

JEDNOSTKI SEKTORA SAMORZĄDOWEGO

**Organizacja, rachunkowość
i sprawozdawczość**

Adam Błaszko

JEDNOSTKI SEKTORA SAMORZĄDOWEGO

**Organizacja, rachunkowość
i sprawozdawczość**

JEDNOSTKI SEKTORA SAMORZĄDOWEGO

**Organizacja, rachunkowość
i sprawozdawczość**

Adam Błaszko

Stan prawny na 1 stycznia 2023 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Zając

Opracowanie redakcyjne
Trzy kropki Joanna Maź

Projekt okładek serii
Wojtek Janikowski, Przemek Dębowski

prawolubni

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przystępujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

Szanujmy prawo i własność
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2023

ISBN 978-83-8286-890-6

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 728 313 462
e-mail: PL-ksiazki@wolterskluwer.com

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	15
Wstęp	19
Rozdział 1	
Organizacja jednostek finansów samorządowych i spółek komunalnych	21
1.1. Organizacja jednostek finansów samorządowych	21
1.2. Jednostki budżetowe.....	23
1.3. Samorządowe zakłady budżetowe	24
1.4. Sposób prowadzenia gospodarki finansowej samorządowych jednostek budżetowych, w tym sposób i tryb sporządzania planów finansowych	28
1.5. Projekty planów finansowych jednostek budżetowych	30
1.6. Projekty planów dochodów samorządowych oświatowych jednostek budżetowych	32
1.7. Problemy praktyczne w organizacji i funkcjonowaniu jednostek sektora finansów publicznych	33
1.7.1. Instrukcja kancelaryjna w zakładzie budżetowym....	33
1.7.2. Odpłatna działalność fundacji i organizacji pożytku publicznego	35
1.7.3. Udział pracownika wydziału finansowego w komisji inwentaryzacyjnej.....	37
1.7.4. Opłacanie przez państwowe jednostki budżetowe i jednostki samorządu terytorialnego wydatków związanych z przeciwdziałaniem COVID-19 z tego rachunku.....	38

1.7.5. Finansowanie ze środków PFRON wydatków związanych z organizacją transportu niepełnosprawnych pracowników zakładu aktywności zawodowej w ramach kosztów działania takiego zakładu	40
1.7.6. Sprawozdania roczne w centrum usług wspólnych	43
1.7.7. Oświadczenie o odpowiedzialności majątkowej pracownika zatrudnionego na stanowisku kasjera i obsługującego terminal płatniczy do transakcji bezgotówkowych	44
1.7.8. Zawarcie porozumienia na prowadzenie obsługi kasowej gminnego centrum usług wspólnych dla placówek oświatowych gminy.....	46
1.7.9. Podstawa prawna prowadzenia obsługi kasowej jednostek organizacyjnych gminy w postaci jednostek budżetowych i samorządowych instytucji kultury.....	48
1.7.10. Zmiana planu finansowego przez samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej.....	49
1.7.11. Kontrola formalno-rachunkowa oraz merytoryczna dowodów księgowych w małej jednostce instytucji kultury	50
1.7.12. Przyjmowanie w szkole wpłat pieniężnych w gotówce.....	52
1.7.13. Obowiązek kontrasygnaty skarbnika.....	54
1.7.14. Zakupy dokonywane ze środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych	55
1.7.15. Jeden księgowy w kilku jednostkach sektora finansów publicznych	56
1.7.16. Forma zatrudnienia głównego księgowego w instytucji kultury.....	58
1.7.17. Współpraca gminy z ośrodkiem pomocy społecznej	59
1.7.18. Kontrasygnata skarbnika a ugoda.....	62
1.7.19. Wewnętrzne regulacje w samorządowej jednostce organizacyjnej	63

1.7.20. Umowa użyczenia pomiędzy dwoma urzędami.....	64
1.7.21. Odrębne rachunki dla obsługi Funduszu Pomocy.....	66
1.7.22. Zarządzenie kryzysowe a pomoc obywatelom Ukrainy	68
1.7.23. Ośrodek kultury jako organizator projektu społecznego	69

Rozdział 2

Gospodarka komunalna	73
2.1. Zasady gospodarki komunalnej.....	73
2.2. Porozumienia komunalne	77
2.3. Samorządowe zakłady budżetowe	78
2.4. Spółki z udziałem jednostek samorządu terytorialnego	79
2.5. Gospodarka komunalna poza sferą użyteczności publicznej.....	80
2.6. Organy spółek komunalnych	81
2.7. Rady nadzorcze i zarządy w spółkach zależnych od spółek z udziałem jednostek samorządu terytorialnego	85
2.8. Wnoszenie wkładów oraz obejmowanie udziałów i akcji	87
2.9. Zbycie akcji i udziałów w spółkach samorządowych	88
2.10. Regulamin korzystania z usług publicznych świadczonych przez spółki samorządowe	91
2.11. Przekształcenia przedsiębiorstw komunalnych.....	91
2.12. Reprezentowanie gminy w spółkach i rada nadzorcza....	92
2.13. Status pracowników w spółkach powstałych z przekształcenia przedsiębiorstw komunalnych	93
2.14. Likwidacja samorządowego zakładu budżetowego w celu utworzenia spółki samorządowej	94
2.15. Problemy praktyczne gospodarki komunalnej jednostek samorządu terytorialnego	95
2.15.1. Prowadzenie ksiąg rachunkowych w spółce komunalnej	95

2.15.2. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością ze 100% udziałem gminy jako jednostka sektora MŚP	96
2.15.3. Umowa z firmą audytorską na badanie sprawozdania finansowego	97
2.15.4. Termin sporządzenia sprawozdania finansowego w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością	99
2.15.5. Status jednoosobowej spółki jednostki samorządu terytorialnego	100
2.15.6. Poręczenie wekslowe spółki komunalnej	101
2.15.7. Bierne rozliczenia międzyokresowych kosztów w spółce komunalnej	103
2.15.8. Potrącenia wzajemnie zasądzonych należności pomiędzy gminą a spółką	106

Rozdział 3

Rachunkowość jednostek sektora finansów publicznych	109
3.1. Podstawy prawne rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych	109
3.2. Szczegółne zasady rachunkowości dla jednostek sektora finansów publicznych	110
3.3. Zasady dotyczące planów finansowych	111
3.4. Problemy praktyczne rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych	115
3.4.1. Nota księgową z tytułu rozliczenia CO	115
3.4.2. Wyżywienie w bilansie jednostki	116
3.4.3. Krajowy Fundusz Szkoleniowy	118
3.4.4. Księgowanie należności z tytułu opłaty za przekształcenie prawa wieczystego użytkowania gruntów	119
3.4.5. Środki z rezerwy subwencji ogólnej z przeznaczeniem na dofinansowanie inwestycji drogowej	119
3.4.6. Aktualizacja polityki rachunkowości	120
3.4.7. Opłata prolongacyjna od należności	122
3.4.8. Paragraf 905 klasyfikacji budżetowej	123

3.4.9. Inwentaryzacja magazynu żywności w przedszkolu.....	124
3.4.10. Rezerwa na wypłatę odszkodowania za szkodę powstałą w wyniku wypadku na terenie jednostki budżetowej	126
3.4.11. Ostateczny termin zakończenia inwentaryzacji....	127
3.4.12. Koszty zastępstwa procesowego.....	128
3.4.13. Umorzenie subwencji z PFR w części dotyczącej wykazania straty gotówkowej.....	129
3.4.14. Księgowanie nadpłaty za energię w szkole dotyczącej roku ubiegłego	132
3.4.15. Ewidencja pozabilansowa umowy najmu	133
3.4.16. Księgowanie opłaty za zajęcie pasa drogowego.....	134
3.4.17. Dowód księgowy MT	135
3.4.18. Zwrot kosztów poniesionych na naprawę samochodu w księgach rachunkowych	136
3.4.19. Konto syntetyczne 300 wykazujemy w rocznym sprawozdaniu Rb-28S	137
3.4.20. Księgowanie wynagrodzenia dla ZAiKS	140
3.4.21. Księgowanie faktury za uruchomienie sieci punktów dostępu do Internetu.....	141
3.4.22. Zestawienie przychodów i kosztów oraz zestawienie przepływów pieniężnych	143
3.4.23. Okres rozliczenia kosztów w czasie	146
3.4.24. Obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych	148
3.4.25. Rozliczenia pomiędzy gminą a jednostką organizacyjną gminy.....	150
3.4.26. Prawidłowe zastosowanie klasyfikacji budżetowej.....	151

Rozdział 4

Środki trwałe w gospodarce finansowej jednostek sektora finansów publicznych	153
4.1. Środki trwałe w ustawie o rachunkowości i ustawach podatkowych	153
4.2. Wycena środków trwałych	157

4.3. Amortyzacja środków trwałych	158
4.4. Szczególne zasady dotyczące ujmowania w księgach rachunkowych środków trwałych	160
4.5. Problemy praktyczne dotyczące ujmowania środków trwałych w jednostkach sektora finansów publicznych	162
4.5.1. Koszty wynajęcia lokalu na mieszkanie	162
4.5.2. Koszt wykonania projektu przebudowy drogi oraz koszt tej przebudowy	163
4.5.3. Klasyfikacja środków trwałych	165
4.5.4. Darowizna przekazana ochotniczej straży pożarnej	166
4.5.5. Ulepszenie środka trwałego	168
4.5.6. Inwestycja w obcym środku trwałym	169
4.5.7. Przekazanie fundacji zamortyzowanego środka trwałego	170
4.5.8. Księgowanie nieodpłatnie otrzymanych od gminy środków trwałych	170
4.5.9. Stawka amortyzacyjna dla środka trwałego w postaci cmentarza	173
4.5.10. Używany pojazd jako środek trwały	174
4.5.11. Obowiązek drukowania ksiąg inwentarzowych prowadzonych w formie elektronicznej	175
4.5.12. Niesprawny klimatyzator w ewidencji środków trwałych	176
4.5.13. Koszty aktu notarialnego w wartości początkowej środka trwałego	178
4.5.14. Odwodnienie na gruntach zabudowanych	179
4.5.15. Koszty transportu nabytego samochodu a wartość początkowa środka trwałego	180
4.5.16. Koszty OC i badania technicznego	181
4.5.17. Koszty wynajęcia lokalu na mieszkanie	182
4.5.18. Remont pawilonów handlowo-usługowych będących własnością spółdzielni	184
4.5.19. Likwidacja środka trwałego i jego wykorzystanie w części na cele szkoleniowe	185

Rozdział 5**Odsetki w działalności jednostek sektora finansów**

publicznych	187
5.1. Odsetki od zobowiązań cywilnoprawnych	187
5.2. Odsetki od zobowiązań podatkowych	188
5.3. Problemy praktyczne z naliczaniem odsetek w jednostkach sektora finansów publicznych	189
5.3.1. Odsetki od kwoty przypisu opłat za pobyt stały i wyżywienie w żłobku	189
5.3.2. Wysokość odsetek od nieterminowej zapłaty czynszu przez osobę fizyczną za najem pomieszczenia	190
5.3.3. Odsetki od nieterminowo wnoszonych opłat za pobyt pacjenta w zakładzie pielęgnacyjno- -opiekuńczym	191
5.3.4. Odstąpienie od dochodzenia należności cywilnoprawnych	194
5.3.5. Koszty procesu i odsetki ustawowe za opóźnienie	195
5.3.6. Wysokość odsetek za opóźnienie	196
5.3.7. Prawo do naliczenia odsetek	197

Rozdział 6**Sprawozdawczość jednostek sektora finansów**

publicznych	199
6.1. Zakres sprawozdawczości jednostek sektora finansów publicznych	199
6.2. Sprawozdanie finansowe	201
6.3. Skonsolidowany bilans jednostki samorządu terytorialnego	202
6.4. Bilans	202
6.5. Rok obrotowy	204
6.6. Łączne sprawozdanie finansowe państwowej jednostki	204
6.7. Zakres danych sprawozdania finansowego	206

6.8. Przekazywanie sprawozdań finansowych	207
6.9. Publikacja sprawozdań finansowych	208
6.10. Problemy praktyczne sprawozdawczości finansowej jednostek sektora finansów publicznych	209
6.10.1. Fundusz remontowy w sprawozdaniu finansowym	209
6.10.2. Podpis elektroniczny na sprawozdaniu finansowym	209
6.10.3. Dane w sprawozdaniu Rb-28S.....	210
6.10.4. Roczne sprawozdanie finansowe spółdzielni mieszkaniowej.....	211
6.10.5. Koszty upomnienia w sprawozdaniu Rb-27S.....	212
6.10.6. Sprawozdanie opisowe z wykonania budżetu za rok kalendarzowy szkoły	214
6.10.7. Zakup zestawu do podpisu kwalifikowanego dla głównego księgowego jednostki – klasyfikacja budżetowa.....	215
6.10.8. Informacja dodatkowa rocznego sprawozdania jednostki	217
6.10.9. Sprawozdanie organizacji realizującej zadania publiczne.....	218
6.10.10. Należności w sprawozdaniu Rb-27S.....	220
6.10.11. Właściwe dane w sprawozdaniu finansowym	222
6.10.12. Podpis na sprawozdaniach jednostki budżetowej.....	224
6.10.13. Poręczenie w sprawozdaniu Rb-Z	225
6.10.14. Sprawozdania w zakresie operacji finansowych	228
6.10.15. Sprawozdanie finansowe ośrodka pomocy społecznej	230
6.10.16. Skutki decyzji umarzającej część zaległości w podatku od nieruchomości w sprawozdaniu Rb-27S i Rb-PDP.....	232
6.10.17. Zasiłki ZUS w sprawozdaniu Rb-28S.....	234
6.10.18. Płatności z wykorzystaniem karty płatniczej w sprawozdaniu Rb-N	234
6.10.19. Formularze sprawozdania finansowego samorządowej instytucji kultury	237

6.10.20. Obowiązek publikowania w BIP sprawozdań budżetowych	238
6.10.21. Sprawozdania PZ-KRH oraz AZ-KRH.....	239
6.10.22. Termin na sporządzenie sprawozdania finansowego za rok 2021 szpitala	242
6.10.23. Sprawozdanie F-01 do GUS	243

Rozdział 7

Pozostałe problemy finansów jednostek sektora

publicznego	245
7.1. Spadki w gminie.....	245
7.2. Umowy o powierzenie realizacji zadania publicznego	246
7.3. Opłata skarbowa za wydanie wypisu i wrysu z miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego	248
7.4. Dochody i wydatki za odbiór i gospodarowanie odpadami komunalnymi	249
7.5. Zaspokojenie roszczeń spadkobierców przez gminę	253
7.6. Koszty opłaty komornika skarbowego	254
7.7. Wynagrodzenie przewodniczącego i członka komisji w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych	255
7.8. Naruszenie dyscypliny finansów publicznych.....	256
7.9. Środowiskowe domy samopomocy	257
7.10. Rejestr umów cywilnoprawnych od kwoty powyżej 500 zł	260
7.11. Zwolnienie z opłaty skarbowej.....	261
7.12. Komisja skarg wniosków i petycji	262
7.13. Gminna Komisja Rozwiązywania Problemów Alkoholowych.....	265
7.14. Stwierdzenie nabycia spadku	267
7.15. Spadek dla gminy a wymeldowanie spadkodawcy.....	268
7.16. Zwrot wypłaconego wynagrodzenia pośmiertnego	269
7.17. Zadanie własne gminy w zakresie wodociągów	271
7.18. Umowa najmu lokalu na czas nieoznaczony.....	272
7.19. Ponadplanowe wydatki instytucji kultury	276
7.20. Dotacja dla klubu sportowego.....	278

7.21. Nadpłaty za wyżywienie dzieci	279
7.22. Odpowiedzialność gminy za odziedziczone długi spadkowe	281
7.23. Wpływ zwolnień podatkowych na wysokość części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin	282
7.24. Udostępnianie lokali komunalnych obywatelom Ukrainy.....	283
7.25. Sprzedaż książek przez bibliotekę publiczną	285
7.26. Wypłata ekwiwalentu strażakom	286
7.27. Procedura administracyjna	288
7.28. Umarzanie należności Skarbu Państwa	289
7.29. Depozyt kwoty pieniężnej zaliczanej do spadku	290
Bibliografia	293
Wykaz aktów prawnych	295
Wykaz orzecznictwa	301

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2022 r. poz. 1360 ze zm.)
- k.p. – ustawa z 26.06.1974 r. – Kodeks pracy (Dz.U. z 2022 r. poz. 1510 ze zm.)
- k.p.a. – ustawa z 14.06.1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2022 r. poz. 2000 ze zm.)
- k.p.c. – ustawa z 17.11.1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz.U. z 2021 r. poz. 1805 ze zm.)
- k.s.h. – ustawa z 15.09.2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1467 ze zm.)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.)
- pr. ośw. – ustawa z 14.12.2016 r. – Prawo oświatowe (Dz.U. z 2021 r. poz. 1082 ze zm.)
- r.g.s.m.r. – rozporządzenie Rady Ministrów z 21.10.2019 r. w sprawie szczegółowego sposobu gospodarowania składnikami rzeczowymi majątku ruchomego Skarbu Państwa (Dz.U. z 2022 r. poz. 998 ze zm.)
- r.k.d. – rozporządzenie Ministra Finansów z 2.03.2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 513 ze zm.)

- r.r.p.k. – rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 13.09.2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2020 r. poz. 342)
- r.s.b. – rozporządzenie Ministra Finansów z 11.01.2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. poz. 144)
- r.s.p.g.f. – rozporządzenie Ministra Finansów z 7.12.2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1718)
- u.d.f.p. – ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 289 ze zm.)
- u.d.p.p.w. – ustawa z 24.04.2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2022 r. poz. 1327 ze zm.)
- u.dz.l. – ustawa z 15.04.2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. z 2022 r. poz. 633 ze zm.)
- u.f.p. – ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1634 ze zm.)
- u.g.k. – ustawa z 20.12.1996 r. o gospodarce komunalnej (Dz.U. z 2021 r. poz. 679)
- u.i.d.p. – ustawa z 17.02.2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz.U. z 2021 r. poz. 2070 ze zm.)
- u.n.z.a. – ustawa z 14.07.1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach (Dz.U. z 2020 r. poz. 164 ze zm.)
- u.o.p. – ustawa z 24.08.1991 r. o ochronie przeciwpożarowej (Dz.U. z 2022 r. poz. 2057)
- u.o.p.l. – ustawa z 21.06.2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (Dz.U. z 2022 r. poz. 172 ze zm.)
- u.o.s. – ustawa z 16.11.2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. z 2022 r. poz. 2142 ze zm.)
- u.o.s.p. – ustawa z 17.12.2021 r. o ochotniczych strażach pożarnych (Dz.U. poz. 2490 ze zm.)

u.p.d.k.	-	ustawa z 25.10.1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz.U. z 2020 r. poz. 194 ze zm.)
u.p.d.o.f.	-	ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.)
u.PIS	-	ustawa z 14.03.1985 r. o Państwowej Inspekcji Sanitarnej (Dz.U. z 2021 r. poz. 195 ze zm.)
u.p.o.u.	-	ustawa z 12.03.2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (Dz.U. poz. 583 ze zm.)
u.pr.s.	-	ustawa z 21.11.2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2022 r. poz. 530)
u.r.	-	ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.)
u.s.	-	ustawa z 25.06.2010 r. o sporcie (Dz.U. z 2022 r. poz. 1599 ze zm.)
u.s.g.	-	ustawa z 8.03.1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2022 r. poz. 559 ze zm.)
u.s.m.	-	ustawa z 15.12.2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz.U. z 2021 r. poz. 1208 ze zm.)
u.s.p.	-	ustawa z 5.06.1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz.U. z 2022 r. poz. 1526)
u.st.p.	-	ustawa z 29.06.1995 r. o statystyce publicznej (Dz.U. z 2022 r. poz. 459 ze zm.)
u.u.c.p.g.	-	ustawa z 13.09.1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2022 r. poz. 2519 ze zm.)
u.w.t.p.a.	-	ustawa z 26.10.1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz.U. z 2021 r. poz. 1119 ze zm.)
u.z.f.ś.s.	-	ustawa z 4.03.1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz.U. z 2022 r. poz. 923)
u.z.k.	-	ustawa z 26.04.2007 r. o zarządzaniu kryzysowym (Dz.U. z 2022 r. poz. 261 ze zm.)
u.z.m.p.	-	ustawa z 16.12.2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym (Dz.U. z 2021 r. poz. 1933 ze zm.)

Inne

ARiMR	-	Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa
BIP	-	Biuletyn Informacji Publicznej

FK	-	Finanse Komunalne
GUS	-	Główny Urząd Statystyczny
k.g.w.	-	koło gospodyń wiejskich
KŚT	-	Klasyfikacja Środków Trwałych
MŚP	-	mikro, małe i średnie przedsiębiorstwa
NFZ	-	Narodowy Fundusz Zdrowia
OwSS	-	Orzecznictwo w Sprawach Samorządowych
PFR	-	Polski Fundusz Rozwoju
PERON	-	Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych
PKD	-	Polska Klasyfikacja Działalności
Sam. Teryt.	-	Samorząd Terytorialny
WSA	-	wojewódzki sąd administracyjny
ZAiKS	-	Związek Autorów i Kompozytorów Scenicznych
z.f.ś.s.	-	zakładowy fundusz świadczeń socjalnych
z.p.i.k.	-	zestawienie przychodów i kosztów
z.p.p.	-	zestawienie przepływów pieniężnych

WSTĘP

Przedmiotem niniejszej publikacji jest przedstawienie obszarów aktywności działalności jednostek finansów publicznych sektora samorządowego w powiązaniu z analizą istotnych problemów zaczerpniętych z praktyki funkcjonowania tych podmiotów.

Obszarami tymi są: organizacja jednostek, gospodarka komunalna, rachunkowość jednostek, gospodarka środkami trwałymi, zagadnienie odsetek oraz pozostałe problemy finansów charakterystyczne dla jednostek sektora publicznego.

Analizie zagadnień prawnych w tych obszarach towarzyszą przedstawione w formie hasłowej, ubrane w konkretne pytania, problemy występujące w praktyce funkcjonowania jednostek finansów publicznych sektora samorządowego.

Niezaprzeczalnym atutem publikacji jest jej aktualność, co pozwala wykorzystać ją przy rozwiązywaniu konkretnych problemów prawnych i organizacyjnych tych podmiotów.

Rozdział 1

ORGANIZACJA JEDNOSTEK FINANSÓW SAMORZĄDOWYCH I SPÓŁEK KOMUNALNYCH

1.1. Organizacja jednostek finansów samorządowych

Podstawowym aktem prawnym regulującym organizację i zasady działania jednostek finansów samorządowych jest ustawa o finansach publicznych.

Przepisy tej ustawy stosuje się do jednostek sektora finansów publicznych oraz innych podmiotów w zakresie, w jakim wykorzystują środki publiczne lub dysponują tymi środkami.

Następuje to zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 8 u.f.p., który nakazuje tworzenie jednostek sektora finansów publicznych jedynie w formach określonych w rozdziale 3 tej ustawy lub na podstawie odrębnych ustaw. Mając na uwadze tę zasadę, jednostki sektora finansów publicznych mogą być tworzone tylko w formach i na zasadach przewidzianych przepisami prawa.

Ustawa o finansach publicznych w swej materii dotyczy także jednostek finansów publicznych sektora samorządowego w zakresie, w jakim wykorzystują środki publiczne lub dysponują tymi środkami. Przepisy

dotyczące jednostek samorządu terytorialnego stosuje się odpowiednio do związków metropolitalnych oraz związków gmin i powiatów (art. 4 ust. 2 u.f.p.).

Ustawa o finansach publicznych określa zgodnie z art. 1 pkt 1, 3, 7, 9 i 10 m.in. zakres i zasady działania oraz organizację jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zasady funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych w zakresie gospodarki finansowej, zasady i tryb opracowywania oraz uchwalania wieloletniej prognozy finansowej jednostki samorządu terytorialnego, zakres i szczególność oraz zasady i tryb planowania, uchwalania i wykonywania budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz szczególne zasady rachunkowości, planowania i sprawozdawczości obowiązujące w sektorze finansów publicznych.

Regulacje zawarte w omawianej ustawie dotyczą więc zarówno finansów jednostek samorządu terytorialnego, do których należą gminy, powiaty, województwa samorządowe, jak i innych podmiotów. Władze samorządowe mogą utworzyć samorządową jednostkę organizacyjną, która ma pełnić określone, powierzone im do wykonywania zadania, lecz do tego muszą określić ich formę organizacyjną.

Katalog dostępnych form działalności w sektorze samorządowym zamyka się w dopuszczalnych przez ustawodawcę formach organizacyjnych określonych w ustawie o finansach publicznych, ale także innych aktach prawnych. Zaliczamy do nich jednostki budżetowe, zakłady budżetowe, instytucje kultury, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej.

Dwie pierwsze formy uregulowane są przepisami ustawy o finansach publicznych.

Organizację i zasady finansowania samorządowych instytucji kultury określa ustawa o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej.

Funkcjonowanie i finansowanie samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej regulują z kolei przepisy ustawy o działalności leczniczej.

Ustawa o finansach publicznych reguluje kwestie tworzenia, łączenia i likwidacji jednostek budżetowych, tworzenia, łączenia i likwidacji samorządowych zakładów budżetowych oraz zasad gospodarki finansowej samorządowych zakładów budżetowych. Ustawodawca zagadnieniu temu poświęcił przepisy art. 11–17 u.f.p.

1.2. Jednostki budżetowe

Jednostki budżetowe, z zastrzeżeniem odrębnych ustaw, tworzą, łączą i likwidują ministrowie, kierownicy urzędów centralnych, wojewodowie oraz inne organy działające na podstawie odrębnych ustaw (państwowe jednostki budżetowe), a także organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego (gminne, powiatowe lub wojewódzkie jednostki budżetowe).

Podmiot uprawniony tworząc jednostkę budżetową, zazwyczaj nadaje jej statut oraz określa mienie przekazywane tej jednostce w zarząd.

Z kolei likwidując jednostkę budżetową, organ właściwy określa przeznaczenie mienia znajdującego się w zarządzie tej jednostki. W konsekwencji tych procesów pozostałe po jednostce należności i zobowiązania likwidowanej gminnej, powiatowej lub wojewódzkiej jednostki budżetowej przejmuje urząd odpowiedniej jednostki samorządu terytorialnego. W przypadku jednostki organizacyjnej samorządu gminnego jest to więc odpowiedni urząd gminy. Identyczne zasady stosowane są w przypadku połączenia jednostek budżetowych. Procedura likwidacyjna uregulowana w ustawie o finansach publicznych przewiduje możliwość utworzenia w to miejsce jednostki o innej formie organizacyjno-prawnej decyzją organu tworzącego. W przypadku tym organ może również zdecydować o przejęciu należności i zobowiązań likwidowanej jednostki budżetowej przez nowo utworzoną jednostkę.



Regulacje dotyczące powyższych kwestii zawarte są w art. 11 i 12 u.f.p.

1.3. Samorządowe zakłady budżetowe

Samorządowe zakłady budżetowe to jednostki sektora finansów publicznych wykonujące zadania własne samorządu terytorialnego. Ustawodawca w art. 14 u.f.p. określił wyraźnie katalog zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego, które mogą być wykonywane przez samorządowe zakłady budżetowe.

Do zadań tych należą:

- 1) gospodarka mieszkaniowa i gospodarowanie lokalami użytkowymi;
- 2) drogi, ulice, mosty, place oraz organizacja ruchu drogowego;
- 3) wodociągi i zaopatrzenie w wodę, kanalizacja, usuwanie i oczyszczanie ścieków komunalnych, utrzymanie czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwianie odpadów komunalnych, zaopatrzenie w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz;
- 4) lokalny transport zbiorowy;
- 5) targowiska i hale targowe;
- 6) zieleń gminna i zadrzewienia;
- 7) kultura fizyczna i sport, w tym utrzymywanie terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych;
- 8) pomoc społeczna, reintegracja zawodowa i społeczna oraz rehabilitacja zawodowa i społeczna osób niepełnosprawnych;
- 9) utrzymywanie różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt, w tym w szczególności prowadzenie hodowli zwierząt zagrożonych wyginięciem, w celu ich ochrony poza miejscem naturalnego występowania;
- 10) cmentarze.

Zgodnie z wolą ustawodawcy jednostki samorządu mogą, ale nie muszą, realizować powyższe zadania w formie zakładu budżetowego. W praktyce niektóre z tych zadań realizowane są również przez urzędy jednostki samorządu terytorialnego, a zadania w tym zakresie wykonują pracownicy tych urzędów zatrudnieni w odpowiednich komórkach organizacyjnych.

W odniesieniu do katalogu zadań możliwych do wykonywania w tej formie organizacyjnej jednostek sektora samorządowego należy przyjąć w mojej ocenie, że jest to katalog zamknięty, co oznacza, iż tylko te zadania mogą być wykonywane przez samorządowe zakłady budżetowe.

Warto jednak zwrócić uwagę, że świadczenie usług polegających m.in. na dostawie wody, odprowadzaniu ścieków przez zakład, jako wchodzących w zakres zadań własnych (zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 3 u.s.g.), będzie podlegać regulacjom określającym zasady funkcjonowania samorządowego zakładu budżetowego, zawartym w ustawie o gospodarce komunalnej oraz w ustawie o finansach publicznych.

Samorządowy zakład budżetowy tworzony jest przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, poprzez wydzielenie z majątku tej jednostki i przekazanie temu zakładowi mienia do użytkowania oraz wyposażenie w środki obrotowe oraz składniki majątkowe, stanowiące cały czas własność gminy. Zakład jest formą organizacyjno-prawną sektora finansów publicznych. Podmiot ten odpłatnie wykonuje wyodrębnione zadania własne tworzącej go jednostki z zakresu gospodarki komunalnej (nie mogąc jednocześnie realizować innych czynności), a koszty działalności pokrywa – co do zasady – z przychodów własnych, z możliwością wspierania dotacjami z budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Wykorzystywanie przez jednostki samorządu terytorialnego zakładów budżetowych jest uzasadnione głównie w tych dziedzinach, gdzie przychody z prowadzonej działalności pokrywają w dużym stopniu koszty tejże działalności, choć równocześnie nie mogą być ze względów społecznych maksymalizowane i muszą być uzupełniane dotacjami z budżetu. Muszą to być przy tym wyłącznie dziedziny o charakterze użyteczności publicznej. Do wykonywania zadań o charakterze użyteczności publicznej jednostki samorządu terytorialnego mogą wykorzystywać i tworzyć wszelkie dopuszczalne przez prawo formy organizacyjne, w tym zarówno formy przewidziane przepisami ustawy o finansach publicznych, jak i inne. Podsumowując, wykorzystując tę formę organizacji gospodarki komunalnej, jednostka samorządu musi stosować przepisy prawa i działać zgodnie z powierzonym jej katalogiem zadań w tym zakresie.

Gospodarka finansowa samorządowych zakładów budżetowych także podlega określonym w przepisach prawa regułom, w których naczelną zasadą wskazana jest w art. 15 u.f.p. Zamyka się ona w stwierdzeniu, że samorządowy zakład budżetowy odpłatnie wykonuje zadania, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów własnych. Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy obejmujący przychody, w tym dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, koszty i inne obciążenia, stan środków obrotowych, stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego.

! Samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego:

- 1) dotacje przedmiotowe;
- 2) dotacje celowe na zadania bieżące finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p., tj. środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegających zwrotowi środków z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz innych środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi;
- 3) dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji.

W zakresie określonym w odrębnych ustawach samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać także dotację podmiotową. Samorządowy zakład budżetowy może otrzymać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środki finansowe wynikające z rozliczenia podatku od towarów i usług, z tym że ich wysokość nie może być wyższa niż wynikająca z rozliczenia tego podatku związanego z tym zakładem.

! Z kolei nowo tworzonemu samorządowemu zakładowi budżetowemu może być przyznana jednorazowa dotacja z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe. Dotacje dla samorządowego zakładu budżetowego, z wyłączeniem dotacji na zadania bieżące finansowane z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwro-

towi środki z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz dotacji celowych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji, nie mogą przekroczyć 50% kosztów jego działalności.

Samorządowy zakład budżetowy wpłaca do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nadwyżkę środków obrotowych, ustaloną na koniec okresu sprawozdawczego, chyba że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego postanowi inaczej.

W planie finansowym samorządowego zakładu budżetowego mogą być dokonywane zmiany w ciągu roku w przypadku realizowania wyższych od planowanych przychodów i kosztów, pod warunkiem że nie spowoduje to zmniejszenia wpłat do budżetu jednostki samorządu terytorialnego ani zwiększenia dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego.



Tworzenie, łączenie i likwidację samorządowych zakładów budżetowych przeprowadza organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Odbywa się to przez utworzenie nowego zakładu, połączenie z innym zakładem, przekształcenie w inną formę organizacyjno-prawną i likwidację samorządowego zakładu budżetowego.

Tworząc samorządowy zakład budżetowy, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa:

- 1) nazwę i siedzibę zakładu;
- 2) przedmiot jego działalności;
- 3) źródła przychodów własnych zakładu;
- 4) stan wyposażenia zakładu w środki obrotowe oraz składniki majątkowe przekazane zakładowi w użytkowanie;
- 5) terminy i sposób ustalania zaliczkowych wpłat nadwyżki środków obrotowych dokonywanych przez zakład do budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz sposób i terminy rocznych rozliczeń i dokonywania wpłat do budżetu;
- 6) zasady ustalania i przekazywania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego środków finansowych wynikających z rozliczenia podatku od towarów i usług, jeżeli przewiduje przekazywanie tych środków temu zakładowi.

Likwidując samorządowy zakład budżetowy, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa przeznaczenie mienia znajdującego się w użytkowaniu tego zakładu.

Zasady te stosuje się odpowiednio do łączenia samorządowych zakładów budżetowych.

Z kolei przekształcenie samorządowego zakładu budżetowego w inną formę organizacyjnoprawną wymaga uprzednio jego likwidacji, co powoduje pewne konsekwencje rachunkowo-finansowe dla tego podmiotu.

W konsekwencji należności i zobowiązania likwidowanego samorządowego zakładu budżetowego przejmuje organ, który podjął decyzję o likwidacji.

W sytuacji przekształcenia zakładu w inną formę organizacyjno-prawną należności i zobowiązania samorządowego zakładu budżetowego likwidowanego w celu przekształcenia przejmuje utworzona jednostka.

§ Szczegółowe zasady prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych określone zostały w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z 7.12.2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, wydanego na podstawie art. 17 ust. 1 u.f.p.

1.4. Sposób prowadzenia gospodarki finansowej samorządowych jednostek budżetowych, w tym sposób i tryb sporządzania planów finansowych

Sposób prowadzenia gospodarki finansowej samorządowych jednostek budżetowych podporządkowany jest decyzjom organów jednostek samorządu terytorialnego, które te podmioty utworzyły. Główne zadania

wykonują tutaj zarządy jednostek samorządu terytorialnego, tj. w gminie – wójt, burmistrz, prezydent.

Zarządy jednostek samorządu terytorialnego przekazują kierownikom podległych samorządowych jednostek budżetowych w terminie 7 dni od dnia przekazania projektu uchwały budżetowej organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego informacje o kwotach dochodów i wydatków budżetowych przyjętych w projekcie uchwały budżetowej. Informacja ta zachowuje szczegółowość dochodów zgodnie z art. 235 u.f.p., natomiast w odniesieniu do wydatków szczegółowość określoną w art. 236 u.f.p. Jest ona przekazywana w celu opracowania projektów planów finansowych. Na podstawie powyższych informacji opracowuje się projekty planów finansowych.



Projekty planów finansowych samorządowych jednostek budżetowych są sporządzane w zakresie:

- 1) dochodów w szczególności: dział, rozdział, paragraf;
- 2) wydatków w szczególności:
 - a) dział, rozdział, paragraf albo
 - b) dział, rozdział, grupa paragrafów.

Plany te muszą pozostać zgodne z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z 2.03.2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

Na tym etapie jednak także samorząd może mieć wpływ na ostateczny kształt szczególności projektów planów finansowych samorządowych jednostek budżetowych.

Zarząd jednostki samorządu terytorialnego dokonuje wyboru poziomu szczególności projektów planów finansowych samorządowych jednostek budżetowych, z tym że szczególność ta nie może być mniejsza niż szczególność planu wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Projekty planów finansowych, zapewniające zgodność kwot dochodów i wydatków z projektem uchwały budżetowej, są zatwierdzane przez kierowników jednostek i przekazywane zarządowi jednostki samorządu terytorialnego w terminie 30 dni od dnia otrzymania powyższych informacji, ale nie później jednak niż do 22.12. roku poprzedzającego rok budżetowy.

Zarządy jednostek samorządu terytorialnego weryfikują otrzymane projekty planów finansowych pod względem ich zgodności z projektem uchwały budżetowej i w przypadku stwierdzenia różnic wprowadzają w nich odpowiednie zmiany, informując o ich dokonaniu kierowników samorządowych jednostek budżetowych, w terminie 7 dni od dnia otrzymania projektu planu finansowego, nie później jednak niż do 27.12. roku poprzedzającego rok budżetowy.

Projekty planów finansowych jednostek budżetowych faktycznie po spełnieniu odpowiednich wymogów mogą stanowić podstawę prowadzenia ich gospodarki finansowej.

1.5. Projekty planów finansowych jednostek budżetowych

Podstawę gospodarki finansowej odpowiednio państwowej albo samorządowej jednostki budżetowej w okresie od 1.01. roku budżetowego do dnia opracowania planu finansowego na podstawie informacji o kwotach dochodów i wydatków wynikających odpowiednio z ustawy budżetowej albo uchwały budżetowej stanowią projekty planów finansowych jednostek budżetowych.



Posługiwanie się projektem jako podstawą gospodarki finansowej możliwe jest po spełnieniu pewnych warunków. Następuje to w przypadku gdy:

- 1) zachowana została zgodność z projektem ustawy budżetowej i projekt został zatwierdzony przez kierownika państwowej jednostki budżetowej albo