

RACHUNKOWOŚĆ JEDNOSTEK OŚWIATOWYCH

Monika Kaczurak-Kozak

DOBRE PRAKTYKI W OŚWIACIE

5. WYDANIE

RACHUNKOWOŚĆ JEDNOSTEK OŚWIATOWYCH

Monika Kaczurak-Kozak

DOBRE PRAKTYKI W OŚWIACIE

5. WYDANIE



Wolters Kluwer

WARSZAWA 2023

Stan prawny na 22 listopada 2022 r.

Wydawca serii
Elżbieta Piotrowska-Albin

Wydawca
Izabella Matecka

Redaktor prowadzący
Paulina Ambroży

Opracowanie redakcyjne
Agnieszka Witczak

Projekt okładek serii
Wojtek Janikowski, Przemek Dębowski



Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących 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 978-83-8328-123-0

5. wydanie

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

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIIS TREŚCI

Wykaz skrótów	9
Wstęp	11
Rozdział I	
Szkoła jako jednostka sektora finansów publicznych	15
1. System oświaty w Polsce	15
2. Jednostka budżetowa jako podstawowa forma organizacyjnoprawna szkolnictwa	27
3. Zastosowanie klasyfikacji budżetowej	30
4. Plany finansowe jako podstawa gospodarki finansowej jednostek oświatowych	38
4.1. Uwagi ogólne	38
4.2. Sposób prowadzenia gospodarki finansowej państwowych jednostek budżetowych	40
4.3. Sposób prowadzenia gospodarki finansowej samorządowych jednostek budżetowych	41
5. Odpowiedzialność za gospodarkę finansową	47
6. Zarys kontroli zarządczej w jednostkach budżetowych ...	52
Rozdział II	
Polityka rachunkowości jednostek oświatowych	57
1. Unormowania prawne rachunkowości jednostek oświatowych	57
2. Ogólne zasady rachunkowości	60
3. Szczegółne zasady rachunkowości jednostek oświatowych	65

4. Elementy polityki rachunkowości jednostki oświatowej ...	69
5. Zasady tworzenia planu kont jednostek budżetowych ...	78
6. Plan kont jednostek oświatowych	120

Rozdział III

Organizacja rachunkowości w jednostkach oświatowych ...	126
1. Zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych	126
2. Organizacja wspólnej obsługi księgowej jednostek oświatowych	133
3. Wydzielony rachunek dochodów jednostek oświatowych	136
3.1. Uwagi ogólne	136
3.2. Sposób prowadzenia gospodarki finansowej jednostek oświatowych w zakresie dochodów gromadzonych na wydzielonym rachunku	139

Rozdział IV

Ewidencja typowych operacji w jednostkach oświatowych ...	143
1. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 0 „Aktywa trwałe”	143
1.1. Uwagi ogólne	143
1.2. Rzeczowe aktywa trwałe	145
1.3. Zbiory biblioteczne	160
1.4. Umorzenie i amortyzacja środków trwałych	165
1.5. Wartości niematerialne i prawne	170
1.6. Umorzenie i amortyzacja wartości niematerialnych i prawnych	175
1.7. Ewidencja szczegółowa środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych	176
2. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 1 „Środki pieniężne i rachunki bankowe”	180
2.1. Uwagi ogólne	180
2.2. Środki pieniężne w kasie	181
2.3. Krótkoterminowe papiery wartościowe	188
2.4. Środki pieniężne na rachunkach bankowych	190
2.5. Środki pieniężne w drodze	206

2.6. Środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi	207
3. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 2 „Rozrachunki i rozliczenia”	210
3.1. Uwagi ogólne	210
3.2. Ewidencja rozrachunków z odbiorcami i dostawcami	212
3.3. Ewidencja wpływów do wyjaśnienia	217
3.4. Ewidencja rozrachunków publicznoprawnych	218
3.5. Ewidencja rozrachunków z pracownikami	223
3.6. Ewidencja pozostałych rozrachunków	232
3.7. Odpisy aktualizujące należności	236
3.8. Rozliczenie jednostki oświatowej z budżetem	240
4. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 3 „Materiały i towary”	245
4.1. Uwagi ogólne	245
4.2. Ewidencja rozliczenia zakupu	248
4.3. Ewidencja materiałów	250
5. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 4 „Koszty według rodzajów i ich rozliczenie”	253
5.1. Uwagi ogólne	253
5.2. Ewidencja kosztów według rodzajów	255
5.3. Ewidencja analityczna do kont zespołu 4	269
6. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 5 „Koszty według typów działalności i ich rozliczenie”	275
6.1. Uwagi ogólne	275
6.2. Ewidencja kosztów według typów działalności	276
7. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 6 „Produkty” ...	281
7.1. Uwagi ogólne	281
7.2. Ewidencja produktów gotowych	282
7.3. Rozliczenia międzyokresowe kosztów	283
8. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 7 „Przychody, dochody i koszty”	287
8.1. Uwagi ogólne	287
8.2. Przychody i dochody w jednostkach oświatowych ...	288
8.3. Pozostałe koszty operacyjne i koszty finansowe w jednostkach oświatowych	301

9. Ewidencja księgowa na kontach zespołu 8 „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy”	307
9.1. Uwaga ogólna	307
9.2. Fundusz	308
9.3. Rozliczenia międzyokresowe przychodów i rezerwy	321
9.4. Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych	325
10. Zasady ewidencji księgowej na kontach pozabilansowych	334
10.1. Uwagi ogólne	334
10.2. Ewidencja na kontach pozabilansowych	336
 Rozdział V	
Sprawozdawczość jednostek oświatowych	344
1. Podstawa prawna sprawozdawczości jednostek oświatowych	344
2. Sprawozdawczość finansowa	350
2.1. Uwagi ogólne	350
2.2. Bilans jednostki oświatowej	352
2.3. Rachunek zysków i strat jednostki oświatowej	357
2.4. Zestawienie zmian w funduszu jednostki oświatowej	360
2.5. Informacja dodatkowa	362
3. Sprawozdawczość budżetowa	365
4. Sprawozdawczość w zakresie operacji finansowych	370
 Wykaz typowych księgowania w jednostkach oświatowych ...	377
 Bibliografia	405
 Akty prawne	407
 Spis schematów i tabel	413

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

- Karta Nauczyciela** – ustawa z 26.01.1982 r. – Karta Nauczyciela (Dz.U. z 2021 r. poz. 1762 ze zm.)
- komunikat nr 23** – komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF Nr 15, poz. 84)
- Konstytucja RP** – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze sprost. i zm.)
- k.p.** – ustawa z 26.06.1974 r. – Kodeks pracy (Dz.U. z 2022 r. poz. 1510 ze zm.)
- pr. ośw.** – ustawa z 14.12.2016 r. – Prawo oświatowe (Dz.U. z 2021 r. poz. 1082 ze zm.)
- rozporządzenie z 13.09.2017 r.** – 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)
- rozporządzenie z 11.01.2022 r.** – rozporządzenie Ministra Finansów z 11.01.2022 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. poz. 144)
- r.s.e.m.b.** – rozporządzenie Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z 29.10.2008 r. w sprawie sposobu ewidencji materiałów bibliotecznych (Dz.U. Nr 205, poz. 1283)
- u.f.p.** – ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1634 ze zm.)

u.p.d.o.p.	– ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.)
u.r.	– ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.)
ustawa o PPK	– ustawa z 4.10.2018 r. o pracowniczych planach kapitałowych (Dz.U. z 2020 r. poz. 1342 ze zm.)
ustawa o ZFŚS	– ustawa z 4.03.1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz.U. z 2022 r. poz. 923)

Inne

BGK	– Bank Gospodarstwa Krajowego
Biul. NDFP	– Biuletyn orzecznictwa w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych
CBOSA	– Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych
Dz.U.	– Dziennik Ustaw
Dz.Urz. MF	– Dziennik Urzędowy Ministra Finansów
Dz.Urz. MRiF	– Dziennik Urzędowy Ministra Rozwoju i Finansów
ePUAP	– Elektroniczna Platforma Usług Administracji Publicznej
FEP	– Fundusz Emerytur Pomostowych
GKO	– Główna Komisja Orzekająca
GUS	– Główny Urząd Statystyczny
KSR	– Krajowy Standard Rachunkowości
KŚT	– Klasyfikacja Środków Trwałych
NBP	– Narodowy Bank Polski
PFRON	– Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych
PPK	– pracownicze plany kapitałowe
PRB	– Poradnik Rachunkowości Budżetowej
RIO	– Regionalna Izba Obrachunkowa
RKO	– Regionalna Komisja Orzekająca
WSA	– Wojewódzki Sąd Administracyjny
ZEAS	– zespół ekonomiczno-administracyjny szkół
ZFŚS	– zakładowy fundusz świadczeń socjalnych
ZUS	– Zakład Ubezpieczeń Społecznych

WSTĘP

Jednostkami organizacyjnymi systemu oświaty w Polsce są przede wszystkim szkoły i przedszkola. Jest to podstawowa i liczebnie przeważająca grupa jednostek tego systemu. Obok szkół i przedszkoli do systemu oświaty należą również inne placówki oświatowe, jak np.: schroniska młodzieżowe, bursy, placówki kształcenia ustawicznego, ośrodki dokształcania i doskonalenia zawodowego, poradnie psychologiczno-pedagogiczne. Głównym źródłem prawa dla tych podmiotów jest ustawa z 14.12.2016 r. – Prawo oświatowe (Dz.U. z 2021 r. poz. 1082 ze zm.), a w zakresie sposobu finansowania oświaty i gospodarki finansowej ustawa z 27.10.2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz.U. z 2022 r. poz. 2082 ze zm.).

Rachunkowość szkół, przedszkoli i innych placówek oświatowych – zwanych dalej jednostkami oświatowymi – jest prowadzona według przepisów ustawy z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.). Ze względu na to, że omawiane podmioty są jednostkami sektora finansów publicznych, obowiązują je również zasady szczególne, określone w ustawie z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1634 ze zm.) i przede wszystkim w wydany na jej podstawie rozporządzeniu 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). Złożoność i specyfika działalności

jednostek oświatowych niejednokrotnie powodują w praktyce problemy i wątpliwości interpretacyjne w zakresie ich rachunkowości. Zamierzeniem autorki było przybliżenie i usystematyzowanie zagadnień z obszaru gospodarki finansowej jednostek oświatowych, w tym w szczególności ich rachunkowości.

Książka została podzielona na pięć rozdziałów.

Rozdział I odnosi się do szczególnego statusu i zasad gospodarki finansowej jednostek budżetowych. Jest to podstawowa forma, w której działalność prowadzą jednostki oświatowe. Zrozumienie specyfiki jednostek budżetowych w połączeniu z zasadami funkcjonowania jednostek oświatowych, wyznaczonymi przede wszystkim przepisami Prawa oświatowego, stanowi podstawę do dalszych rozważań dotyczących organizacji i zasad ich rachunkowości, ewidencji księgowej i sprawozdawczości. Istotną rolę w odpowiednim ujmowaniu środków publicznych należy przypisać klasyfikacji budżetowej, której poświęcono część rozdziału I. W ostatnim czasie dokonano licznych zmian w jej treści, między innymi wprowadzono nowe paragrafy wydatkowe w zakresie wynagradzania nauczycieli, utworzono nowe podziałki w celu identyfikacji środków przeznaczonych na pomoc obywatelom Ukrainy oraz w związku z powstaniem Funduszu Pomocy.

Każda jednostka oświatowa jest zobowiązana do posiadania dokumentacji opisującej przyjęte przez nią zasady (politykę) rachunkowości. Stanowi ona przedmiot rozdziału II. Omówiono w nim zasady rachunkowości obowiązujące jednostki oświatowe, w tym zasady szczególne. Scharakteryzowano elementy składające się na dokumentację zasad (politykę) rachunkowości jednostki oświatowej. Istotną jej część stanowi zakładowy plan kont. W rozdziale II podano wytyczne dotyczące jego tworzenia w jednostkach oświatowych. W zakończeniu tego rozdziału przedstawiono wykaz kont dostosowany do potrzeb jednostek oświatowych, który posłużył jako baza ewidencji omówionej w rozdziale IV.

W rozdziale III skupiono się na wybranych elementach z obszaru organizacji rachunkowości. Opisano zasady prowadzenia ksiąg ra-

chunkowych. Przybliżone zostały sposoby zorganizowania obsługi finansowej szkół, przedszkoli i innych placówek oświatowych. Wskazano zasady tworzenia i funkcjonowania wydzielonego rachunku dochodów w tych jednostkach.

Rozdział IV stanowi najobszerniejszą część publikacji. Przedstawia typowe księgowania na kontach mających zastosowanie w jednostkach oświatowych będących w szczególności samorządowymi jednostkami budżetowymi. Charakterystyczne zagadnienia i zapisy księgowe występujące na poszczególnych kontach pogrupowano i opisano w podziale na zespoły planu kont. Dodatkowo zilustrowano je na licznych schematach oraz przykładach, pomocnych w ewidencjonowaniu zdarzeń gospodarczych zachodzących w jednostkach oświatowych. Księgowania na kontach syntetycznych uzupełniono o zapisy występujące na kontach pozabilansowych stosowanych przez jednostki oświatowe. Omawiając problematykę ewidencji księgowej, uwzględniono ostatnie zmiany przepisów prawa, w szczególności w obszarze klasyfikacji budżetowej, podatku dochodowego od osób fizycznych (tzw. Polski Ład), wskaźników kształtujących wysokość odpisów na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych.

W ostatnim rozdziale książki scharakteryzowano zakres sprawozdawczości szkół i placówek oświatowych. Obejmuje ona przede wszystkim sprawozdania finansowe oraz sprawozdania odzwierciedlające procesy gromadzenia i rozdysponowywania środków publicznych. Sporządzając sprawozdania budżetowe oraz sprawozdania w zakresie operacji finansowych, należy uwzględnić zmienione przepisy dotyczące między innymi formy przekazywania, wzorów, instrukcji ich sporządzania, które obowiązują od stycznia 2022 r.

W celu ułatwienia prowadzenia ewidencji pracownikom działów księgowości jednostek oświatowych w załączniku podano syntetycznie ujęte typowe księgowania mogące wystąpić w ich jednostkach.

Książka jest przeznaczona zarówno dla pracowników służb finansowo-księgowych szkół, przedszkoli i innych placówek oświatowych jako pomoc w ich codziennej pracy, jak i dla wszystkich, którzy chcą

zrozumieć specyfikę rachunkowości budżetowej prowadzonej przez jednostki oświatowe.

Publikacja uwzględnia stan prawny na 22.11.2022 r. Zastosowano w niej rozwiązania ujęte w rozporządzeniach, komunikatach i zarządzeniach wydanych do ustawy o finansach publicznych i Prawa oświatowego oraz ustaw mających z nimi związek. Ukazując specyfikę rachunkowości jednostek oświatowych, wielokrotnie odnoszono się do orzeczeń i pism organów kontrolnych, interpretacji i wyjaśnień Ministerstwa Finansów, jak również do stanowisk regionalnych izb obrachunkowych.

Rozdział I

SZKOŁA JAKO JEDNOSTKA SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

1. System oświaty w Polsce

Według preambuły do Prawa oświatowego: „Oświata w Rzeczypospolitej Polskiej stanowi wspólne dobro całego społeczeństwa; kieruje się zasadami zawartymi w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, a także wskazaniami zawartymi w Powszechnej Deklaracji Praw Człowieka, Międzynarodowym Pakcie Praw Obywatelskich i Politycznych oraz Konwencji o Prawach Dziecka. Nauczanie i wychowanie – respektując chrześcijański system wartości – za podstawę przyjmuje uniwersalne zasady etyki. Kształcenie i wychowanie służy rozwijaniu u młodzieży poczucia odpowiedzialności, miłości Ojczyzny oraz poszanowania dla polskiego dziedzictwa kulturowego, przy jednoczesnym otwarciu się na wartości kultur Europy i świata. Szkoła winna zapewnić każdemu uczniowi warunki niezbędne do jego rozwoju, przygotować go do wypełniania obowiązków rodzinnych i obywatelskich w oparciu o zasady solidarności, demokracji, tolerancji, sprawiedliwości i wolności”.

Podstawę prawną systemu edukacji w Polsce stanowi Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze sprost. i zm.). W jej rozdziale II „Wolności, prawa i obowiązki człowieka i obywatela” wśród wolności i praw ekonomicznych, społecznych i kulturalnych wymienione zostały te, których realizacja

odbywa się w ramach tego systemu. Zgodnie z art. 70 Konstytucji RP:

- 1) każdy ma prawo do nauki; nauka do 18. roku życia jest obowiązkowa; sposób wykonywania obowiązku szkolnego określa ustawa;
- 2) nauka w szkołach publicznych jest bezpłatna; ustawa może dopuścić świadczenie niektórych usług edukacyjnych przez publiczne szkoły wyższe za odpłatnością;
- 3) rodzice mają wolność wyboru dla swoich dzieci szkół innych niż publiczne;
- 4) obywatele i instytucje mają prawo do zakładania szkół podstawowych, ponadpodstawowych i wyższych oraz zakładów wychowawczych; warunki zakładania i działalności szkół niepublicznych oraz udziału władz publicznych w ich finansowaniu, a także zasady nadzoru pedagogicznego nad szkołami i zakładami wychowawczymi, określa ustawa;
- 5) władze publiczne zapewniają obywatelom powszechny i równy dostęp do wykształcenia; w tym celu tworzą i wspierają systemy indywidualnej pomocy finansowej i organizacyjnej dla uczniów i studentów; warunki udzielania pomocy określa ustawa;
- 6) zapewnia się autonomię szkół wyższych na zasadach określonych w ustawie.

Konstytucja RP odsyła do szczegółowego unormowania wymienionych kwestii na drodze ustawowej.

System oświaty zapewnia w szczególności (art. 1 pr. ośw.):

- 1) realizację prawa każdego obywatela Rzeczypospolitej Polskiej do kształcenia się oraz prawa dzieci i młodzieży do wychowania i opieki, odpowiednich do wieku i osiągniętego rozwoju;
- 2) wspomaganie przez szkołę wychowawczej roli rodziny;
- 3) wychowanie rozumiane jako wspieranie dziecka w rozwoju ku pełnej dojrzałości w sferze fizycznej, emocjonalnej, intelektualnej, duchowej i społecznej, wzmacniane i uzupełniane przez działania z zakresu profilaktyki problemów dzieci i młodzieży;
- 4) możliwość zakładania i prowadzenia szkół i placówek przez różne podmioty;

- 5) dostosowanie treści, metod i organizacji nauczania do możliwości psychofizycznych uczniów, a także możliwość korzystania z pomocy psychologiczno-pedagogicznej i specjalnych form pracy dydaktycznej;
- 6) możliwość pobierania nauki we wszystkich typach szkół przez dzieci i młodzież niepełnosprawną, niedostosowaną społecznie i zagrożoną niedostosowaniem społecznym, zgodnie z indywidualnymi potrzebami rozwojowymi i edukacyjnymi oraz predyspozycjami;
- 7) opiekę nad uczniami niepełnosprawnymi przez umożliwianie realizowania zindywidualizowanego procesu kształcenia, form i programów nauczania oraz zajęć rewalidacyjnych;
- 8) opiekę nad uczniami szczególnie uzdolnionymi poprzez umożliwianie realizowania indywidualnych programów nauczania oraz ukończenia szkoły każdego typu w skróconym czasie;
- 9) upowszechnianie dostępu do szkół, których ukończenie umożliwia dalsze kształcenie w szkołach wyższych;
- 10) możliwość uzupełniania przez osoby dorosłe wykształcenia ogólnego, zdobywania lub zmiany kwalifikacji zawodowych i specjalistycznych;
- 11) zmniejszanie różnic w warunkach kształcenia, wychowania i opieki między poszczególnymi regionami kraju, a zwłaszcza ośrodkami wielkomiejskimi i wiejskimi;
- 12) kształtowanie u uczniów postaw prospołecznych, w tym poprzez możliwość udziału w działaniach z zakresu wolontariatu, sprzyjających aktywnemu uczestnictwu uczniów w życiu społecznym;
- 13) upowszechnianie wśród dzieci i młodzieży wiedzy i umiejętności niezbędnych do aktywnego uczestnictwa w kulturze i sztuce narodowej i światowej;
- 14) utrzymywanie bezpiecznych i higienicznych warunków nauki, wychowania i opieki w szkołach i placówkach;
- 15) upowszechnianie wśród dzieci i młodzieży wiedzy o zasadach zrównoważonego rozwoju oraz kształtowanie postaw sprzyjających jego wdrażaniu w skali lokalnej, krajowej i globalnej;
- 15a) upowszechnianie wśród dzieci i młodzieży wiedzy o zasadach racjonalnego odżywiania oraz przeciwdziałaniu marnowaniu żywności;

- 16) opiekę uczniom pozostającym w trudnej sytuacji materialnej i życiowej;
- 17) dostosowywanie kierunków i treści kształcenia do wymogów rynku pracy;
- 18) kształtowanie u uczniów postaw przedsiębiorczości i kreatywności sprzyjających aktywnemu uczestnictwu w życiu gospodarczym, w tym poprzez stosowanie w procesie kształcenia innowacyjnych rozwiązań programowych, organizacyjnych lub metodycznych;
- 19) przygotowywanie uczniów do wyboru zawodu i kierunku kształcenia;
- 20) warunki do rozwoju zainteresowań i uzdolnień uczniów przez organizowanie zajęć pozalekcyjnych i pozaszkolnych oraz kształtowanie aktywności społecznej i umiejętności spędzania czasu wolnego;
- 21) upowszechnianie wśród dzieci i młodzieży wiedzy o bezpieczeństwie oraz kształtowanie właściwych postaw wobec zagrożeń, w tym związanych z korzystaniem z technologii informacyjno-komunikacyjnych, i sytuacji nadzwyczajnych;
- 22) kształtowanie u uczniów umiejętności sprawnego posługiwania się technologiami informacyjno-komunikacyjnymi;
- 23) wspomaganie nauczania języka polskiego i w języku polskim wśród Polonii i Polaków zamieszkałych za granicą oraz dzieci pracowników migrujących.

System oświaty w Polsce w myśl art. 2 pr. ośw. obejmuje przede wszystkim:

- 1) przedszkola, w tym: specjalne, integracyjne, z oddziałami specjalnymi lub integracyjnymi, a także inne formy wychowania przedszkolnego;
- 2) szkoły:
 - podstawowe,
 - ponadpodstawowe,
 - artystyczne¹;

¹ Szkoły artystyczne są to: szkoły muzyczne, szkoły plastyczne, szkoły baletowe, szkoły sztuki tańca, szkoły sztuki cyrkowej.

- 3) placówki oświatowo-wychowawcze, w tym szkolne schroniska młodzieżowe;
- 4) placówki kształcenia ustawicznego oraz centra kształcenia zawodowego;
- 5) placówki artystyczne – ogniska artystyczne;
- 6) poradnie psychologiczno-pedagogiczne;
- 7) młodzieżowe ośrodki wychowawcze, młodzieżowe ośrodki socjoterapii, specjalne ośrodki szkolno-wychowawcze oraz specjalne ośrodki wychowawcze dla dzieci i młodzieży wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki, metod pracy i wychowania, a także ośrodki rewalidacyjno-wychowawcze umożliwiające dzieciom i młodzieży z niepełnosprawnością intelektualną w stopniu głębokim, a także dzieciom i młodzieży z niepełnosprawnościami sprzężonymi, z których jedną z niepełnosprawności jest niepełnoprawność intelektualna, realizację odpowiednio obowiązku rocznego przygotowania przedszkolnego, obowiązku szkolnego i obowiązku nauki;
- 8) placówki zapewniające opiekę i wychowanie uczniom w okresie pobierania nauki poza miejscem stałego zamieszkania;
- 9) placówki doskonalenia nauczycieli;
- 10) biblioteki pedagogiczne;
- 11) kolegia pracowników służb społecznych.

W świetle przepisów Prawa oświatowego do systemu oświaty nie zaliczają się zatem uczelnie.

Ustawodawca przyjął następującą wykładnię porządkującą jednolite rozumienie jednostek organizacyjnych systemu oświaty, jeżeli nie zostało to w przepisach bliżej określone:

- 1) przez pojęcie szkoły należy rozumieć także przedszkole,
- 2) przez pojęcie placówki należy rozumieć jednostki organizacyjne wymienione wyżej w pkt 3–8 i 10².

² W książce przyjęto zasadę ogólnego określenia wszystkich wymienionych podmiotów składających się na system oświaty mianem jednostek oświatowych, z wyjątkiem konieczności stosowania wprost zapisów ustawy – Prawo oświatowe.

Na podstawie art. 91 pr. ośw. organ prowadzący szkoły różnych typów lub placówki może je połączyć w zespół. Połączenie nie narusza odrębności rad pedagogicznych, rad rodziców, rad szkół lub placówek i samorządów uczniowskich poszczególnych szkół lub placówek, o ile statut zespołu nie stanowi inaczej. Możliwe jest również tworzenie zespołów złożonych z samych przedszkoli, a także łączenie szkoły podstawowej z przedszkolami oraz liceum ogólnokształcącego dla młodzieży z liceum ogólnokształcącym dla dorosłych.

Za koordynację polityki oświatowej odpowiada minister właściwy do spraw oświaty. Polityka oświatowa państwa jest przygotowywana i wdrażana centralnie, natomiast zarządzanie oświatą oraz kierowanie szkołami, przedszkolami i innymi placówkami oświatowymi jest zdecentralizowane³. System oświaty harmonizuje zatem z ustrojem terytorialnym Polski, zapewniając decentralizację władzy publicznej.

Stosownie do treści art. 166 ust. 1 Konstytucji RP jednostka samorządu terytorialnego wykonuje zadania publiczne służące zaspokajaniu potrzeb wspólnoty samorządowej jako zadania własne. Zalicza się do nich między innymi zadania oświatowe. Podstawę prawną ich realizacji stanowi Prawo oświatowe, w którym (art. 4 pkt 28) zdefiniowano zadania oświatowe jako zadania w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Prawo oświatowe przydziela realizację zadań oświatowych poszczególnym szczeblom samorządu terytorialnego:

- 1) w przedszkolach oraz w innych formach wychowania przedszkolnego, a także w szkołach podstawowych (z wyjątkiem szkół podstawowych specjalnych, szkół artystycznych oraz szkół przy zakładach karnych, w okręgowych ośrodkach wychowaw-

³ Eurydice, National Education Systems, Poland, *Organizacja systemu edukacji. Administracja edukacyjna. Zarządzanie i kierowanie edukacją na szczeblu krajowym i/lub regionalnym (szczebel województwa)*, lipiec 2022, <https://eurydice.eacea.ec.europa.eu/national-education-systems/poland/administration-and-governance-central-andor-regional-level> (dostęp: 30.08.2022 r.).

- czych, w zakładach poprawczych i schroniskach dla nieletnich) – gminom⁴ (art. 8 ust. 15);
- 2) w szkołach i placówkach, o których mowa w art. 8 ust. 16, tj. szkołach podstawowych specjalnych, szkołach ponadpodstawowych, w tym integracyjnych oraz z oddziałami integracyjnymi lub specjalnymi, szkołach sportowych i mistrzostwa sportowego oraz placówkach wskazanych w art. 2 w pkt 3–8 pr. ośw. (wymienionych wyżej w pkt 3–8), z wyjątkiem szkół i placówek o znaczeniu regionalnym i ponadregionalnym – powiatom⁵;
- 3) w placówkach doskonalenia nauczycieli, bibliotekach publicznych oraz publicznych kolegiach pracowników służb społecznych oraz w szkołach i placówkach, o których mowa w art. 8 ust. 16, o znaczeniu regionalnym lub ponadregionalnym – samorządom województw (art. 8 ust. 22 oraz ust. 26).

Szczegółowe określenie zadań oświatowych następuje bezpośrednio w Prawie oświatowym oraz wydanych na jego podstawie aktach wykonawczych. Zadania dla poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego wynikają również z treści ustaw samorządowych, odpowiednio: ustawy o samorządzie gminnym⁶, ustawy o samorządzie powiatowym⁷, ustawy o samorządzie województwa⁸.

W rozdziale 2 pr. ośw. uregulowano kwestie dotyczące wychowania przedszkolnego, obowiązku szkolnego i obowiązku nauki.

⁴ Zadaniem oświatowym gminy (i powiatu) jest także zapewnienie dodatkowej, bezpłatnej nauki języka polskiego osobom niebędącym obywatelami polskimi, podlegającym obowiązkowi szkolnemu lub obowiązkowi nauki, które nie znają języka polskiego albo znają go na poziomie niewystarczającym do korzystania z nauki. Uprawnienie to przysługuje także osobom będącym obywatelami polskimi podlegającym obowiązkowi szkolnemu lub obowiązkowi nauki, które nie znają języka polskiego albo znają go na poziomie niewystarczającym do korzystania z nauki.

⁵ Zadaniem oświatowym powiatu jest także zapewnienie warunków prowadzenia kwalifikacyjnych kursów zawodowych w szkołach i placówkach prowadzonych przez powiat.

⁶ Ustawa z 8.03.1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2022 r. poz. 559 ze zm.).

⁷ Ustawa z 5.06.1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz.U. z 2022 r. poz. 1526).

⁸ Ustawa z 5.06.1998 r. o samorządzie województwa (Dz.U. z 2022 r. poz. 2094).

Wychowanie przedszkolne obejmuje dzieci od początku roku szkolnego w roku kalendarzowym, w którym dziecko kończy 3 lata⁹, do końca roku szkolnego w roku kalendarzowym, w którym dziecko kończy 7 lat. Wychowanie przedszkolne jest realizowane w przedszkolach, oddziałach przedszkolnych w szkołach podstawowych oraz w innych formach wychowania przedszkolnego. Dziecko w wieku 6 lat jest obowiązane odbyć roczne przygotowanie przedszkolne.

Nauka jest obowiązkowa do ukończenia 18. roku życia. Obowiązek szkolny dziecka rozpoczyna się z początkiem roku szkolnego w roku kalendarzowym, w którym dziecko kończy 7 lat, oraz trwa do ukończenia szkoły podstawowej, nie dłużej jednak niż do ukończenia przez nie 18. roku życia.

Obowiązek szkolny spełnia się przez uczęszczanie do szkoły podstawowej publicznej albo niepublicznej. Po ukończeniu szkoły podstawowej obowiązek nauki spełnia się przez:

- 1) uczęszczanie do publicznej lub niepublicznej szkoły ponadpodstawowej,
- 2) realizowanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, przygotowania zawodowego u pracodawcy.

Obowiązek rocznego przygotowania przedszkolnego, obowiązek szkolny i obowiązek nauki mogą być spełniane również przez uczęszczanie – odpowiednio – do przedszkola lub szkoły za granicą lub też przy przedstawicielstwie dyplomatycznym innego państwa w Polsce.

Na wniosek rodziców dyrektor – odpowiednio – publicznych lub niepublicznych: przedszkola, szkoły podstawowej i szkoły ponadpodstawowej, do której dziecko zostało przyjęte, może zezwolić w drodze decyzji na spełnianie przez dziecko odpowiedniego obowiązku poza przedszkolem, oddziałem przedszkolnym w szkole podstawowej lub inną formą wychowania przedszkolnego i poza szkołą.

⁹ W szczególnie uzasadnionych przypadkach wychowaniem przedszkolnym może zostać objęte także dziecko, które ukończyło 2,5 roku.

Niespełnianie obowiązku rocznego przygotowania przedszkolnego, obowiązku szkolnego lub obowiązku nauki podlega egzekucji w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Przez niespełnienie danego obowiązku należy rozumieć nieusprawiedliwioną nieobecność w okresie jednego miesiąca na co najmniej 50% dni zajęć (art. 42 pr. ośw.).

W świetle przepisów art. 8 pr. ośw. szkoła¹⁰ i placówka może być szkołą i placówką publiczną albo niepubliczną. Może być założona i prowadzona przez:

- 1) jednostkę samorządu terytorialnego,
- 2) inną osobę prawną,
- 3) osobę fizyczną.

Szkoły i placówki wchodzące w zakres systemu oświaty są pozbawione przymiotu osobowości prawnej. Warunek posiadania osobowości prawnej spełniają w szczególności następujące typy podmiotów:

- 1) jednostki samorządu terytorialnego,
- 2) stowarzyszenia (z wyjątkiem stowarzyszeń zwykłych),
- 3) fundacje,
- 4) spółki kapitałowe prawa handlowego.

Wymienione podmioty mogą występować jako organy prowadzące szkoły i placówki¹¹.

Jednostki samorządu terytorialnego mogą zakładać i prowadzić jedynie szkoły i placówki publiczne. Jest to konsekwencją realizacji przez jednostki samorządu terytorialnego podstawowego celu ich funkcjonowania, czyli zaspokajania potrzeb lokalnej społeczności, a nie wybranej grupy osób prywatnych.

Reforma samorządowa zakończona w 1999 r. przeniosła praktycznie całkowicie obowiązek prowadzenia szkół i placówek publicznych

¹⁰ Zgodnie z art. 4 pkt 1 pr. ośw., jeżeli nie zostało to bliżej określone, przez pojęcie szkoły należy rozumieć także przedszkole.

¹¹ M. Pilich, *Ustawa o systemie oświaty. Komentarz*, Warszawa 2015, s. 77–78.

na jednostki samorządu terytorialnego. Wyjątek stanowią niektóre jednostki systemu oświaty, które pozostawiono w gestii ministrów. Jest to podyktowane najczęściej względami praktycznymi, tj. specjalistycznym charakterem niektórych szkół i placówek, dążeniem do zapewnienia właściwego poziomu realizacji niektórych zadań edukacyjnych, jak również względami bezpieczeństwa państwa oraz porządku publicznego¹².

Zakładanie i prowadzenie publicznych przedszkoli, w tym przedszkoli z oddziałami integracyjnymi lub specjalnymi, przedszkoli integracyjnych i specjalnych oraz innych form wychowania przedszkolnego, szkół podstawowych, w tym szkół integracyjnych oraz z oddziałami integracyjnymi lub specjalnymi, z wyjątkiem szkół podstawowych specjalnych (prowadzonych przez powiaty), szkół artystycznych (prowadzonych przez ministra właściwego do spraw kultury i dziedzictwa narodowego¹³) oraz szkół przy zakładach karnych, w zakładach poprawczych i schroniskach dla nieletnich (prowadzonych przez Ministra Sprawiedliwości), należy do zadań własnych gmin.

Zakładanie i prowadzenie publicznych szkół podstawowych specjalnych, szkół ponadpodstawowych, w tym szkół integracyjnych oraz z oddziałami integracyjnymi lub specjalnymi, szkół sportowych i mistrzostwa sportowego oraz placówek wymienionych w art. 2 pkt 3–8 pr. ośw., tj.:

- 1) placówek oświatowo-wychowawczych, w tym szkolnych schronisk młodzieżowych,
- 2) placówek kształcenia ustawicznego oraz centrów kształcenia zawodowego,
- 3) placówek artystycznych – ognisk artystycznych,
- 4) poradni psychologiczno-pedagogicznych,
- 5) młodzieżowych ośrodków wychowawczych, młodzieżowych ośrodków socjoterapii, specjalnych ośrodków szkolno-wychowawczych oraz specjalnych ośrodków wychowawczych dla

¹² M. Pilich, *Ustawa o systemie oświaty...*, s. 81.

¹³ Obecnie Minister Kultury i Dziedzictwa Narodowego.

dzieci i młodzieży wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki, metod pracy i wychowania, a także ośrodków rewalidacyjno-wychowawczych umożliwiających dzieciom i młodzieży z niepełnosprawnością intelektualną w stopniu głębokim, a także dzieciom i młodzieży z niepełnosprawnościami sprzężonymi, z których jedną z niepełnosprawności jest niepełnosprawność intelektualna, realizację odpowiednio obowiązku rocznego przygotowania przedszkolnego, obowiązku szkolnego i obowiązku nauki,

6) placówek zapewniających opiekę i wychowanie uczniom w okresie pobierania nauki poza miejscem stałego zamieszkania – z wyjątkiem szkół i placówek o znaczeniu regionalnym i ponadregionalnym, należy do zadań własnych powiatu, z wyłączeniem szkół i placówek tworzonych przez Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego. Jeżeli wymienione wyżej placówki mają znaczenie regionalne lub ponadregionalne, ich zakładanie i prowadzenie należy do zadań samorządu województwa. Zadaniem samorządu województwa jest również zakładanie i prowadzenie publicznych placówek doskonalenia nauczycieli, bibliotek pedagogicznych. Powiat i gmina mogą także zakładać i prowadzić w ramach zadań własnych publiczne placówki doskonalenia nauczycieli¹⁴ i biblioteki pedagogiczne.

Do zadań własnych samorządu województwa należy również zakładanie publicznych kolegiów pracowników służb społecznych (art. 8 ust. 26 pr. ośw.).

Jednostki samorządu terytorialnego mogą zakładać i prowadzić szkoły i placówki, których prowadzenie nie należy do ich zadań własnych, po zawarciu porozumienia z jednostką samorządu terytorialnego, dla której prowadzenie danego typu szkoły lub placówki jest zadaniem własnym, a w przypadku szkół artystycznych – z Ministrem Kultury i Dziedzictwa Narodowego¹⁵.

¹⁴ Placówki doskonalenia nauczycieli oraz szkoły artystyczne zakłada i prowadzi Minister Kultury i Dziedzictwa Narodowego.

¹⁵ Należy zaznaczyć, że przejęte do realizacji zadanie nie staje się zadaniem własnym jednostki przejmującej.

Jak wskazano wyżej, określonego rodzaju publiczne szkoły i placówki mogą również zakładać i prowadzić poszczególni ministrowie. W Prawie oświatowym w roli założyciela i prowadzącego przewidziano: Ministra Edukacji i Nauki, Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego, Ministra Klimatu i Środowiska, Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi, Ministra Infrastruktury oraz Ministra Sprawiedliwości. Prowadzenie tych szkół i placówek właściwy minister może przekazać jednostce samorządu terytorialnego w drodze porozumienia.

Rada Ministrów może określić w drodze rozporządzenia wykaz szkół i placówek, które prowadzą minister właściwy do spraw wewnętrznych i Minister Obrony Narodowej¹⁶ (art. 49 pr. ośw.). Do szkół prowadzonych przez ministra właściwego do spraw wewnętrznych zalicza się między innymi Centralną Szkołę Państwowej Straży Pożarnej, natomiast Minister Obrony Narodowej jest organem prowadzącym dwa licea ogólnokształcące (tj. Ogólnokształcące Liceum Lotnicze im. Żwirki i Wigury w Dęblinie i Wojskowe Ogólnokształcące Liceum Informatyczne w Warszawie) oraz dwa przedszkola wojskowe w województwie łódzkim.

Organ prowadzący szkołę lub placówkę odpowiada za jej działalność¹⁷. Do zadań tego organu należy w szczególności (art. 10 ust. 1 pr. ośw.):

- 1) zapewnienie warunków działania szkoły lub placówki, w tym bezpiecznych i higienicznych warunków nauki, wychowania i opieki;
- 2) zapewnienie warunków umożliwiających stosowanie specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci i młodzieży objętych kształceniem specjalnym;

¹⁶ Rozporządzenie Rady Ministrów z 26.03.2018 r. w sprawie wykazu szkół i placówek, które prowadzą minister właściwy do spraw wewnętrznych i Minister Obrony Narodowej (Dz.U. z 2019 r. poz. 1870).

¹⁷ Odpowiedzialność za działalność jest sformułowana szeroko i nie ogranicza się jedynie do punktów wymienionych w powołanym przepisie; M. Pilich, *Ustawa o systemie oświaty...*, s. 117. Należy również zauważyć, że zakres odpowiedzialności organu prowadzącego pojawia się jako przedmiot wielu interpretacji sądowych i rozstrzygnięć nadzorczych.

- 3) wykonywanie remontów obiektów szkolnych oraz zadań inwestycyjnych w tym zakresie;
- 4) zapewnienie obsługi administracyjnej, w tym prawnej, obsługi finansowej, w tym w zakresie wykonywania czynności, o których mowa w art. 4 ust. 3 pkt 2–6 u.r., i obsługi organizacyjnej szkoły lub placówki;
- 5) wyposażenie szkoły lub placówki w pomoce dydaktyczne i sprzęt niezbędny do pełnej realizacji programów nauczania, programów wychowawczo-profilaktycznych, przeprowadzania egzaminów oraz wykonywania innych zadań statutowych;
- 6) wykonywanie czynności w sprawach z zakresu prawa pracy w stosunku do dyrektora szkoły lub placówki;
- 7) przekazanie do szkół dla dzieci i młodzieży oraz placówek, o których mowa w art. 2 pkt 7, z wyjątkiem szkół artystycznych realizujących wyłącznie kształcenie artystyczne, informacji o podmiotach wykonujących działalność leczniczą udzielających świadczeń zdrowotnych w zakresie leczenia stomatologicznego dla dzieci i młodzieży, finansowanych ze środków publicznych.

2. Jednostka budżetowa jako podstawowa forma organizacyjnoprawna szkolnictwa

Ustawodawca w art. 4 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych wskazał, że przedszkola, szkoły oraz placówki publiczne zakładane i prowadzone przez ministrów i jednostki samorządu terytorialnego są jednostkami budżetowymi. Zasady gospodarki finansowej tych szkół, przedszkoli i placówek określają odrębne przepisy.

Jednostki budżetowe są najstarszą i powszechnie stosowaną formą organizacyjnoprawną sektora finansów publicznych w Polsce. Unormowanie prawne zasad funkcjonowania jednostek budżetowych znajduje się w ustawie o finansach publicznych. Na podstawie art. 9 u.f.p. jednostki budżetowe zostały zaliczone do sektora finansów publicznych. Gospodarują one środkami publicznymi w ramach budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Są

włączone do budżetu z całością swoich dochodów i wydatków. Taki sposób powiązania z budżetem określany jest jako tzw. metoda budżetowania brutto.

Jednostki budżetowe są to jednostki organizacyjne, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego (art. 11 ust. 1 u.f.p.). Jednostki te nie posiadają osobowości prawnej. Osobowość prawną posiadają gmina, powiat, województwo oraz Skarb Państwa. Podstawą ich gospodarki finansowej jest plan dochodów i wydatków (zwany planem finansowym) opracowywany na okres roku.

Wyróżnia się państwowe i samorządowe jednostki budżetowe, w tym oświatowe. Podział ten związany jest między innymi z organem tworzącym (i likwidującym) jednostkę, tj. organem administracji rządowej lub organem stanowiącym jednostki samorządu terytorialnego. Na podstawie art. 12 ust. 1 u.f.p. jednostki budżetowe tworzą, łączą i likwidują:

- 1) ministrowie, kierownicy urzędów centralnych, wojewodowie oraz inne organy działające na podstawie odrębnych ustaw – w przypadku państwowych jednostek budżetowych;
- 2) organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego – w przypadku gminnych, powiatowych lub wojewódzkich jednostek budżetowych.

Prezes Rady Ministrów również może utworzyć jednostkę budżetową realizującą zadania na rzecz administracji rządowej. Określa przy tym zakres wykonywanych przez nią zadań. Utworzona w ten sposób jednostka podlega Prezesowi Rady Ministrów albo wskazanemu przez niego ministrowi lub kierownikowi urzędu centralnego.

Jednostka budżetowa działa na podstawie statutu nadanego jej przez organ tworzący (chyba że odrębne przepisy stanowią inaczej). Jednocześnie organ ten określa mienie przekazywane tej jednostce w zarząd. W związku ze wspomnianym wyżej podziałem wyposażenie majątkowe jednostki odbywa się z zasobów Skarbu Państwa lub

danej jednostki samorządu terytorialnego. W momencie likwidacji (lub połączenia) jednostki budżetowej należy określić przeznaczenie mienia znajdującego się w jej zarządzie.

Ogólne zasady dotyczące gospodarowania majątkiem przez samorządowe i państwowe jednostki budżetowe, w tym jednostki oświatowe, wynikają z ustawy o finansach publicznych. Są one następujące:

- 1) tworząc jednostkę budżetową, organ założycielski określa mienie przekazywane jej w zarząd;
- 2) likwidując (łącząc) jednostkę budżetową, organ założycielski określa przeznaczenie mienia znajdującego się w jej zarządzie; może on również zdecydować o przejęciu należności i zobowiązań likwidowanej jednostki budżetowej przez nowo utworzoną jednostkę; w przypadku państwowej jednostki budżetowej decyzja o przeznaczeniu tego mienia jest podejmowana w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw aktywów państwowych;
- 3) majątek jednostki budżetowej jest jej jedynie przekazywany w zarząd w celu użytkowania przy realizacji statutowych zadań (jednostka budżetowa nie jest jego właścicielem).

Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z 16.12.2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym (Dz.U. z 2021 r. poz. 1933 ze zm.) Rada Ministrów zasady gospodarowania składnikami rzeczowymi majątku ruchomego, ich sprzedaży, dzierżawy, najmu, przekazywania i darowizny, a także likwidacji przez organy administracji publicznej oraz kierowników jednostek określiła w rozporządzeniu 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.). W przypadku samorządowych jednostek budżetowych podobnej regulacji prawnej nie wprowadzono. W związku z tym w szkołach i placówkach oświatowych będących samorządowymi jednostkami budżetowymi należałoby unormować to zagadnienie w przepisach wewnętrznych, np. wprowadzając instrukcję w zakresie postępowania ze zbędnymi i zużytymi składnikami rzeczowymi majątku ruchomego. Zasady postępowania w omawianym zakresie powinny zostać opracowane przez jednostkę

samorządu terytorialnego. Podstawę opracowania może stanowić ww. rozporządzenie Rady Ministrów z 21.10.2019 r.

Charakter jednostek budżetowych (przede wszystkim świadczenie usług najczęściej nieodpłatnie lub za niewielką odpłatnością, niepokrywającą kosztów ich wytworzenia, wykonywanie zadań administracji publicznej) powoduje, że niemożliwe jest uzależnienie ich wydatków od dochodów. Jednostki budżetowe nie mogą przeznaczać zgromadzonych dochodów na sfinansowanie ponoszonych wydatków. Wyjątek stanowią jednostki budżetowe prowadzące działalność w zakresie określonym Prawem oświatowym (szerzej w rozdziale III).

3. Zastosowanie klasyfikacji budżetowej

W jednostkach sektora finansów publicznych, w tym w jednostkach realizujących zadania oświatowe, powszechne zastosowanie ma tzw. klasyfikacja budżetowa.

Zgodnie z art. 39 u.f.p. dochody publiczne, wydatki publiczne, przychody pochodzące z prowadzonej przez jednostki sektora finansów publicznych działalności oraz przychody pochodzące z innych źródeł, a także środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz inne środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi klasyfikuje się według:

- 1) działów i rozdziałów – określających rodzaj działalności,
- 2) paragrafów – określających rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku oraz środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej, niepodlegających zwrotowi z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) oraz ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi.

Klasyfikacja budżetowa jest stosowana zarówno w planowaniu oraz ewidencji, jak i w sprawozdawczości jednostek oświatowych.

Dochody i wydatki oraz przychody i rozchody budżetu państwa klasyfikuje się według zasad określonych w art. 39 u.f.p. oraz według części budżetowych. Zgodnie z art. 114 u.f.p. części odpowiadają organom władzy publicznej, kontroli państwowej, sądom, trybunałom i innym organom wymienionym w art. 139 ust. 2 u.f.p., administracji rządowej, przy czym dla poszczególnych działów administracji rządowej oraz dla urzędów nadzorowanych przez Prezesa Rady Ministrów ustala się odpowiednio odrębne części budżetu. Poza podziałem podmiotowym części są również wyodrębniane według kryterium przedmiotowego, np. subwencje ogólne dla jednostek samorządu terytorialnego, rezerwa ogólna, rezerwa celowa. Minister Finansów ustala w drodze rozporządzenia klasyfikację części budżetowych oraz dysponentów części budżetowych, mając na celu zapewnienie przejrzystości gospodarowania środkami budżetu państwa¹⁸.

Częściami budżetu państwa dysponują dysponenti części budżetowych, jeżeli odrębne ustawy nie stanowią inaczej (art. 114 ust. 4 u.f.p.). Minister Edukacji i Nauki jest dysponentem części 30 „Oświata i wychowanie” (oraz części 28 „Szkolnictwo wyższe i nauka” i 67 „Polska Akademia Nauk”).

Minister Finansów na podstawie art. 39 ust. 4 u.f.p. określił również w rozporządzeniu klasyfikację dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Zgodnie z rozporządzeniem 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.) stosuje się klasyfikację według:

- 1) działów, rozdziałów i paragrafów dochodów i wydatków publicznych, przychodów jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych uzyskiwanych z prowadzonej przez nie działalności i z innych źródeł oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych;

¹⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z 4.12.2009 r. w sprawie klasyfikacji części budżetowych oraz określenia ich dysponentów (Dz.U. z 2021 r. poz. 907 ze zm.).

- 2) paragrafów dla przychodów budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych pochodzących między innymi ze sprzedaży papierów wartościowych oraz innych operacji finansowych, z prywatyzacji majątku Skarbu Państwa oraz majątku jednostek samorządu terytorialnego, ze spłat udzielonych ze środków publicznych oraz otrzymanych pożyczek i kredytów, a także dla rozchodów obejmujących m.in.:
- spłaty otrzymanych pożyczek i kredytów,
 - wykup papierów wartościowych oraz inne operacje finansowe,
 - udzielone pożyczki i kredyty.

Działy są najwyższym stopniem podziałki klasyfikacyjnej w budżetach jednostek samorządu terytorialnego. Podstawą ich tworzenia jest Polska Klasyfikacja Działalności¹⁹. Odpowiadają one podstawowym działom gospodarki narodowej. Mają trzycyfrowy symbol. Minister Edukacji i Nauki kieruje działem administracji rządowej 801 „Oświata i wychowanie” (oraz 730 „Szkolnictwo wyższe i nauka”).

Plan dochodów i wydatków większości jednostek oświatowych, zgodnie z systematyką przyjętą w rozporządzeniu w sprawie klasyfikacji budżetowej, ujmowany jest przede wszystkim w dziale 801 „Oświata i wychowanie”. Ponadto w jednostkach oświatowych zastosowanie mają również inne działy, np. dział 854 „Edukacyjna opieka wychowawcza”.

W ramach działu tworzone są rozdziały. Rozdział może dotyczyć określonego typu placówki lub określonych zadań wykonywanych przez jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych.

W zakresie działu 801 „Oświata i wychowanie” można wyróżnić m.in. rozdziały:

- 80101 „Szkoły podstawowe”,
- 80103 „Oddziały przedszkolne w szkołach podstawowych”,

¹⁹ Rozporządzenie Rady Ministrów z 24.12.2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) (Dz.U. Nr 251, poz. 1885 ze zm.).

- 80104 „Przedszkola”,
 - 80107 „Świetlice szkolne”²⁰,
 - 80115 „Technika”,
 - 80117 „Branżowe szkoły I i II stopnia”,
 - 80120 „Licea ogólnokształcące”,
 - 80136 „Kuratoria oświaty”,
 - 80147 „Biblioteki pedagogiczne”,
 - 80148 „Stołówki szkolne i przedszkolne”,
- prezentujące podział na jednostki organizacyjne, jak również rozdziały określające wykonywane zadania, np.:
- 80113 „Dowożenie uczniów do szkół”,
 - 80146 „Dokształcanie i doskonalenie nauczycieli”.

Przykładowymi rozdziałami w dziale 854 „Edukacyjna opieka wychowawcza” są:

- 85406 „Poradnie psychologiczno-pedagogiczne, w tym poradnie specjalistyczne”,
- 85407 „Placówki wychowania pozaszkolnego”,
- 85410 „Internaty i bursy szkolne”,
- 85415 „Pomoc materialna dla uczniów o charakterze socjalnym”,
- 85417 „Szkolne schroniska młodzieżowe”,
- 85446 „Dokształcanie i doskonalenie nauczycieli”.

Rozdziały są oznaczane symbolem pięciocyfrowym, w którym pierwsze trzy cyfry pokazują dział, którego dotyczy rozdział.

Paragraf w sposób szczegółowy ujmuje wszystkie źródła dochodów, przychodów, rodzaje wydatków budżetowych i rozchodów oraz środki, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p. (zwane dalej środkami). W odrębnych załącznikach do rozporządzenia w sprawie klasyfikacji budżetowej określono klasyfikacje paragrafów dochodów, przychodów, wydatków, rozchodów oraz środków.

²⁰ Od 1.01.2022 r. rozdział „Świetlice szkolne” został przesunięty z działu 854 „Edukacyjna opieka wychowawcza” do działu 801 „Oświata i wychowanie”.

Klasyfikacja rodzajowa dochodów szczegółowo określa źródła dochodów budżetowych jednostek oświatowych. Przykładowe paragrafy dochodów tych jednostek to najczęściej:

- 075 „Wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub innych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych oraz innych umów o podobnym charakterze”,
- 083 „Wpływy z usług”,
- 092 „Wpływy z pozostałych odsetek”,
- 096 „Wpływy z otrzymanych spadków, zapisów i darowizn w postaci pieniężnej”,
- 097 „Wpływy z różnych dochodów”.

Rodzaje wydatków są ściśle określone (na poszczególne cele) i oznaczone paragrafami oraz pozycjami (pozycje są szczegółową specyfikacją treści poszczególnych paragrafów). Do podstawowych paragrafów wydatków jednostek oświatowych (podobnie jak w innych jednostkach sektora finansów publicznych) należą:

- 302 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń”,
- 401 „Wynagrodzenia osobowe pracowników”,
- 404 „Dodatkowe wynagrodzenie roczne”,
- 411 „Składki na ubezpieczenia społeczne”,
- 412 „Składki na Fundusz Pracy oraz Fundusz Solidarnościowy”,
- 417 „Wynagrodzenia bezosobowe”,
- 421 „Zakup materiałów i wyposażenia”,
- 426 „Zakup energii”,
- 427 „Zakup usług remontowych”,
- 430 „Zakup usług pozostałych”,
- 436 „Opłaty z tytułu zakupu usług telekomunikacyjnych”,
- 441 „Podróże służbowe krajowe”,
- 444 „Odpisy na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”,
- 471 „Wpłaty na PPK finansowane przez podmiot zatrudniający”.

W jednostkach oświatowych występują również paragrafy specyficzne dla realizacji zadań oświatowych, jak np.:

- 324 „Stypendia dla uczniów”,
- 326 „Inne formy pomocy dla uczniów”,

- 424 „Zakup środków dydaktycznych i książek”,
- 479 „Wynagrodzenia osobowe nauczycieli”,
- 480 „Dodatkowe wynagrodzenie roczne nauczycieli”.

Od 1.01.2022 r. wyodrębniono wydatki dotyczące wynagrodzeń nauczycieli z paragrafu 401 „Wynagrodzenia osobowe pracowników” oraz dodatkowego wynagrodzenia dla nauczycieli (trzynastki) z paragrafu 404 „Dodatkowe wynagrodzenie roczne” i wprowadzono nowe paragrafy dotyczących nauczycieli, tj. 479 i 480. Ministerstwo Finansów w piśmie z 4.01.2022 r.²¹ wskazało, że wprowadzenie paragrafu 479 „Wynagrodzenia osobowe nauczycieli” oznacza wyodrębnienie tylko tej grupy pracowników z ogólnej klasyfikacji budżetowej wynagrodzeń osobowych pracowników. W związku z tym wynagrodzenia nauczycieli należy ujmować w paragrafie 479, zaś wynagrodzenia osób niebędących nauczycielami, posiadających przygotowanie uznane przez dyrektora szkoły za odpowiednie do prowadzenia danych zajęć powinny być klasyfikowane w paragrafie 401 „Wynagrodzenia osobowe pracowników”.

Klasyfikacja paragrafów dochodów i wydatków jest czterocyfrowa. Czwartą cyfrą jest 0 lub odpowiednia cyfra od 1 do 9 o przypisanym w rozporządzeniu znaczeniu, np. cyfra 1 oznacza finansowanie programów ze środków bezzwrotnych pochodzących z Unii Europejskiej, cyfra 2 – współfinansowanie programów ze środków bezzwrotnych pochodzących z Unii Europejskiej, cyfra 5 – finansowanie z innych środków bezzwrotnych itd.

W jednostkach samorządu terytorialnego paragrafy wydatków ujęte w załączniku nr 4 rozporządzenia Ministra Finansów z 2.03.2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze

²¹ Klasyfikacja budżetowa wynagrodzeń osób niebędących nauczycielami – odpowiedź Min. Fin. na pytania naszego Wydawnictwa, „Zeszyty Metodyczne Rachunkowości” nr 2(554) z 20.01.2022 r., <https://www.gofin.pl/rachunkowo-sc/17,1,301,277379,klasyfikacja-budzetowa-wynagrodzen-osob-niebedacych.html> (dostęp: 30.08.2022 r.).

źródeł zagranicznych łączą się w grupy. Na przykład w obszarze wydatków bieżących utworzono:

- grupę 1400 „Wynagrodzenia i składki od nich naliczane”, która obejmuje paragrafy: 401, 402, 404 do 412, 417, 418, 471, 474, 475, 478 do 480, 483 do 485, w połączeniu z czwartą cyfrą „0”,
- grupę 1100 „Wydatki związane z realizacją ich statutowych zadań”, w skład której wchodzi paragrafy wydatków bieżących niezaliczone do pozostałych grup, w połączeniu z czwartą cyfrą „0”.

Sporządzane przez samorządowe jednostki budżetowe plany finansowe mogą przedstawiać wydatki w szczególności paragrafów wydatków lub grup paragrafów wydatków (oraz działów i rozdziałów). Należy przy tym zaznaczyć, że w ewidencji wydatków stosuje się pełną szczegółowość, tj. dział, rozdział i paragraf.

Ustalona klasyfikacja części, działów i rozdziałów jest wspólna dla dochodów i wydatków, tzn. wpływy i wydatki są jednakowo oznaczone w częściach, działach i rozdziałach. Pozwala to na porównywanie dochodów i wydatków budżetowych poszczególnych jednostek oraz ustalanie różnic między ich dochodami i wydatkami.

Na mocy ustawy z 12.03.2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa (Dz.U. poz. 583 ze zm.) powstał Fundusz Pomocy. W celu identyfikacji środków przeznaczonych na pomoc obywatelom Ukrainy dokonano istotnych zmian w podziałkach klasyfikacji budżetowej²². Utworzono nowe paragrafy:

- dochodów, w załączniku nr 3 do rozporządzenia: 072, 207–210, 253, 638, 639, 670–672,
- wydatków, w załączniku nr 4 do rozporządzenia: 207–210, 234, 235, 253, 328, 329, 435, 437, 474, 475, 483–486, 638, 639, 646–649, 670–672,

²² Rozporządzenie Ministra Finansów z 15.07.2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. poz. 1571).

które weszły w życie z mocą od 24.02.2022 r. W uzasadnieniu do rozporządzenia zmieniającego wskazuje się, że przyjęte rozwiązanie umożliwia również identyfikację obszarów, w jakich udzielana jest pomoc obywatelom Ukrainy, poprzez zastosowanie rozdziałów właściwych dla rodzaju działalności. Część wprowadzonych paragrafów wydatków, tj. 328, 329, 435, 437, 474, 475, 483–486, 648 i 649, ma zastosowanie wyłącznie w jednostkach samorządu terytorialnego. Część nowo utworzonych paragrafów wydatków w zakresie związanym z pomocą obywatelom Ukrainy ma charakter grupujący, jak np. paragraf 485 „Składki i inne pochodne od wynagrodzeń pracowników wypłacanych w związku z pomocą obywatelom Ukrainy”, w którym ujmowane są różne składki i pochodne, w tym m.in. składki na pracownicze plany kapitałowe²³.

W art. 14 ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa uregulowano kwestię wykorzystania środków z Funduszu Pomocy. Jest on tworzony w Banku Gospodarstwa Krajowego, w celu finansowania lub dofinansowania realizacji zadań na rzecz pomocy Ukrainie, w szczególności obywatelom Ukrainy dotkniętym konfliktem zbrojnym na terytorium Ukrainy. Środki mogą być przeznaczane na finansowanie, dofinansowanie, zwrot wydatków lub kosztów poniesionych na realizację zadań na rzecz pomocy obywatelom Ukrainy. Finansowanie lub dofinansowanie ze środków Funduszu może być udzielone jednostkom sektora finansów publicznych oraz jednostkom spoza tego sektora. Państwowe jednostki budżetowe i jednostki samorządu terytorialnego gromadzą środki z Funduszu Pomocy na wydzielonym rachunku dochodów i przeznaczają na wydatki w ramach planu finansowego tego rachunku. Wójt (burmistrz, prezydent miasta), zarząd powiatu oraz zarząd województwa dysponują środkami oraz opracowują plan finansowy dla tego rachunku. W myśl art. 50 wskazanej wyżej ustawy jednostki samorządu te-

²³ 20220728_Uzasadnienie do rozporządzenia MF.pdf, <https://www.gov.pl/web/finanse/klasyfikacja-dochodow-wydatkow-przychodow-i-rozchodow-oraz-srodkow-pochodzacych-ze-zrodel-zagranicznych> (dostęp: 30.08.2022 r.).

rytorialnego mogą otrzymać środki z Funduszu Pomocy w celu wsparcia w realizacji dodatkowych zadań oświatowych związanych z kształceniem, wychowaniem i opieką nad dziećmi i uczniami będącymi obywatelami Ukrainy. Ministerstwo Finansów w uzgodnieniu z Ministerstwem Edukacji i Nauki przygotowało wyjaśnienie dotyczące tworzenia dla tych środków wyodrębnionych rachunków bankowych i włączania ich do budżetu²⁴. Wskazano w nim, że środki z Funduszu Pomocy powinny być ujmowane w budżecie jednostki samorządu terytorialnego, z zachowaniem ich wyodrębnienia w ramach szczególnych zasad wykonywania budżetu. Środki te należy wyodrębnić ewidencyjnie w ramach prowadzonych przez jednostkę ksiąg rachunkowych. Chodzi o wyodrębnienie operacji poprzez wprowadzenie do zakładowego planu kont odrębnych kont syntetycznych, analitycznych i pozabilansowych w takim układzie, aby możliwe było spełnienie wymagań w zakresie sporządzenia sprawozdań finansowych i innych rozliczeń. Obowiązek ich wyodrębnienia (w ramach budżetu samorządowego) dotyczy jednostek samorządu terytorialnego, a nie ich jednostek budżetowych, tj. szkół, przedszkoli, czy jednostek dotowanych. Podejście do ujmowania środków Funduszu Pomocy powinno być analogiczne do środków pochodzących z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19.

4. Plany finansowe jako podstawa gospodarki finansowej jednostek oświatowych

4.1. Uwagi ogólne

Jednostki budżetowe stosują zasady gospodarki finansowej określone w ustawie o finansach publicznych. Zgodnie z art. 11 ust. 3 u.f.p. podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków, zwany planem finansowym. Plan ten jest czę-

²⁴ Ministerstwo Edukacji i Nauki, *Wyjaśnienia dotyczące środków z Funduszu Pomocy dla jednostek samorządu terytorialnego na dodatkowe zadania oświatowe*, <https://www.gov.pl/web/edukacja-i-nauka/wyjasnienia-dotyczace-srodkow-z-funduszu-pomocy-dla-jednostek-samorządu-terytorialnego-na-dodatkowe-zadania-oswiatowe> (dostęp: 30.08.2022 r.).

ścią budżetu państwa (państwowe jednostki budżetowe) lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego (samorządowe jednostki budżetowe).

Każda szkoła, przedszkole i inna placówka oświatowa jest odrębną jednostką budżetową, w związku z tym podstawą jej gospodarki finansowej jest plan dochodów i wydatków sporządzony tylko na jej potrzeby. Stanowi on jej plan finansowy. Nieprawidłowe jest prowadzenie gospodarki finansowej jednostki oświatowej na podstawie zbiorczego planu dochodów i wydatków, który został sporządzony dla kilku jednostek oświatowych obsługiwanych przez podmiot powołany do ich obsługi finansowo-księgowej.

Minister Finansów został zobligowany (w art. 17 ust. 1 u.f.p.) do określenia w drodze rozporządzenia sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych (i samorządowych zakładów budżetowych), a w szczególności:

- 1) sposobu i trybu sporządzania planów finansowych;
 - 2) sposobu dokonywania zmian w planach finansowych jednostek budżetowych oraz zatwierdzania tych zmian;
 - 3) trybu pobierania dochodów i dokonywania wydatków państwowych jednostek budżetowych
- biorąc pod uwagę potrzebę przestrzegania zasad celowego i oszczędnego dokonywania wydatków oraz jawności, przejrzystości i terminowej realizacji zadań.

Wyrazem realizacji przez Ministra Finansów określonej w ustawie delegacji jest rozporządzenie z 7.12.2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1718). W rozdziałach 2 i 3 tego rozporządzenia (§ 4–13) określono sposób prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych, w tym sposób i tryb sporządzania planów finansowych oraz sposób dokonywania w nich zmian i ich zatwierdzania, które podano poniżej.

4.2. Sposób prowadzenia gospodarki finansowej państwowych jednostek budżetowych

Dysponenci części budżetowych przekazują kierownikom podległych państwowych jednostek budżetowych, w terminie do 25 października, informacje o kwotach dochodów i wydatków budżetowych, w tym wynagrodzeń, wynikających z projektu ustawy budżetowej, w szczególności:

- 1) dochody – dział,
- 2) wydatki – dział, rozdział oraz grupy wydatków określone w art. 124 ust. 1 u.f.p.

– w celu opracowania projektów planów finansowych.

Projekty planów finansowych są sporządzane w szczególności: część, dział, rozdział i paragraf.

Dyrektor jednostki oświatowej opracowuje projekt planu finansowego, który zapewnia zgodność kwot dochodów i wydatków budżetowych, w tym wynagrodzeń, z projektem ustawy budżetowej. Zatwierdzone przez dyrektorów jednostek oświatowych projekty planów finansowych są przekazywane dysponentowi części budżetowej w terminach przez nich ustalonych, nie później jednak niż do 1 grudnia roku poprzedzającego rok budżetowy. Projekty planów finansowych stanowią podstawę gospodarki finansowej państwowej jednostki oświatowej w okresie od 1 stycznia roku budżetowego do dnia opracowania planu finansowego na podstawie informacji o kwotach dochodów i wydatków wynikających z ustawy budżetowej.

Dysponenci części budżetowych w terminie 21 dni od dnia ogłoszenia ustawy budżetowej przekazują kierownikom podległych państwowych jednostek budżetowych informacje o kwotach dochodów i wydatków, w tym wynagrodzeń, wynikających z ustawy budżetowej w szczególności określonej wyżej. Na ich podstawie dyrektorzy jednostek oświatowych w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia otrzymania informacji sporządzają plany finansowe (przez dostosowanie projektów planów finansowych) w celu zapewnienia ich

zgodności z ustawą budżetową. Plany finansowe jednostek oświatowych są sporządzane w szczególowości wskazanej wyżej lub większej (analogicznie do projektów planów finansowych).

W przypadku podjęcia decyzji wprowadzających zmiany w wydatkach budżetu państwa dysponent części budżetowych zawiadamiają o wynikających z tych decyzji zmianach w planach finansowych państwowych jednostek budżetowych oraz o zmianach dokonanych przez dysponenta części budżetowej. Dyrektorzy jednostek oświatowych wprowadzają zmiany w swoich planach finansowych w terminie nie dłuższym niż 7 dni od dnia otrzymania zawiadomienia.

Dyrektorzy jednostek oświatowych mogą dokonywać zmian w planach finansowych tylko w obrębie jednego rozdziału, na podstawie i w granicach upoważnień udzielonych im przez dysponentów części budżetowych. O dokonanych przeniesieniach informują dysponentów części budżetowych w terminach przez nich ustalonych.

4.3. Sposób prowadzenia gospodarki finansowej samorządowych jednostek budżetowych

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 w celu opracowania projektów planów finansowych.

Należy zwrócić uwagę, że w przypadku funkcjonowania centrum usług wspólnych²⁵ informacji o kwotach dochodów i wydatków budżetowych zawartych w projekcie uchwały budżetowej dla jednostek obsługiwanych, np. szkół, nie przekazuje się do centrum, lecz do każdej jednostki obsługiwanej. Centrum usług wspólnych nie

²⁵ Szerzej w rozdziale III.

może być odbiorcą informacji przyjętych w projekcie uchwały budżetowej o kwotach dochodów i wydatków jednostki, którą obsługuje²⁶. W myśl przepisów ustaw samorządowych sporządzanie i zatwierdzanie planu finansowego mieści się w zakresie kompetencji kierownika jednostki.

Projekty planów finansowych są sporządzane:

- 1) w zakresie dochodów w szczególowości: dział, rozdział, paragraf,
 - 2) w zakresie wydatków w szczególowości:
 - a) dział, rozdział, paragraf albo
 - b) dział, rozdział, grupa paragrafów
- określonej w przepisach o klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

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

Dyrektor jednostki oświatowej opracowuje projekt planu finansowego zapewniający zgodność kwot dochodów i wydatków z projektem uchwały budżetowej. Zatwierdzony przez dyrektora jednostki oświatowej projekt planu finansowego jest przekazywany zarządowi jednostki samorządu terytorialnego w terminie 30 dni od dnia otrzymania informacji o kwotach dochodów i wydatków budżetowych przyjętych w projekcie uchwały budżetowej, nie później jednak niż do 22 grudnia roku poprzedzającego rok budżetowy.

Zarządy jednostek samorządu terytorialnego weryfikują otrzymane projekty planów finansowych pod względem ich zgodności z pro-

²⁶ P. Wieczorek, *Gospodarka finansowa jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych – praktyczny komentarz do rozporządzenia*, PRB 2017/2, s. 37–38.