis”, umożliwiając zapoznanie się w praktyce na szerszą skalę z zasadami korzystania z podpisu elektronicznego.

⁸⁸ Dz. U. Nr 130, poz. 1450 z późn. zm.

⁸⁹ Dz. U. Nr 64, poz. 565.

12. Działalność Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych

Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych (KR RIO) powstała na mocy art. 25a ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych (wprowadzonego nowelizacją z 20 sierpnia 1997 r.⁹⁰). Rozpoczęła działalność w styczniu 1998 r. Do zadań KR RIO należy:

- reprezentowanie izb wobec naczelnych i centralnych organów państwa,
- przedstawianie Prezesowi Rady Ministrów wniosków dotyczących zmian w przepisach prawnych regulujących komunalną gospodarkę finansową,
- przedkładanie właściwemu dysponentowi części budżetowej wniosków do projektu budżetu państwa w części obejmującej izby,
- upowszechnianie dorobku i doświadczeń izb,
- uzgadnianie planów i programów szkoleń pracowników izb,
- koordynowanie planów i programów kontroli,
- przedkładanie Sejmowi i Senatowi, corocznie w terminie do 30 czerwca, sprawozdań z działalności izb i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego.

W skład Krajowej Rady wchodzi prezesi regionalnych izb obrachunkowych oraz po jednym reprezentancie kolegium każdej izby (32 osoby).

Swoje ustawowe zadania Krajowa Rada realizuje w oparciu o regulamin zatwierdzony przez Prezesa Rady Ministrów. Zadania określone w art. 25a ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych Krajowa Rada realizuje na swoich posiedzeniach plenarnych, poprzez działalność przewidzianych w regulaminie komisji oraz poprzez działania przewodniczącego Rady i jego zastępców. Przewodniczący, wybierany spośród jej członków na dwuletnie kadencje, kieruje pracami Rady i reprezentuje ją na zewnątrz. Jego dwaj zastępcy wybierani są według tych samych zasad.

W Krajowej Radzie działa pięć stałych Komisji:

- Legislacji i Orzecznictwa,
- Koordynacji Kontroli,
- Analiz Budżetowych,
- do Spraw Budżetów Regionalnych Izb Obrachunkowych,
- Szkoleń, Informacji i Promocji.

W 2005 r. odbyły się trzy posiedzenia plenarne KRRIO.

Podczas pierwszego posiedzenia (23 - 25 lutego, Świerklaniec) powołano Zespół ds. dyscypliny finansów publicznych. W parlamencie trwały prace nad ustawą o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a w regionalnych izbach obrachunkowych istniały komisje orzekające I instancji. Ustawodawca (przede wszystkim Komisja Kontroli Państwowej) zwrócił się do KR RIO o przekazanie informacji dotyczących działalności komisji w świetle obowiązujących przepisów ustawy o finansach publicznych i o ocenę rozwiązań zawartych w projekcie. KR RIO przyjęła też założenia do wniosków dotyczących projektu budżetu państwa, w części 80, obejmującej regionalne izby obrachunkowe, na 2006 r.

W trakcie drugiego posiedzenia (6 - 8 czerwca, Rokosowo) Krajowa Rada przyjęła *Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2004 roku*, przedkładanego Sejmowi i Senatowi, a także wnioski do projektu budżetu państwa na 2006 rok w części 80.

⁹⁰ Ustawa o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, o samorządzie terytorialnym oraz o finansowaniu gmin (Dz. U. Nr 113, poz. 734).

Trzecie posiedzenie KR RIO odbyło się w dniach 21 - 23 września 2005 r. w Zielonej Górze. Członkowie Krajowej Rady spotkali się z przedstawicielami samorządowych kolegiów odwoławczych, na sesji poświęconej problemom interpretacyjnym (sesja odbyła się pod patronatem Prezesa Najwyższego Sądu Administracyjnego). W trakcie posiedzenia, KR RIO zapoznała się z działalnością Zespołu ds. technologii informatycznych, utworzonego przez Krajową Radę (najważniejszym zadaniem Zespołu w 2005 r. była współpraca z Ministerstwem Finansów w sprawie utworzenia nowego systemu sprawozdawczości budżetowej dla jst). Omówiono także problemy prawne związane ze stosowaniem przez jst nowej ustawy dotyczącej restrukturyzacji ZOZ.

W 2005 r. odbywały się także posiedzenia stałych komisji Rady oraz okresowe spotkania naczelników wydziałów kontroli oraz wydziałów analiz, koordynowane przez właściwe komisje Krajowej Rady.

Przedstawiciele KR RIO uczestniczyli w posiedzeniach Komisji Sejmu i Senatu, byli zapraszani na posiedzenia Komisji Kontroli Państwowej. Między innymi na wniosek Sejmowej Komisji Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej KR RIO przygotowała raport pt. Działalność inwestycyjna jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 - 2004 r. (którego odbiorcami byli posłowie i senatorowie).

KR RIO, poprzez swoją Komisję Legislacji i Orzecznictwa, opiniowała w 2005 r. m.in. następujące projekty aktów normatywnych:

- rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji zmieniającego rozporządzenie w sprawie wielokrotności kwoty bazowej, zasad wynagradzania pracowników regionalnych izb obrachunkowych, wymaganych kwalifikacji oraz zasad ustalania ryczałtu, diet i zwrotu kosztów podróży pozaetatowych członków kolegiów izb (styczeń 2005 r.),
- ustawę o zmianie ustawy - Prawo zamówień publicznych (luty 2005 r.),
- ustawę o zmianie niektórych ustaw w związku ze zmianami w podziale zadań i kompetencji administracji terenowej (marzec 2005 r.),
- rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie działania komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny finansów Publicznych, obsługi organizacyjno-prawnej i biurowej tych komisji, rzeczników dyscypliny finansów publicznych i Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, warunków niszczenia i archiwizowania dokumentacji w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz sprawozdań składanych przez komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych i rzeczników dyscypliny finansów publicznych (kwiecień 2005 r.),
- rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie zgłoszenia osoby podlegającej wpisowi do rejestru prowadzonego przez Główną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych oraz zasięgania informacji z tego rejestru (kwiecień 2005 r.),
- rozporządzenie Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (maj 2005 r.),
- rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej (lipiec 2005 r.).

Krajowa Rada - od początku działalności - ściśle współpracuje z Ministerstwem Finansów, w tym z Departamentem Finansów Samorządu Terytorialnego w zakresie sprawozdawczości budżetowej i bieżących spraw związanych ze stosowaniem ustawy o finansach publicznych. Współpraca ta była szczególnie intensywna w latach 2004 i 2005, w związku z przystąpieniem w 2003 r. przez Ministerstwo Finansów do realizacji Umowy Bliźniaczej (Twinning Project) PL/IB/02/FI/03 w ramach projektu PHARE Jednolity System Zarządzania Finansami Publicznymi. W związku z porozumieniem KR RIO i Ministerstwa Finansów z dnia 28 września 1999 r. i porozumienia z dnia 6 grudnia 2001 r. KR RIO została poproszona o wyznaczenie osób do współpracy przy realizacji tego projektu w ramach Komponentu B Projektu (komponent ten prowadzony był przez Departament Finansów Samorządu Terytorialnego).

KR RIO wyznaczyła jednego przedstawiciela do Komitetu Sterującego projektem oraz trzech przedstawicieli do Grupy Roboczej. Ogólnym celem projektu (Komponent B) było dostarczenie polskiej administracji publicznej, odpowiedzialnej za zarządzanie, nadzór i kontrolę nad środkami publicznymi, skutecznych i rzetelnych narzędzi do sterowania i monitoringu systemu finansów publicznych, wypracowanych wspólnie z ekspertami francuskimi.

W ramach projektu planowane było wdrożenie systemu informatycznego, który uzupełniłby zakres informacyjny gromadzonych obecnie danych w Ministerstwie Finansów oraz regionalnych izb obrachunkowych (m.in. o bilans skonsolidowany jst, dane i informacje z projektów uchwał budżetowych) oraz pozwoliłby na bieżącą analizę stanu finansów jst, w tym poziomu zadłużenia, prognozowanie skutków podejmowanych decyzji, symulowanie wyników zmian systemowych z wykorzystaniem nowoczesnych metod i narzędzi analitycznych poprawiających jakość i skracających czas uzyskiwania wyników. Dodatkowo, system zakładał wdrożenie modułu umożliwiającego analizę zagrożeń sytuacji finansowej jednostek samorządowych, m.in. na podstawie analizy przepływu strumieni środków finansowych w samorządzie oraz innych informacji w zakresie gospodarki finansowej (w szczególności realizacji budżetów jst) tzw. system wskaźników ostrzegawczych. Prace związane z projektem, kontynuowane w 2005 r., zostały sfinalizowane w styczniu 2006 r. poprzez przekazanie gotowego programu zarządzania budżetami jst - BeSTi@ - Ministerstwu Finansów i regionalnym izbom obrachunkowym.

Podobnie jak w poprzednich latach, KR RIO współpracowała z Najwyższą Izbą Kontroli, Urzędem Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Ministerstwem Gospodarki, Bankiem Gospodarstwa Krajowego oraz Głównym Urzędem Statystycznym (dzięki współpracy z GUS po raz pierwszy w *Roczniku Statystycznym Rzeczypospolitej Polskiej 2005* znalazły się dane o działalności regionalnych izb obrachunkowych).

Izby i Krajowa Rada RIO ściśle współpracują z Ministerstwem Spraw Wewnętrznych i Administracji, bowiem minister właściwy ds. administracji sprawuje nadzór nad działalnością izb.

W 2005 r. KR RIO, jako członek EURORAI, była reprezentowana na międzynarodowych spotkaniach audytorów europejskich regionalnych instytucji audytu zewnętrznego środków publicznych w Edynburgu, Karlsruhe i Zurychu. W okresie tym były prowadzone intensywne prace przygotowawcze międzynarodowej konferencji *Audyt długu publicznego*, jaką KR RIO wspólnie z EURORAI postanowiły zorganizować w maju 2006 r. we Wrocławiu. Ponadto, w roku ubiegłym prezesi regionalnych izb obrachunkowych w Polsce i trybunałów obrachunkowych Niemiec dwukrotnie na roboczych spotkaniach dzielili się doświadczeniami w zakresie audytu środków publicznych w Polsce i Niemczech.

W roku 2005 koszty działalności KR RIO wyniosły 49 736,10 zł. W kwocie tej największą pozycję stanowiły wydatki na sporządzenie *Sprawozdania ...* dla Sejmu i Senatu.

Krajowa Rada RIO weszła w 2005 r. w następującym składzie (prezesi i członkowie kolegium poszczególnych izb): Stanisław Srocki i Wanda Orłowska (RIO Białystok), Tadeusz Dobek i Maria Świątkowska (RIO Bydgoszcz), Henryk Ledóchowski i Alina Kowalewska-Wołowska (RIO Gdańsk), Mariusz Siwoń i Mirosław Cer (RIO Katowice), Henryk Rzepa i Wojciech Czerw (RIO Kielce), Janusz Kot i Bożena Jakubowska (RIO Kraków), Marek Poniatowski i Alina Smagała (RIO Lublin), Ryszard Krawczyk i Paweł Jaśkiewicz (RIO Łódź), Iwona Bendorf-Bundorf i Bogumił Pliszka (RIO Olsztyn), Janusz Gałkiewicz i Franciszek Firmuga (RIO Opole), Mieczysław Klupczyński i Zofia Kowalska (RIO Poznań), Zbigniew Wójcik i Anna Trałka (RIO Rzeszów), Józef Chodarczewicz i Mikołaj Kilanowski (RIO Szczecin), Jerzy Urbaniak i Witold Kaczkowski (RIO Warszawa), Bogdan Cybulski i Krystyna Sawicka (RIO Wrocław) oraz Andrzej Skibiński i Ryszard Zajączkowski (RIO Zielona Góra).

Sekretariat KR RIO działa przy przewodniczącym, którym był w 2005 r. dr Bogdan Cybulski, prezes RIO we Wrocławiu, (ul. Ofiar Oświęcimskich 5, 50-069 Wrocław, wroclaw@rio.gov.pl). Zastępcami przewodniczącego byli: dr Marek Poniatowski, prezes RIO w Lublinie, (ul. Karłowicza 4, 20-027 Lublin, lublin@rio.gov.pl) i dr Stanisław Srocki, prezes RIO w Białymstoku (ul. Branickiego 13, 15-085 Białystok, bialystok@rio.gov.pl). Odpowiedzialnym za przygotowanie *Sprawozdania dla Sejmu i Senatu*, z ramienia KR RIO, jest przewodniczący Komisji Analiz Budżetowych, Tadeusz Dobek, prezes RIO w Bydgoszczy (ul. Świętej Trójcy 35, 85-224 Bydgoszcz, bydgoszcz@rio.gov.pl).

13. Funkcjonowanie prawa samorządu terytorialnego w świetle doświadczeń regionalnych izb obrachunkowych

Szereg przepisów prawa, regulujących działalność jst budzi wątpliwości w zakresie ich praktycznego stosowania. W związku z tym, zarówno w tym jak i w poprzednich *Sprawozdaniach* Krajowej Rady, znajduje się rozdział poświęcony funkcjonowaniu prawa samorządu terytorialnego. Wielość oraz różnorodność zadań finansowanych przez jst powoduje, że regionalne izby obrachunkowe w swej działalności kontrolnej i nadzorczej mają do czynienia z szeroką gamą problemów, jakie powstają podczas praktycznego stosowania obowiązującego prawa. Na wiele z nich, które są nadal aktualne, wskazywano w latach poprzednich, m.in. na niespójność i wielorakość definicji kredytów krótko- i długoterminowych zawartych w kilku aktach prawnych⁹¹, problem zadłużenia związków komunalnych⁹², kompetencje organów jst w zakresie opracowywania projektu budżetu oraz uchwalania budżetu i jego zmian⁹³. Ponadto, zdaniem izb, szczególną uwagę należy zwrócić na niżej opisane wątpliwości, wynikające z praktycznego stosowania przepisów.

⁹¹ Sprawozdanie KR RIO z 2005 r., s. 118 - 119.

⁹² Sprawozdanie KR RIO z 2004 r., s. 63 - 64.

⁹³ Sprawozdanie KR RIO z 2003 r., s. 58 - 59.

1. Wątpliwości (problemy) w zakresie stosowania przepisów ustawy o systemie oświaty, określających gospodarkę finansową placówek oświatowych

1.1. Zasady udzielania z budżetu jst dotacji placówkom niepublicznym, prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne oraz innym jst prowadzącym placówki publiczne

Obecne uregulowania ustawy o systemie oświaty, w zakresie funkcjonowania i zasad finansowania placówek oświatowych, prowadzą do powstawania wielu sytuacji konfliktowych i sporów między jst, prowadzącymi placówki oświatowe, jak również między jst a innymi podmiotami uprawnionymi do prowadzenia niepublicznych placówek oświatowych. Wynikają one przede wszystkim z różnej interpretacji tych samych przepisów, określających zasady naliczania i udzielania dotacji tym podmiotom. Na tym gruncie powstają wątpliwości i pytania, dotyczące finansowania placówek oświatowych:

1. W jaki sposób ustalić kwotę bieżących wydatków w sytuacji, gdy gmina nie prowadzi przedszkoli publicznych, a jedynie ponosi wydatki zaplanowane w rozdziale 80103 „Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych”?

Czy uzasadniony jest pogląd, że w sytuacji, gdy gmina nie prowadzi przedszkoli publicznych, to do ustalania wysokości tej dotacji należy wziąć pod uwagę wydatki bieżące zaplanowane w rozdziale 80103 „Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych”?

Na poparcie tej tezy można wskazać zmiany wprowadzone ustawą z dnia 27 czerwca 2003 r. **o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz o zmianie niektórych innych**⁹⁴ ustaw, w tym przede wszystkim:

- usunięcie z dniem 1.01.2004 r. zapisu dotyczącego możliwości ustalenia wysokości dotacji w oparciu o wydatki bieżące ponoszone przez najbliższą gminę na prowadzenie przedszkola publicznego,
- wprowadzenie **obowiązkowego** rocznego przygotowania przedszkolnego odbywanego w przedszkolu albo w oddziale przedszkolnym zorganizowanym w szkole podstawowej oraz nałożenie na gminy obowiązku ustalenia sieci prowadzonych przez gminę publicznych przedszkoli i oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych - art. 14a ust. 1. W związku z tym od 1.01.2005 r. wyodrębniono w klasyfikacji budżetowej rozdział 80103 „Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych”. W uchwale budżetowej na 2005 r. każda gmina musiała wyodrębnić wydatki na zapewnienie realizacji rocznego przygotowania przedszkolnego (w rozdziale 80104, w rozdziale 80103 albo w obydwu tych rozdziałach), czyli ustalając stawki dotacji na 2005 r. każda gmina miała możliwość określenia ich wysokości w oparciu o własne wydatki.

2. Jak należy stosować - przy ustalaniu kwoty dotacji - odesłanie do wydatków ponoszonych przez najbliższą gminę na szkoły publiczne zawarte w art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty? Przepisy nie precyzują co należy rozumieć przez określenie „najbliższa gmina”?

Czy gmina, która nie prowadzi własnych szkół danego typu, może dowolnie wybierać, z której gminy wydatki przyjmie, czy też jest zobowiązana:

- ustalić średnie wydatki (co wydawałoby się najbardziej sprawiedliwe),

⁹⁴ Dz. U. Nr 137, poz. 1304.

- przyjąć do ustalenia stawek dotacji wydatki najwyższe (co leży w interesie podmiotów prowadzących przedszkola),
- przyjąć do ustalenia stawek dotacji wydatki najniższe (co leży w interesie gminy, ale jednocześnie może ona spotkać się z zarzutem niewypełnienia ustawowego obowiązku udzielenia dotacji w wysokości nie niższej niż 50% ustalonych w budżecie odpowiednio danej gminy lub powiatu wydatków bieżących ponoszonych w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju w przeliczeniu na jednego ucznia)?

3. Wątpliwości budzi także sposób obliczania kwoty wydatków bieżących o których mowa m.in. w art. 80 i art. 90 ustawy o systemie oświaty. W ocenie Izby przy ustalaniu kwoty „wydatków bieżących” należy wziąć pod uwagę wydatki bieżące zaplanowane w rozdziałach 80104 „Przedszkola”, 80105 „Przedszkola specjalne” oraz 80103 „Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych” w których należy uwzględnić wydatki na utrzymanie przedszkoli zaplanowane we wszystkich paragrafach klasyfikacji budżetowej, z wyłączeniem wydatków inwestycyjnych oraz - w przypadku dotacji dla przedszkoli publicznych - z wyłączeniem wydatków ujętych w § 254 „Dotacja podmiotowa z budżetu dla niepublicznej jednostki systemu oświaty” i § 259 „Dotacje podmiotowe z budżetu dla publicznej jednostki systemu oświaty prowadzonej przez osobę prawną inną niż jednostka samorządu terytorialnego oraz przez osobę fizyczną”, a w przypadku dotacji dla przedszkoli niepublicznych - bez wydatków ujętych w § 254 „Dotacja podmiotowa z budżetu dla niepublicznej jednostki systemu oświaty”.

Takie rozwiązanie tłumaczy się tym, że w pojęciu „przedszkola publiczne” mieszczą się również przedszkola specjalne, ujęcie zaś do obliczenia dotacji wydatków na roczne przygotowanie przedszkolne zorganizowane w przedszkolu obliguje do potraktowania w analogiczny sposób wydatków na realizację tego samego zadania w szkole podstawowej. Z kolei nieuwzględnienie wskazanych wyżej paragrafów dotacyjnych uzasadnić można tym, że w przepisie art. 80 ust. 2 jest mowa o wydatkach bieżących przewidzianym na jednego ucznia **w przedszkolach publicznych prowadzonych przez gminę**, natomiast w art. 90 ust. 2b - o wydatkach bieżących ponoszonych **w przedszkolach publicznych** (bez określenia „prowadzonych przez gminę”); dotacje podmiotowe ujmowane w § 259 są - stosownie do przepisów art. 184 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy o finansach publicznych - wydatkami bieżącymi.

4. Czy - celem ustalenia stawek dotacji - należy kwotę wydatków bieżących pomniejszać o planowane wpłaty czesnego (zasadę taką stosowały niektóre z jst kontrolowanych przez regionalne izby obrachunkowe)? Jak ustalać w takim przypadku kwotę tego czesnego?

Pomniejszanie kwoty wydatków bieżących o planowane dochody z tytułu czesnego jest uzasadnione, mimo, że nie wynika wprost z przepisów art. 80 ust. 2 i art. 90 ust. 2b ustawy o systemie oświaty. Kwota planowanego czesnego powinna być obliczana w oparciu o tę samą liczbę dzieci, która jest przyjmowana do ustalenia stawki rocznej dotacji na ucznia, czyli należałoby ustalać tę kwotę przyjmując, że do przedszkoli będą uczęszczały przez wszystkie miesiące - w których funkcjonują te przedszkola - wszystkie zapisane do nich dzieci, z uwzględnieniem zniżek wprowadzanych

niejednokrotnie dla niektórych dzieci przez rady gmin przy ustalaniu wysokości czesnego.

Prowadzenie przedszkola w formie zakładu budżetowego lub gromadzenie dochodów z czesnego na rachunku dochodów własnych utworzonego przy przedszkolu prowadzonym w formie jednostki budżetowej spowoduje, że ustalone stawki dotacji byłyby niższe od stawek dotacji ustalanych w przypadku funkcjonowania przedszkola w formie jednostki budżetowej bez rachunku dochodów własnych (rada gminy ma w sprawie utworzenia rachunku dochodów własnych swobodę decyzji), mimo że faktycznie koszty utrzymania dzieci w przedszkolach publicznych są we wszystkich tych przypadkach dla gminy jednakowe (zawsze część tych kosztów finansują rodzice w formie czesnego).

5. Czy ustalone stawki dotacji należy ponownie obliczać w związku ze zmianami wprowadzanymi do budżetu gminy (tj. zmniejszaniem lub zwiększaniem w trakcie roku kwoty ustalonych w budżecie wydatków bieżących) oraz ze zmianami w liczbie dzieci uczęszczających do przedszkoli publicznych prowadzonych przez gminę?

Zdaniem regionalnych izb obrachunkowych stawki dotacji należy ustalić jeden raz, w oparciu o kwoty zaplanowanych w uchwale budżetowej wydatków; do czasu uchwalenia budżetu stawki te należy ustalić w oparciu o projekt budżetu, a po podjęciu uchwały budżetowej zweryfikować stawki oraz przekazane do tego czasu kwoty dotacji. Stawek dotacji nie należy również przeliczać w związku ze zmianami w liczbie dzieci uczęszczających do przedszkoli publicznych prowadzonych przez gminę. Uprawniona wydaje się tu analogia ze sposobem ustalania części oświatowej subwencji ogólnej. Kwotę subwencji na jednego ucznia ustala się z zasady jednokrotnie i nie jest ona zmieniana w trakcie roku.

6. Czy poprawne jest - przy ustalaniu wydatków na jednego ucznia w prowadzonych przez gminę przedszkolach publicznych oraz przy ustalaniu przedszkolom dotacji - „przeliczanie” liczby dzieci uczęszczających do przedszkoli 10- i 5-godzinnych, w celu uśrednienia tych wydatków w gminie?

Czy udzielając dotacji dla przedszkola prowadzonego przez inny niż gmina podmiot, należy - przy ustalaniu jej rocznej kwoty - brać pod uwagę fakt, jakie oddziały prowadzi to przedszkole (10-godzinne, 5-godzinne lub o jeszcze innym wymiarze godzin)? Czy dotacji na dzieci zapisane do oddziałów 5-godzinnych (lub o innym wymiarze godzin) udzielać w wysokości proporcjonalnej do czasu ich funkcjonowania?

Za taką interpretacją przepisów przemawia fakt, że inne są koszty utrzymania dziecka w przedszkolu np. 5-godzinny niż 10-godzinny - zarówno w przypadku przedszkoli prowadzonych przez gminę, jak i przez inne podmioty. Związane to jest głównie z kosztami zatrudnienia nauczycieli i innych pracowników, które są uzależnione od liczby godzin, w których czynne są te przedszkola.

7. Czy dopuszczalne jest ustalanie należnej przedszkolom dotacji w wysokości proporcjonalnej do okresu, w którym do przedszkola uczęszczają dzieci?

W ocenie izb okoliczność, że przedszkole nie jest czynne przez cały rok (np. zgodnie ze statutem czynne jest przez 10 miesięcy w roku i w 1 miesiącu jest przedszkolem dyżurnym) nie powinno mieć wpływu na wysokość dotacji.

Zgodnie bowiem z przepisami art. 80 ust. 2 i art. 90 ust. 2b przedszkola te otrzymują dotacje w wysokości ustalonej w oparciu o wydatki bieżące gmin przeliczone na jednego ucznia. Celem tych przepisów jest spowodowanie, aby gmina finansowała w takim samym stopniu koszty utrzymania dzieci we wszystkich przedszkolach publicznych (bez względu na to, przez kogo są one prowadzone), a w przypadku przedszkoli niepublicznych finansowała je co najmniej w 75%. Gmina, ustalając roczne stawki dotacji w sposób wskazany w wyżej wymienionych przepisach, nie bierze pod uwagę liczby miesięcy, w których czynne są jej własne przedszkola, zwłaszcza, że fakt nieuczęszczania dzieci do przedszkoli w miesiącach wakacyjnych nie ma wpływu na wielkość ponoszonych przez te przedszkola wydatków (zarówno nauczyciele, jak i cały pozostały personel zatrudniani są w sposób ciągły, podobnie w sposób ciągły ponoszona jest większość pozostałych wydatków związanych z funkcjonowaniem przedszkoli, np. czynsze, opłaty itp.). Przedszkola prowadzone przez inne niż gmina podmioty funkcjonują na podobnych zasadach jak przedszkola „gminne” i w przeważającej części ponoszą wydatki w sposób ciągły w okresie całego roku. Nie ma więc żadnego uzasadnienia, aby dotacji tym przedszkolom udzielać tylko za okres, w którym faktycznie przebywają w nich dzieci.

8. Czy prawidłowe jest ustalanie w uchwałach rad gmin - podjętych na podstawie przepisów art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty - takich zasad rozliczania dotacji, które powodują udzielanie dotacji tylko za miesiące, w których czynne jest przedszkole lub powodują, że dotacja będzie przekazywana tylko na dzieci, rzeczywiście uczęszczające do przedszkola w danym miesiącu?

Takie ustalenie zasad rozliczania powoduje, że przedszkole - mimo, że organizuje swą pracę tak, żeby zapewnić opiekę np. 150 dzieciom (zatrudnia odpowiednią liczbę pracowników, itd.) i ponosi koszty takie, jakby uczęszczało do niego 150 dzieci - faktycznie otrzymuje dotację na mniejszą liczbę dzieci i nie za wszystkie miesiące.

9. W związku z art. 80 ust. 2a i art. 90 ust. 2c ustawy o systemie oświaty stanowiącymi że gmina, której mieszkańcem jest uczeń uczęszczający w innej gminie do dotowanego przedszkola, pokrywa koszty udzielonej dotacji - występują problemy z interpretacją następujących zagadnień:

- 9.1. W jaki sposób należy ustalać, której gminy uczeń jest mieszkańcem?

Zdaniem regionalnych izb obrachunkowych fakt zamieszkiwania ucznia na terenie gminy należy ustalać w oparciu o przepisy art. 25-28 Kodeksu cywilnego, definiujące pojęcie miejsca zamieszkania, przy posiłkowym stosowaniu przepisów ustawy o ewidencji ludności i dowodach osobistych, z których wynika, że faktycznie miejscem zamieszkania jest miejsce, w którym osoba jest zameldowana na pobyt stały lub pobyt czasowy trwający ponad 2 miesiące.

- 9.2. Jakie dodatkowe warunki powinna spełnić gmina dotująca przedszkole, do którego uczęszczają uczniowie będący mieszkańcami innych gmin, celem wyegzekwowania od tych gmin zwrotu udzielonych przedszkolu dotacji?

Czy podstawą wystawienia faktury musi być zawarte między tymi gminami porozumienie, o którym mowa w art. 46 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (taki pogląd zaprezentował Sąd Okręgowy w Lublinie I Wydział Cywilny)?

Zdaniem regionalnych izb obrachunkowych zawieranie takich porozumień jest nieuzasadnione, bowiem obowiązek zwrotu kosztów dotacji wynika bezpośrednio z cytowanych przepisów ustawy o systemie oświaty.

9.3. Co należy rozumieć pod pojęciem „gmina, której mieszkańcem jest ten uczeń, pokrywa **koszty udzielonej dotacji**”?

W ocenie izb przez „koszty udzielonej dotacji” należy rozumieć kwotę dotacji udzielonej na ucznia będącego mieszkańcem innej gminy, z uwzględnieniem faktycznego okresu czasu, w którym był on zapisany do dotowanego przedszkola.

9.4. W jakim trybie gmina powinna egzekwować zwrot dotacji od innych gmin, które odmawiają dokonania ich zwrotu? Przed jakimi organami taka gmina powinna dochodzić swoich praw do zwrotu dotacji w przypadku sporu?

Z informacji uzyskanych w trakcie prowadzonych przez regionalne izby obrachunkowe kontroli wynika, że sądy powszechne odmawiają rozstrzygania tych spraw z uwagi na to, że - ich zdaniem - nie są w tym przypadku właściwe.

1.2. Finansowanie przez jednostki samorządu terytorialnego szkół artystycznych prowadzonych przez ministra właściwego do spraw kultury i dziedzictwa narodowego

Nowelizacja ustawy o systemie oświaty, wprowadzona ustawą z dnia 17 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej oraz ustawy o systemie oświaty⁹⁵, umożliwia jst finansowanie szkół i placówek artystycznych prowadzonych przez ministra właściwego do spraw kultury i dziedzictwa narodowego (art. 2 pkt 2). Jednakże przepisy prawne nie określają zasad i formy w jakiej środki te powinny być przekazywane przez jst na rzecz ww. szkół i placówek artystycznych.

Co prawda, zgodnie z regulacjami ustaw ustrojowych, zadania z zakresu administracji rządowej jst mogą wykonywać na podstawie porozumienia z organami tej administracji a z art. 167 ust. 2 pkt 3 ustawy o finansach publicznych wynika, że wydatki budżetów jst przeznacza się m.in. na zadania przejęte przez jst do realizacji w drodze umowy lub porozumienia - to trudno wyobrazić sobie przejęcie zadania od ministra właściwego do spraw kultury i dziedzictwa narodowego do realizacji przez jst wobec brzmienia art. 79 ust. 1c ustawy o systemie oświaty, gdzie ustawodawca dał możliwość planowania w swoich budżetach wydatków, w tym wydatków inwestycyjnych, na rzecz omawianych szkół i placówek. Zgodnie z brzmieniem art. 5 ust. 5b ustawy „jst mogą zakładać i prowadzić szkoły i placówki, których prowadzenie nie należy do ich zadań własnych, po zawarciu porozumienia z jst, dla której prowadzenie danego typu szkoły lub placówki jest zadaniem własnym, a w przypadku szkół artystycznych - z ministrem właściwym do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego”. W takiej sytuacji powinny mieć zastosowanie przepisy, dotyczące zasad finansowania takich placówek przez organ prowadzący szkołę. I wówczas zachodzi odwrotna zależność, tj. placówki takie, na mocy art. 80 ust. 5 ustawy otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu państwa w wysokości równej wydatkom przewidzianym na jednego ucznia w szkołach tego samego typu prowadzonych przez ministra właściwego do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego.

⁹⁵ Dz. U. Nr 131, poz. 1091.

Problem w zakresie możliwości przekazywania środków ww. podmiotom pojawia się również na innej płaszczyźnie.

Zgodnie z unormowaniami art. 79 ustawy o systemie oświaty przedszkola, szkoły i placówki publiczne zakładane i prowadzone przez ministrów i jst są jednostkami lub zakładami budżetowymi. Zasady gospodarki finansowej tych szkół, przedszkoli i placówek określają odrębne przepisy, z zastrzeżeniem, że placówki te prowadzone przez jst, będące zakładem budżetowym, pokrywają koszty swojej działalności z przychodów własnych oraz z dotacji przewidzianej w budżecie tej jednostki na zadania oświatowe. Do dotacji tych nie stosuje się przepisu art. 24 ust. 7 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych⁹⁶, tj. ograniczenia wysokości dotacji do 50% kosztów działalności zakładu budżetowego. Szczegółowych unormowań czy też zastrzeżeń odnośnie państwowych szkół artystycznych prowadzonych w formie zakładu budżetowego ustawa ta nie obejmuje. Należy zatem wnosić, że do ich gospodarki finansowej mają zastosowanie ogólne normy przewidziane ustawą o finansach publicznych. I tak art. 174 ustawy o finansach publicznych zezwala samorządom na przekazywanie zakładom budżetowym dotacji przedmiotowych, tj. skalkulowanej według stawek jednostkowych dopłaty do wyrobu bądź usługi (art. 106 ust. 2 pkt 3 ustawy o finansach publicznych) - co nie może mieć zastosowania w przypadku szkół artystycznych ze względu na specyfikę i profil działalności takich jednostek. Dalej art. 24 ustawy o finansach publicznych, regulujący zasady działania tego typu jednostek sektora finansów publicznych, daje możliwość otrzymania przez zakład budżetowy dotacji podmiotowej, tj. na dofinansowanie bieżącej działalności ustawowo wskazanego podmiotu (art. 106 ust. 2 pkt 2 ustawy o finansach publicznych) lub dotacji celowej na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji. W tym miejscu nasuwa się wątpliwość dotycząca możliwości przekazywania z budżetu jst dotacji podmiotowej dla zakładu budżetowego w świetle zapisów wyżej powołanego art. 174 ustawy o finansach publicznych. Natomiast jeżeli chodzi o dotacje celowe na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji, to określenie zakresu i kwoty dotacji celowych na finansowanie kosztów realizacji inwestycji zakładów budżetowych jest jednym z obligatoryjnych elementów uchwały budżetowej, w myśl postanowień art. 184 ust. 1 pkt 12 ustawy o finansach publicznych. Przy czym w tym miejscu należy się zastanowić nad tym czy dla wszystkich zakładów budżetowych. Biorąc pod uwagę przepisy ustaw ustrojowych oraz ustawy o finansach publicznych, regulujące zasady funkcjonowania form organizacyjnych jednostek sektora finansów publicznych, z których wynika, że jednostki organizacyjne są tworzone przez samorządy przede wszystkim w celu wykonywania zadań własnych - dotowanie „obcych” zakładów budżetowych nie powinno mieć miejsca, a już z pewnością budzi poważne wątpliwości.

Finansowanie przez jst szkół i placówek artystycznych, będących państwowymi jednostkami budżetowymi w zasadzie nie może mieć miejsca, że względu na zasady gospodarki finansowej tego typu jednostek sektora finansów publicznych, określone w art. 20 ustawy o finansach publicznych, gdyż w myśl postanowień tam zawartych wszelkie pobrane dochody jednostki takie mają obowiązek odprowadzić do budżetu państwa. Zaniechanie przekazania przez kierownika jednostki budżetowej dochodów przez nią uzyskanych skutkuje odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, bowiem „naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest przeznaczenie

⁹⁶ Dz. U. Nr 249, poz. 2104.

dochodów, z wyłączeniem dochodów własnych oraz dochodów gromadzonych na rachunku funduszu motywacyjnego, uzyskiwanych przez jednostkę budżetową na wydatki ponoszone w tej jednostce” (art. 7 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych).

Powyższe wątpliwości, dotyczące możliwości planowania w budżetach jst wydatków na szkoły i placówki artystyczne, wskazują na konieczność doprecyzowania uregulowań prawnych w tym zakresie i jasnego określenia zasad i trybu przekazywania środków tego typu jednostkom.

2. Instytucja absolutorium - nieudzielenie absolutorium w przypadku zmiany osoby wójta w ciągu roku budżetowego

Regionalne izby obrachunkowe w sprawozdaniach z lat ubiegłych zwracały uwagę na problemy pojawiające się w aspekcie stosowania przepisów regulujących kwestię udzielania bądź nieudzielania absolutorium organom wykonawczym jst.

Obok problemu obowiązku dwukrotnego zajmowania stanowiska przez regionalne izby obrachunkowe w przypadku wpływu uchwały o nieudzieleniu absolutorium - raz w formie opinii składu orzekającego a po raz drugi w formie rozstrzygnięcia nadzorczego kolegium regionalnej izby obrachunkowej⁹⁷, niejasnej procedury absolutoryjnej w samorządzie gminnym⁹⁸ oraz dysfunkcji przepisów o absolutorium w powiecie z art. 21 ust. 7 ustawy o samorządzie terytorialnym⁹⁹ należy zwrócić uwagę na pojawiający się, szczególnie w gminach, problem nieudzielenia absolutorium wójtowi - osobie wójta, który albo nie wykonywał budżetu albo jest odpowiedzialny jedynie za wykonanie części budżetu, z którego jest „rozliczany” w instytucji absolutorium.

Zgodnie z art. 199 ust. 3 ustawy o finansach publicznych organ stanowiący rozpatruje sprawozdanie z wykonania budżetu jst "i podejmuje uchwałę w sprawie absolutorium dla zarządu jst".

Podobne brzmienie ma art. 18a ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym, który mówi o tym, że komisja rewizyjna opiniuje wykonanie budżetu i występuje do rady gminy z wnioskiem o udzielenie lub nieudzielenie absolutorium wójtowi. Zapisy art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym do wyłącznej kompetencji rady zastrzegają „rozpatrywanie sprawozdania z wykonania budżetu oraz podejmowanie uchwały w sprawie udzielenia lub nieudzielenia absolutorium z tego tytułu”. Powołane wyżej przepisy łączą instytucję absolutorium z rozpatrzeniem przez komisję rewizyjną i organ stanowiący sprawozdania z wykonania budżetu, złożonego - na mocy art. 199 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych - do dnia 20 marca roku następującego po roku budżetowym, przez organ wykonawczy, sprawujący funkcję właśnie w tym czasie (bo tylko taki jest do tego uprawniony). Natomiast żaden w swej treści nie wskazuje na zasadność odniesienia ewentualnych zastrzeżeń i wątpliwości związanych z wykonaniem budżetu, a wniesionych przez organy gminy do tego uprawnione, do osoby faktycznie za nie odpowiedzialnej. W praktyce może to prowadzić do sytuacji nieudzielania absolutorium nowopowołanym wójtom lub wójtom, którzy zaczęli pełnić swe funkcje w trakcie trwania roku budżetowego,

⁹⁷ Sprawozdanie KR RIO z 2003 r., s.61.

⁹⁸ Sprawozdanie KR RIO z 2004 r., s.116 - 117.

⁹⁹ Sprawozdanie KR RIO z 2002 r., s.61,

za który sporządzane jest sprawozdanie. Ma to szczególne znaczenie przy bezpośrednim wyborze wójta, gdzie nie zawsze wybrany przez społeczność lokalną kandydat znajduje poparcie większości rady dla swoich poczynąń (art. 28a ustawy o samorządzie gminnym).

Takie unormowania stwarzają dogodne warunki do eliminowania przeciwników politycznych w społecznościach lokalnych, dlatego uściślenie prawa w zakresie połączenia instytucji absolutorium z odpowiedzialnością za nieprawidłowe bądź skutkujące uszczerbkiem w finansach publicznych wykonanie budżetu wydaje się zasadne. Nieudzielenie absolutorium osobie nie pełniącej już funkcji organu wykonawczego nie skutkuje przerwaniem ciągłości pełnienia funkcji wójta i nie prowadzi do skutku w postaci przeprowadzania referendum w kwestii nowych wyborów. Natomiast wójt odpowiedzialny za złe wykonanie budżetu i nadal pełniący urząd - w świetle takich przepisów będzie także ponosił odpowiedzialność z tego tytułu.

3. Problemy związane z praktycznym stosowaniem przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, dotyczących możliwości przystępowania samorządowych jednostek budżetowych do otwartych konkursów ofert na wykonanie zadania zleconego

Zgodnie z art. 176 ustawy o finansach publicznych podmioty niezaliczane do sektora finansów publicznych i nie działające w celu osiągnięcia zysku mogą otrzymywać z budżetu jst dotacje na cele publiczne związane z realizacją zadań tej jednostki. Zlecenie zadania i udzielenie dotacji powinno nastąpić zgodnie z przepisami ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, w zakresie zadań określonych art. 4 wspomnianej ustawy. Z kolei art. 11 ust. 3 tej ustawy daje możliwość uczestniczenia w otwartym konkursie ofert na wykonanie zadania publicznego jednostkom organizacyjnym podległym organom administracji publicznej lub przez nie nadzorowanym, które w myśl postanowień art. 4 ustawy o finansach publicznych należą do sektora finansów publicznych. O ile nie jest dotkliwy brak konsekwencji w zapisach obu ustaw odnośnie statusu podmiotów, mogących otrzymywać dotację celową z budżetu jst na realizację zadań zleconych - to niewątpliwie **w praktyce trudności sprawia przekazywanie dotacji dla jednostek organizacyjnych, podległych organom administracji publicznej (w tym przypadku administracji samorządowej), działających w formie jednostek budżetowych.** Korzystają one często z możliwości jakie daje ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Jest to jedna z form pozyskania dodatkowych środków na funkcjonowanie jednostek i świadczy o operatywności ludzi nimi kierujących. Ustawodawca, dając tym podmiotom dodatkowe możliwości, nie do końca przewidział konsekwencje wprowadzenia takich przepisów. Zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie jednostki takie, przyjmując zlecenie realizacji zadania publicznego zobowiązują się do wykonania zadania w zakresie i na zasadach określonych w umowie, po uzyskaniu środków z dotacji celowej. Zasady funkcjonowania jednostek budżetowych określa art. 20 ustawy o finansach publicznych „jednostkami budżetowymi są takie jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jst”. W sytuacji, gdy oferta takiej jednostki zostanie wybrana, jako najlepsza pojawiają się problemy z przekazaniem dotacji celowej na realizację powierzonego zadania. Zgodnie z przytoczoną definicją jednostki budżetowej, powinna ona odprowadzić te środki, jako dochody, do budżetu jst. Zaniechanie

przekazania przez kierownika jednostki budżetowej dochodów przez nią uzyskanych skutkuje odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, bowiem „naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest przeznaczenie dochodów, z wyłączeniem dochodów własnych oraz dochodów gromadzonych na rachunku funduszu motywacyjnego, uzyskiwanych przez jednostkę budżetową na wydatki ponoszone w tej jednostce” (art. 7 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych). Z kolei, zgodne z prawem, przekazanie tych środków do budżetu jst nie zawsze gwarantuje, że powrócą one do jednostki, co uniemożliwi wywiązanie się z umowy i realizację zadania. Nie ma bowiem przepisów nakazujących „zwrotne przekazanie” z budżetu jst takich dochodów do jednostki budżetowej poprzez zwiększenie planu wydatków. Również przepisy ustawy o finansach publicznych, w zakresie rachunków dochodów własnych, funkcjonujących przy jednostkach budżetowych, nie przewidują możliwości zaliczenia dotacji celowej jako źródła dochodu rachunku dochodów własnych (art. 22 ustawy o finansach publicznych). Taka sytuacja wymaga podpisania porozumienia jst, zlecającej wykonanie zadania z organem założycielskim jednostki ubiegającej się o wykonanie zadania. Podpisanie powyższej umowy lub porozumienia wiąże się z przyjęciem środków z dotacji celowej do budżetu jst (i może to nastąpić na szczeblu organu wykonawczego) a następnie zwiększeniem planu wydatków danej jednostce budżetowej.

Ponadto pojawia się wątpliwość, jak należy postąpić i z jakim podmiotem podpisać porozumienie w sytuacji, gdy to jednostka budżetowa jst zlecającej zadanie wygra otwarty konkurs ofert? **Przepisy omawianej ustawy nie wykluczają możliwości ubiegania się „własnych” jednostek budżetowych o dotację celową na wykonanie zadania zleconego przez jst, będącą organem założycielskim tej jednostki.**

W świetle wyżej przedstawionego problemu, zasadnym wydaje się wyłączenie z regulacji zawartych w ustawie o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie przynajmniej jednostek organizacyjnych administracji publicznej, będących jednostkami budżetowymi. Uwagę należy zwrócić również na zakłady budżetowe, które mogą otrzymywać dotacje tylko: przedmiotowe, na inwestycję, podmiotową i na wyposażenie w środki obrotowe dla nowo utworzonego zakładu budżetowego a zatem nie mogą w myśl art. 24 ustawy o finansach publicznych otrzymywać dotacji celowych na realizację zadań publicznych zleconych do realizacji. W tym przypadku jak i w przypadku gospodarstw pomocniczych można jedynie mówić o zakupie usług, ale takiej możliwości nie dają ww. przepisy, gdyż wyraźnie nakazują finansowanie zadania zleconego w formie przekazania dotacji celowej. Biorąc pod uwagę przepisy ustaw ustrojowych oraz ustawy o finansach publicznych, regulujące zasady funkcjonowania form organizacyjnych jednostek sektora finansów publicznych, z których wynika, że jednostki organizacyjne są tworzone przez samorządy przede wszystkim w celu wykonywania zadań własnych można rozważyć również wyłączenie także innych form organizacyjnych.

4. Ograniczenia dotyczące zaciągania zobowiązań wynikające z ustawy o finansach publicznych

Regulacje ustawy o finansach publicznych, dotyczące zaciągania zobowiązań przez jst budzą wątpliwości w kontekście zapisów art. 184 ust. 1 pkt 10 b tej ustawy oraz ustawy o zamówieniach publicznych (art. 142).

Zgodnie z ogólnymi zasadami gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych - mogą one 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 z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich (art. 36 ust. 1 ustawy o finansach publicznych). Zapisy art. 193 omawianej ustawy odnoszą tę zasadę do jednostek budżetowych jst. Stanowi on, że kierownik jednostki budżetowej jst może, w celu realizacji zadań, zaciągać zobowiązania pieniężne w wysokości kwot wydatków określonych w zatwierdzonym planie finansowym jednostki.

Treść ww. przepisów opiera się na zasadzie roczności budżetu. Natomiast obowiązujący od 1 stycznia 2006 r. przepis art. 184 ust. 1 pkt 10b ustawy o finansach publicznych - nakazujący określenie, jako obligatoryjnego elementu uchwały budżetowej jst, upoważnienia dla organu wykonawczego do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku następnym jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin ich zapłaty upływa w roku następnym - jest wyjątkiem, który pozwala (takie było założenie) organom wykonawczym jst na płynne i sprawne wykonywanie zadań, jednak nie do końca. W większości przypadków zapewnienie ciągłości działania jednostki wymaga zawierania umów na okresy wieloletnie lub na czas nieokreślony (np. zakup energii elektrycznej, gazu czy obsługa bankowa). W wielu wypadkach z ekonomicznego punktu widzenia bardziej opłacalne jest zawieranie umów na okresy wieloletnie - pozwala to na negocjowanie cen z kontrahentami lub skorzystanie z atrakcyjnej oferty (np. zakup oleju opałowego), co z kolei zadość czyni zapisom art. 35 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, który nakazuje dokonywanie wydatków publicznych w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Ten sam art. 35 ustawy o finansach publicznych, w ust. 4 obliguje jst do zawierania umów, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane, na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych. Zamawiający może zawrzeć umowę, której przedmiotem są świadczenia okresowe lub ciągłe, na okres dłuższy niż 4 lata, jeżeli wykonanie zamówienia w dłuższym okresie spowoduje oszczędności kosztów realizacji zamówienia w stosunku do okresu czteroletniego lub jest to uzasadnione zdolnościami płatniczymi zamawiającego lub zakresem planowanych nakładów oraz okresem niezbędnym do ich spłaty (art. 142 ustawy o zamówieniach publicznych).

Brak uregulowań w ustawie o finansach publicznych spraw związanych z zaciąganiem wieloletnich zobowiązań wynikających z zawarcia umów o dostawy czy usługi, np. na dostawę wody czy obsługę bankową wzbudza wątpliwości w kontekście przedstawionych wyżej przepisów. Organy jst powinny otrzymać podstawę prawną do stanowienia w sprawach zobowiązań wieloletnich, która nie będzie wzbudzała wątpliwości co do kolizji obowiązujących przepisów i jednocześnie zapewni organom wykonawczym jednoznaczne kompetencje do zawierania tego typu umów, tym bardziej, że w praktyce i tak powszechne jest zawieranie takich umów, gdyż jest to niezbędne dla funkcjonowania jednostek i nierzadko wymuszone przez lokalnych monopolistów (np. lokalne wodociągi czy elektrownie).

5. Opodatkowanie części budowli związanej z prowadzeniem działalności gospodarczej

Zagadnienie opodatkowania nieruchomości uregulowane jest w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy opodatkowaniu podlegają budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Budowlą jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

W przypadku, gdy całe budowle służą prowadzeniu działalności gospodarczej nie ma wątpliwości. Natomiast w sytuacji częściowego wykorzystania budowli do działalności gospodarczej, a częściowego do innej działalności, sugerując się zapisem: „... lub ich części ...”, zarówno podatnicy jak i organy podatkowe mają wątpliwości czy można opodatkować część budowli. Tymczasem brak jest uregulowań prawnych umożliwiających wyodrębnienie części budowli w celu jej opodatkowania. Problem wydaje się pozorny, gdyż pozostałe przepisy regulujące podstawę opodatkowania¹⁰⁰ jak i stawkę¹⁰¹ nie przewidują opodatkowania części budowli, w przeciwieństwie np. do budynków, gdzie ustawodawca wyraźnie zaznacza granicę stawek podatku od budynków lub ich części, wskazując tym samym na możliwość opodatkowania części budynku. Podstawą opodatkowania jest bowiem wartość amortyzacyjna budowli, natomiast w kwestii stawki, jest ona przewidziana jedynie dla całej budowli. Zatem zarówno, gdy część budowli służy działalności gospodarczej, jak i gdy cała budowla jest wykorzystywana do takiej działalności, podatek naliczamy posługując się wartością całej budowli. Tym niemniej podatnicy coraz częściej domagają się opodatkowania częściowego obejmującego jedynie fragment budowli służącej prowadzeniu działalności gospodarczej. Posługują się przy tym np. obliczeniami opartymi na powierzchni budowli wykorzystanej do prowadzenia działalności gospodarczej, wyliczają procentowo wysokość podatku, jak ich zdaniem podlega uiszczeniu.

Wyodrębnienie części budowli przy pomocy uniwersalnego wzoru jest niezwykle trudne z uwagi na różnorodność obiektów mieszczących się w tym pojęciu. Brak uregulowań dotyczących tej kwestii sugeruje, że niedopuszczalnym jest opodatkowanie części budowli, a w przypadku, gdy jedynie jej fragment służy prowadzeniu działalności gospodarczej podstawą opodatkowania powinna być mimo wszystko wartość amortyzacyjna całej budowli. Jednakże wpływa to w znaczny sposób na wysokość opodatkowania, stąd też liczne rozbieżności w stosowaniu przepisów oraz szereg zapytań kierowanych przez organy podatkowe związane z interpretacją przepisów.

Nieścistość pojęciowa w normach regulujących kwestię opodatkowania budowli wymaga doprecyzowania, z którego jednoznacznie będzie wynikać, że nawet, jeśli tylko część budowli jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej to i tak podstawą opodatkowania jest wartość amortyzacyjna budowli, lub też należy dopuścić częściowe opodatkowanie budowli tworząc precyzyjne normy umożliwiające poprawne obliczenie podstawy opodatkowania. Obecne uregulowania sprzyjają sporom i konfliktom w zakresie stosowania wspomnianych przepisów.

¹⁰⁰ Art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

¹⁰¹ Art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Tabela 1. Informacja o uchwałach i zarządzeniach organów jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych zbadanych przez regionalne izby obrachunkowe w 2005 r.

Lp.	Uchwały i zarządzenia w zakresie spraw finansowych dotyczące:	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń			Wyniki badania nadzorczego						
		Ogółem w 2004 r.	Ogółem w 2005 r.	w tym: uchwał i zarządzeń organów wykonawczych	bez naruszenia prawa	z naruszeniem prawa	z tego:				
							z istotnym naruszeniem prawa	wszczęte postępowania umorzono	nieważne	z tego:	
										nieważne w części	nieważne w całości
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	budżetu	2 986	2 995	-	2 624	371	177	170	22	21	1
2	zmian budżetu	69 555	74 445	44 455	73 125	1 320	598	442	171	118	53
3	absolutorium:	2 929	2 915	-	2 881	34	8	3	23	-	23
	- w sprawie udzielenia	2 889	2 884	-	2 867	17	6	3	8	-	8
	- w sprawie nieudzielenia	40	31	-	14	17	2	-	15	-	15
4	procedury uchwalania budżetu	413	361	25	334	27	4	3	20	13	7
5	układu wykonawczego budżetu jst	6 886	8 539	8 535	8 387	152	92	22	32	11	21
6	emitowania obligacji oraz określania zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez zarząd	113	162	9	152	10	2	5	3	-	3
7	zaciągania pożyczek i kredytów długoterminowych	7 095	6 731	43	6 515	216	34	72	110	13	97
8	zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustaloną corocznie przez radę	1 077	1 553	2	1 460	93	19	32	42	3	39
9	udzielania poręczeń majątkowych	360	436	27	397	39	1	13	25	1	24
10	określenia zakresu i zasad przyznawania dotacji dla jednostek organizacyjnych jst	744	751	-	686	65	6	17	42	20	22
11	zasad przyznawania dotacji dla podmiotów niepublicznych	1 558	823	34	705	118	8	14	94	41	53
12	uchwalania planu przychodów i wydatków funduszy celowych	520	501	22	496	5	3	2	-	-	-
13	podatków i opłat lokalnych	15 424	13 823	2	12 849	974	111	142	720	548	172
14	pozostałe uchwały i zarządzenia	11 219	14 169	5 908	13 871	298	62	50	180	69	111
Ogółem		120 879	128 204	59 062	124 482	3 722 ¹⁾	1 125	987	1 484	858	626

¹⁾ w tym: 120 uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa dotyczących 2004 r., a zbadanych w 2005 r.; 1 uchwała z naruszeniem prawa bez stwierdzenia nieważności; 1 uchwała z istotnym naruszeniem prawa (termin usunięcia nieprawidłowości ustalono na styczeń 2006 r.); 1 uchwała z istotnym naruszeniem prawa zaskarżona do WSA; 3 uchwały - brak rozstrzygnięcia do końca 2005 r.

Tabela 2. Wyniki badania nadzorczego uchwał i zarządzeń organów jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych w 2005 r.

LATA	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń	z tego:													
		bez naruszenia prawa	% 3:2	z naruszeniem prawa	% 5:2	w tym:									
						z nieistotnym naruszeniem prawa	% 7:2	wszczęte postępowania umorzono	% 9:2	nieważne	% 11:2	z tego:			
												nieważne w części	% 13:2	nieważne w całości	% 15:2
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1993	14 105	10 317	73,1	3 788	26,9	3 070	21,8	575	4,1	126	0,9	¹⁾	x	¹⁾	x
2004	120 879	117 259	97,0	3 620	3,0	1 121	0,9	882	0,7	1 505	1,2	880	0,7	625	0,5
2005	128 204	124 482	97,1	3 722 ²⁾	2,9	1 125	0,9	987	0,8	1 484	1,2	858	0,7	626	0,5
<i>z tego:</i>															
- gminy	101 210	98 021	96,8	3 189	3,2	948	0,9	830	0,8	1 309	1,3	783	0,8	526	0,5
- powiaty	15 924	15 617	98,1	307	1,9	114	0,7	89	0,6	92	0,6	37	0,2	55	0,3
- miasta na prawach powiatu	7 847	7 714	98,3	133	1,7	33	0,4	37	0,5	54	0,7	28	0,4	26	0,3
- województwa samorządowe	2 103	2 073	98,6	30	1,4	8	0,4	9	0,4	13	0,6	9	0,4	4	0,2
- związki międzygminne	1 109	1 046	94,3	63	5,7	22	2,0	22	2,0	16	1,4	1	0,1	15	1,4
- związek powiatów	11	11	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x

¹⁾ brak danych

²⁾ w tym: 120 uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa dotyczących 2004 r., a zbadanych w 2005 r.; 1 uchwała z naruszeniem prawa bez stwierdzenia nieważności; 1 uchwała z istotnym naruszeniem prawa (termin usunięcia nieprawidłowości ustalono na styczeń 2006 r.); 1 uchwała z istotnym naruszeniem prawa zaskarżona do WSA; 3 uchwały - brak rozstrzygnięcia do końca 2005 r.

Tabela 3. Wyniki badania nadzorczego uchwał budżetowych organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych w 2005 r.

LATA	Liczba zbadanych uchwał	z tego:													
		bez naruszenia prawa	% 3:2	z naruszeniem prawa	% 5:2	w tym:									
						z nieistotnym naruszeniem prawa	% 7:2	wszczęte postępowania umorzono	% 9:2	nieważne	% 11:2	z tego:			
												nieważne w części	% 13:2	nieważne w całości	% 15:2
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1993	2 550	1 007	39,5	1 543	60,5	1 162	45,6	367	14,4	10	0,4	¹⁾	x	¹⁾	x
2004	2 986	2 593	86,8	393	13,2	206	6,9	147	4,9	40	1,3	39	1,3	1	0,0
2005	2 995	2 624	87,6	371 ²⁾	12,4	177	5,9	170	5,7	22	0,7	21	0,7	1	0,0
<i>z tego:</i>															
- gminy	2 429	2 128	87,6	301	12,4	144	5,9	139	5,7	16	0,7	16	0,7	-	x
- powiaty	310	272	87,7	38	12,3	20	6,5	17	5,5	1	0,3	1	0,3	-	x
- miasta na prawach powiatu	67	54	80,6	13	19,4	3	4,5	7	10,4	3	4,5	3	4,5	-	x
- województwa samorządowe	16	14	87,5	2	12,5	-	x	1	6,3	1	6,3	1	6,3	-	x
- związki międzygminne	171	154	90,1	17	9,9	10	5,8	6	3,5	1	0,6	-	x	1	0,6
- związek powiatów	2	2	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x

¹⁾ brak danych

²⁾ w tym: 1 uchwała z naruszeniem prawa bez stwierdzenia nieważności; 1 uchwała z istotnym naruszeniem prawa (termin usunięcia nieprawidłowości ustalono na styczeń 2006 r.)

Tabela 4. Wyniki badania nadzorczego uchwał i zarządzeń zmieniających budżety jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych w 2005 r.

LATA	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń	z tego:													
		bez naruszenia prawa	% 3:2	z naruszeniem prawa	% 5:2	w tym:									
						z nieistotnym naruszeniem prawa	% 7:2	wszczęte postępowania umorzono	% 9:2	nieważne	% 11:2	z tego:			
												nieważne w części	% 13:2	nieważne w całości	% 15:2
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1993	11 363	9 196	80,9	2 167	19,1	1 902	16,7	158	1,4	100	0,9	¹⁾	x	¹⁾	x
2004	69 555	68 478	98,5	1 077	1,5	508	0,7	375	0,5	111	0,2	69	0,1	42	0,1
2005	74 445	73 125	98,2	1 320 ²⁾	1,8	598	0,8	442	0,6	171	0,2	118	0,2	53	0,1
<i>z tego:</i>															
- gminy	57 961	56 896	98,2	1 065	1,8	497	0,9	352	0,6	129	0,2	91	0,2	38	0,1
- powiaty	10 168	10 005	98,4	163	1,6	70	0,7	54	0,5	27	0,3	15	0,1	12	0,1
- miasta na prawach powiatu	4 480	4 426	98,8	54	1,2	17	0,4	20	0,4	9	0,2	8	0,2	1	0,0
- województwa samorządowe	1 352	1 336	98,8	16	1,2	6	0,4	5	0,4	5	0,4	4	0,3	1	0,1
- związki międzygminne	480	458	95,4	22	4,6	8	1,7	11	2,3	1	0,2	-	x	1	0,2
- związek powiatów	4	4	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x

¹⁾ brak danych

²⁾ w tym: 108 uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa dotyczących 2004 r., a zbadanych w 2005 r.; 1 uchwała z istotnym naruszeniem prawa zaskarżona do WSA

Tabela 5. Wyniki badania nadzorczego uchwał organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych w sprawie absolutorium w 2005 r.

LATA	Liczba zbadanych uchwał	z tego:													
		bez naruszenia prawa	%	z naruszeniem prawa	%	w tym:									
						z nieistotnym naruszeniem prawa	%	wszczęte postępowania umorzono	%	nieważne	%	z tego:			
												nieważne w części	% 13:2	nieważne w całości	% 15:2
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1993 - ogółem, z tego: ¹⁾	60	33	55,0	27	45,0	1	1,7	5	8,3	15	25,0	2)	x	2)	x
- udzielenie	-	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	2)	x	2)	x
- nieudzielenie	60	33	55,0	27	45,0	1	1,7	5	8,3	15	25,0	2)	x	2)	x
2004 - ogółem, z tego:	2 929	2 885	98,5	44	1,5	10	0,3	1	0,0	33	1,1	-	x	33	1,1
- udzielenie	2 889	2 871	99,4	18	0,6	10	0,3	1	0,0	7	0,2	-	x	7	0,2
- nieudzielenie	40	14	35,0	26	65,0	-	x	-	x	26	65,0	-	x	26	65,0
2005 - ogółem, z tego:	2 915	2 881	98,8	34	1,2	8	0,3	3	0,1	23	0,8	-	x	23	0,8
- udzielenie	2 884	2 867	99,4	17	0,6	6	0,2	3	0,1	8	0,3	-	x	8	0,3
- nieudzielenie	31	14	45,2	17	54,8	2	6,5	-	x	15	48,4	-	x	15	48,4
z tego:															
- gminy															
- ogółem, z tego:	2 371	2 346	98,9	25	1,1	6	0,3	3	0,1	16	0,7	-	x	16	0,7
- udzielenie	2 348	2 336	99,5	12	0,5	5	0,2	3	0,1	4	0,2	-	x	4	0,2
- nieudzielenie	23	10	43,5	13	56,5	1	4,3	-	x	12	52,2	-	x	12	52,2
- powiaty															
- ogółem, z tego:	312	309	99,0	3	1,0	-	x	-	x	3	1,0	-	x	3	1,0
- udzielenie	307	307	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- nieudzielenie	5	2	40,0	3	60,0	-	x	-	x	3	60,0	-	x	3	60,0
- miasta na prawach powiatu															
- ogółem, z tego:	60	59	98,3	1	1,7	1	1,7	-	x	-	x	-	x	-	x
- udzielenie	58	58	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- nieudzielenie	2	1	50,0	1	50,0	1	50,0	-	x	-	x	-	x	-	x
- województwa samorządowe															
- ogółem, z tego:	16	16	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- udzielenie	15	15	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- nieudzielenie	1	1	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- związki międzygminne															
- ogółem, z tego:	155	150	96,8	5	3,2	1	0,6	-	x	4	2,6	-	x	4	2,6
- udzielenie	155	150	96,8	5	3,2	1	0,6	-	x	4	2,6	-	x	4	2,6
- nieudzielenie	-	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- związek powiatów															
- ogółem, z tego:	1	1	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- udzielenie	1	1	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x
- nieudzielenie	-	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x

¹⁾ dotyczy również sejmików samorządowych²⁾ brak danych

Tabela 6. Wyniki badania uchwał i zarządzeń w zakresie spraw finansowych jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych, z wyjątkiem uchwał budżetowych, zmieniających budżet i w sprawie absolutorium w 2005 r.

LATA	Liczba zbadanych uchwał i zarządzeń	z tego:													
		bez naruszenia prawa	% 3:2	z naruszeniem prawa	% 5:2	w tym:									
						z nieistotnym naruszeniem prawa	% 7:2	wszczęte postępowania umorzono	% 9:2	nieważne	% 11:2	z tego:			
												nieważne w części	% 13:2	nieważne w całości	% 15:2
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1993	132	81	61,4	51	38,6	5	3,8	45	34,1	1	0,8	¹⁾	x	¹⁾	x
2004	45 409	43 303	95,4	2 106	4,6	397	0,9	359	0,8	1 321	2,9	772	1,7	549	1,2
2005	47 849	45 852	95,8	1 997 ²⁾	4,2	342	0,7	372	0,8	1 268	2,7	719	1,5	549	1,1
<i>z tego:</i>															
- gminy	38 449	36 651	95,3	1 798	4,7	301	0,8	336	0,9	1 148	3,0	676	1,8	472	1,2
- powiaty	5 134	5 031	98,0	103	2,0	24	0,5	18	0,4	61	1,2	21	0,4	40	0,8
- miasta na prawach powiatu	3 240	3 175	98,0	65	2,0	12	0,4	10	0,3	42	1,3	17	0,5	25	0,8
- województwa samorządowe	719	707	98,3	12	1,7	2	0,3	3	0,4	7	1,0	4	0,6	3	0,4
- związki międzygminne	303	284	93,7	19	6,3	3	1,0	5	1,7	10	3,3	1	0,3	9	3,0
- związek powiatów	4	4	100,0	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x	-	x

¹⁾ brak danych

²⁾ w tym: 12 uchwał/zarządzeń z naruszeniem prawa dotyczących 2004 r., a zbadanych w 2005 r.;
3 uchwały - brak rozstrzygnięć do końca 2005 r.

Tabela dotyczy uchwał i zarządzeń organów jst i związków komunalnych w sprawie:

- procedury uchwalania budżetu,
- emitowania obligacji oraz określania zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez zarząd,
- zaciągania pożyczek i kredytów długoterminowych,
- zobowiązań w zakresie podejmowania inwestycji i remontów o wartości przekraczającej granicę ustalaną corocznie przez organ stanowiący,
- udzielania poręczeń majątkowych,
- określenia zakresu i zasad przyznawania dotacji dla jednostek organizacyjnych jst,
- uchwalania planu przychodów i wydatków funduszy celowych,
- podatków i opłat lokalnych,
- układu wykonawczego,
- zasad przyznawania dotacji dla podmiotów niepublicznych,
- inne, w sprawie:
 - harmonogramu realizacji dochodów i wydatków,
 - planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych,
 - wykazu wydatków niewygasających z upływem roku budżetowego,
 - blokowania planowanych wydatków budżetowych,
 - wyboru banku do obsługi bankowej jst,
 - upoważnienia zarządu do lokowania wolnych środków budżetowych na rachunkach w innych bankach niż bank prowadzący obsługę budżetu,
- upoważnienia organu wykonawczego jst do dokonywania zmian w budżecie,
- przekazywania uprawnień do dokonywania zmian w budżecie kierownikom jednostek organizacyjnych jst,
- wzorów formularzy deklaracji i informacji podatkowych,
- wieloletnich programów inwestycyjnych,
- pozostałych opłat i cen,
- utworzenia rachunku dochodów własnych jednostek budżetowych,
- określenia zakresu i zasad przyznawania dotacji dla niepublicznych jednostek systemu oświaty,
- określenia zakresu i zasad przyznawania dotacji dla jednostek niezaliczanych do sektora finansów publicznych,
- udzielania pożyczek,
- zaciągania pożyczek i kredytów krótkoterminowych,
- ustalenia maksymalnej wysokości pożyczek i kredytów krótkoterminowych zaciąganych przez organ wykonawczy w roku budżetowym,
- określenia wysokości sumy, do której organ wykonawczy może samodzielnie zaciągać zobowiązania,
- ustalenia maksymalnej wysokości pożyczek i poręczeń udzielanych przez organ wykonawczy w roku budżetowym,
- przyjęcia sprawozdania z wykonania budżetu za I półrocze i za rok,
- zakresu i formy informacji o przebiegu wykonania budżetu jst za I półrocze,
- zasad i trybu umarzania wierzytelności z tytułu należności pieniężnych, do których nie stosuje się przepisów ustawy Ordynacja podatkowa,
- zabezpieczenia środków finansowych w budżecie,
- wniosków o dofinansowanie zadań ze środków unijnych,
- udzielenie upoważnienia do składania oświadczeń woli w imieniu jst,
- udzielenia pomocy finansowej / materialnej.

Tabela 7. Skargi do Wojewódzkich Sądów Administracyjnych w 2005 r.

Lp.	WYSZCZEGÓLNIENIE	LATA	
		2004	2005
1	2	3	4
I.	Liczba uchwał zbadanych przez regionalne izby obrachunkowe, w tym:	120 879	128 204
	- uznane za nieważne	1 505	1 484
	- stwierdzono nieistotne naruszenie prawa	1 121	1 125
II.	Liczba skarg skierowanych do WSA	59	53
	1. Liczba skarg na uchwały kolegów izb skierowane do WSA przez jednostki samorządu terytorialnego	54	50
	a) liczba wydanych przez WSA orzeczeń:	58	41
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	12	-
	2004 r.	46	8
	- oddalających skargi jednostek samorządu terytorialnego,	31	25
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	9	-
	2004 r.	22	2
	- uchylających rozstrzygnięcia nadzorcze kolegium,	14	8
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	3	-
	2004 r.	11	5
	- umarzających postępowanie	3	2
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	-	-
	2004 r.	3	-
	- inne rozstrzygnięcia (odrzućcie skargi)	10	6
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	-	-
	2004 r.	10	1
	b) liczba spraw nie rozpatrzonych przez WSA do dnia 31 grudnia	8	17
	2. Liczba uchwał organów jednostek samorządu terytorialnego zaskarżonych przez izby do WSA	5	3
	a) liczba wydanych przez WSA orzeczeń	3	2
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	1	-
	2004 r.	2	1
	- oddalających skargę regionalnych izb obrachunkowych,	-	1
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	-	-
	2004 r.	-	-
	- stwierdzających nieważność uchwały organu jednostek samorządu terytorialnego	1	-
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	-	-
	2004 r.	1	-
	- umarzających postępowanie	1	1
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	-	-
	2004 r.	1	1
	- inne rozstrzygnięcia (odrzućcie skargi)	1	-
	w tym dotyczących skarg z: 2003 r.	-	-
	2004 r.	1	-
	b) liczba spraw nie rozpatrzonych przez WSA do 31 grudnia	3	4

Tabela 8. Wyniki działalności opiniodawczej izb i charakter wydanych opinii w 2005 r.

Lp.	OPINIE W SPRAWIE	Liczba wydanych opinii			
		Razem	z tego:		
			pozytywne	pozytywne z uwagami	negatywne
1	2	3	4	5	6
1	1993 r. - ogółem:	4 030	3 067	793	170
	a) możliwości spłaty kredytów lub pożyczek,	130	129	-	1
	b) projektów budżetów wraz z informacjami o stanie mienia jst,	495	357	95	43
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze,	2 113	1 580	468	65
	d) sprawozdań z wykonania budżetu gminy i zadań zleconych gminom,	1 288	997	230	61
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium,	-	-	-	-
	f) zamiaru emisji papierów wartościowych	4	4	-	-
2	2004 r. - ogółem:	21 611	17 653	3 800	158
	a) możliwości spłaty kredytów lub pożyczek,	3 743	3 646	89	9
	b) projektów budżetów wraz z informacjami o stanie mienia jst,	4 707	2 582	2 078	47
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze,	2 970	2 227	726	17
	d) sprawozdań z wykonania budżetu jst i zadań zleconych jst,	2 980	2 330	640	10
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium,	2 958	2 788	129	41
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych,	60	56	4	-
	g) możliwości sfinansowania deficytu budżetowego oraz prognozy kształtowania się długu publicznego,	4 162	4 014	132	16
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	30	10	2	18
3	2005 r. - ogółem:	19 528	16 588	2 844	96
	a) możliwości spłaty kredytów lub pożyczek,	2 988	2 925	55	8
	b) projektów budżetów wraz z informacjami o stanie mienia jst,	3 069	1 768	1 282	19
	c) informacji o przebiegu wykonania budżetu za I półrocze,	2 986	2 338	637	11
	d) sprawozdań z wykonania budżetu jst,	2 986	2 344	633	9
	e) wniosków komisji rewizyjnych o absolutorium,	2 969	2 871	74	24
	f) możliwości wykupu papierów wartościowych,	86	83	3	-
	g) możliwości sfinansowania deficytu budżetowego oraz prognozy kształtowania się długu publicznego,	4 420	4 246	160	14
	h) uchwał o nieudzieleniu absolutorium	24	13	-	11
z tego:					
4	2005 r. - gminy	16 013	13 583	2 361	69
	a)	2 516	2 467	42	7
	b)	2 499	1 412	1 076	11
	c)	2 422	1 897	519	6
	d)	2 425	1 896	524	5
	e)	2 421	2 339	62	20
	f)	60	57	3	-
	g)	3 650	3 504	135	11
	h)	20	11	-	9
5	2005 r. - powiaty	2 151	1 890	256	5
	a)	338	331	6	1
	b)	314	207	106	1
	c)	315	253	62	-
	d)	315	255	60	-
	e)	315	310	3	2
	f)	17	17	-	-
	g)	536	517	19	-
	h)	1	-	-	1
6	2005 r. - miasta na prawach powiatu	497	428	67	2
	a)	112	107	5	-
	b)	68	43	25	-
	c)	66	51	15	-
	d)	66	49	17	-
	e)	65	61	3	1
	f)	8	8	-	-
	g)	110	108	2	-
	h)	2	1	-	1
7	2005 r. - województwa samorządowe	159	132	27	-
	a)	11	10	1	-
	b)	24	12	12	-
	c)	24	17	7	-
	d)	24	20	4	-
	e)	24	23	1	-
	f)	1	1	-	-
	g)	50	48	2	-
	h)	1	1	-	-
8	2005 r. - związki komunalne	708	555	133	20
	a)	11	10	1	-
	b)	164	94	63	7
	c)	159	120	34	5
	d)	156	124	28	4
	e)	144	138	5	1
	f)	-	-	-	-
	g)	74	69	2	3
	h)	-	-	-	-