



KBF.430.002.2017  
Nr ewid. 26/2017/P/16/009/KBF

Informacja o wynikach kontroli

**DOTOWANIE ZADAŃ ZLECONYCH  
JEDNOSTKOM SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO  
Z ZAKRESU ADMINISTRACJI RZĄDOWEJ  
I INNYCH ZADAŃ ZLECONYCH USTAWAMI**

**DEPARTAMENT BUDŻETU  
I FINANSÓW**

## MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest dbałość o gospodarność i skuteczność w służbie publicznej dla Rzeczypospolitej Polskiej

## WIZJA

Najwyższej Izby Kontroli jest cieszący się powszechnym autorytetem najwyższy organ kontroli państwowej, którego raporty będą oczekiwanym i poszukiwanym źródłem informacji dla organów władzy i społeczeństwa

Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów:  
Stanisław Jarosz



**Akceptuję:**  
Mieczysław Łuczak



Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli

**Zatwierdzam:**  
Krzysztof Kwiatkowski



Prezes Najwyższej Izby Kontroli  
Warszawa, dnia 15 września 2017 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
ul. Filtrowa 57  
02-056 Warszawa  
T/F +48 22 444 50 00  
[www.nik.gov.pl](http://www.nik.gov.pl)

1. WPROWADZENIE.....	5
2. PODSUMOWANIE WYNIKÓW KONTROLI.....	7
2.1. Ogólna ocena kontrolowanej działalności .....	7
2.2. Synteza wyników kontroli.....	9
2.3. Uwagi końcowe i wnioski .....	18
3. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI .....	21
3.1. Charakterystyka stanu prawnego oraz uwarunkowań ekonomicznych i organizacyjnych .....	21
3.2. Istotne ustalenia kontroli .....	25
3.2.1. Planowanie dotacji na zadania zlecone.....	25
3.2.1.1. Organizacja i kontrola procesu planowania dotacji .....	25
3.2.1.2. Planowanie dotacji w urzędach wojewódzkich .....	47
3.2.1.3. Planowanie w j.s.t. wydatków na zadania zlecone.....	48
3.2.2. Wykonywanie budżetu w zakresie finansowania i realizacji zadań zleconych .....	50
3.2.3. Rozliczanie dotacji i wykazywanie wydatków na zadania zlecone .....	56
4. INFORMACJE DODATKOWE .....	60
4.1. Przygotowanie kontroli .....	60
4.2. Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli .....	61
5. ZAŁĄCZNIKI.....	65

## Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

<b>dotacje celowe</b>	środki przeznaczone na cele określone w art. 127 u.f.p., w tym na finansowanie lub dofinansowanie zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych j.s.t. ustawami
<b>dotacje na zadania zlecone</b>	dotacje celowe z budżetu państwa na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami jednostkom samorządu terytorialnego
<b>efektywność działania systemu dotacyjnego</b>	stosunek między wynikiem a środkami, których użyto do jego osiągnięcia
<b>j.s.t.</b>	jednostki samorządu terytorialnego
<b>klasyfikacja budżetowa</b>	klasyfikacja określona w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 poz. 1053, ze zm.)
<b>Minister, Minister Finansów</b>	minister właściwy do spraw budżetu, finansów publicznych oraz instytucji finansowych, od 28 września 2016 r. Minister Rozwoju i Finansów
<b>MSWiA</b>	Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji
<b>noty budżetowe</b>	rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektów ustaw budżetowych na poszczególne lata
<b>prawidłowość działania systemu dotacyjnego</b>	zgodność reguł stosowanych przy planowaniu, przekazywaniu i rozliczaniu dotacji z obowiązującymi przepisami
<b>PSP</b>	Państwowa Straż Pożarna
<b>rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej</b>	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1015, ze zm.)
<b>skuteczność działania systemu dotacyjnego</b>	stopień osiągnięcia postawionych celów a także stosunek między podjętymi działaniami a ich rzeczywistym efektem
<b>u.d.j.s.t. lub ustawa o dochodach j.s.t.</b>	ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1453)
<b>u.f.p. lub ustawa o finansach publicznych</b>	ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, ze zm.)
<b>WZMiUW</b>	Wojewódzki Zarząd Melioracji i Urządzeń Wodnych
<b>zadania zlecone</b>	zadania z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone ustawami jednostkom samorządu terytorialnego
<b>zadania zlecone z zakresu spraw obywatelskich</b>	zadania zlecone gminom na mocy ustawy z dnia 28 listopada 2014 r. Prawo o aktach stanu cywilnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 2064), ustawy z dnia 24 września 2010 r. o ewidencji ludności (Dz. U. z 2017 r. poz. 657) oraz ustawy z dnia 6 sierpnia 2010 r. o dowodach osobistych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1464)

Zgodnie z art. 166 Konstytucji zadania publiczne wykonywane przez jednostki samorządu terytorialnego można podzielić na dwa rodzaje. Zadania publiczne służące zaspokajaniu potrzeb wspólnoty samorządowej są wykonywane przez j.s.t. jako zadania własne. Oprócz tego ustawa może zlecić jednostkom samorządu terytorialnego wykonywanie innych zadań publicznych, jeżeli wynika to z uzasadnionych potrzeb państwa. Co istotne, mimo że zadania te mają charakter zadań zleconych, to ani nie mogą zostać przejęte do realizacji przez organy administracji rządowej, ani j.s.t. nie mogą zrezygnować z ich wykonywania na rzecz innych jednostek.

Zgodnie z art. 49 ust. 1, 5 i 6 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, j.s.t. otrzymują dotacje celowe z budżetu państwa w wysokości zapewniającej realizację zadań zleconych. W przypadkach, gdy kwota dotacji nie zapewnia pełnej i terminowej realizacji zadania, jednostce samorządu terytorialnego przysługuje prawo dochodzenia należnego świadczenia wraz z odsetkami w wysokości ustalonej jak dla zaległości podatkowych. W przeszłości niektóre jednostki z prawa tego korzystały, odzyskując środki własne, które przeznaczyły na częściowe finansowanie zadań zleconych.

Dotacje celowe na zadania zlecone są coraz bardziej istotnym składnikiem dochodów jednostek samorządu terytorialnego. W 2015 r. łączna kwota dotacji przekazanych z budżetu państwa na finansowanie zadań zleconych wyniosła 17,8 mld zł, co stanowiło 9% dochodów ogółem jednostek samorządu terytorialnego. W kolejnym roku kwota ta wzrosła – na skutek wprowadzenia Programu *Rodzina 500 Plus* – do 36,9 mld zł, przekraczając 17% dochodów ogółem j.s.t. Dla porównania łączne wydatki poniesione przez j.s.t. na inwestycje wyniosły w 2016 r. 24,4 mld zł, co wskazuje, że poziom wydatków poniesionych na zadania zlecone był dużo wyższy od poziomu wydatków poniesionych na inwestycje samorządowe. Z danych tych wynika, że zapewnienie właściwie funkcjonującego systemu dotowania zadań zleconych jest podstawową kwestią w finansach samorządowych zarówno ze względu na skalę finansowania tych zadań, jak i na rosnący udział dotacji w budżetach j.s.t.

Prawidłowość działania systemu dotowania zadań zleconych była od wielu lat kwestionowana przez stronę samorządową, wskazującą na nieadekwatność wielkości dotacji otrzymywanych z budżetu państwa do wydatków ponoszonych na realizację zadań zleconych. Natomiast strona rządowa kwestionowała efektywność wykonywania zadań zleconych przez jednostki samorządu terytorialnego, wskazując, że nie ma podstaw do stwierdzenia, że kwoty przekazywanych dotacji były nieadekwatne do wydatków. W związku z rosnącym udziałem dotacji na zadania zlecone w budżetach j.s.t. oraz ze względu na spory, które dotyczyły wysokości dotacji, Najwyższa Izba Kontroli przeprowadziła w latach 2015–2017 dwie kontrole funkcjonowania systemu dotowania zadań zleconych.

Informację o wynikach kontroli *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego* opracowano na podstawie wyników kontroli planowej P/16/009 – *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami* oraz kontroli doraźnej I/15/001 – *Planowanie i wykonywanie budżetu państwa w zakresie dotacji celowych na zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego*. Kontrole te zostały przeprowadzone z inicjatywy własnej Najwyższej Izby Kontroli. W informacji wykorzystano także wyniki kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. i 2016 r.

Celem kontroli planowej P/16/009 – *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami* była ocena prawidłowości, skuteczności i efektywności działania systemu dotacyjnego w zakresie tych zadań.

Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2015 r. do dnia jej zakończenia oraz działania wcześniejsze w zakresie planowania budżetu państwa na rok 2015. Kontrola została przeprowadzona w dniach 15 września – 21 grudnia 2016 r. w 15 jednostkach, tj. w:

- trzech urzędach wojewódzkich: mazowieckim, podlaskim i pomorskim,
- trzech urzędach marszałkowskich: województwa mazowieckiego, województwa podlaskiego i województwa pomorskiego,
- trzech starostwach powiatowych: w Kwidzynie, Ożarowie Mazowieckim i Wysokiem Mazowieckiem,
- sześciu urzędach gmin: w Gdyni, Łomży, Radomiu, Chmielnie, Piastowie i Supraślu, przy czym trzy gminy wymienione na początku są miastami na prawach powiatu.

Celem kontroli doraźnej I/15/001 – *Planowanie i wykonywanie budżetu państwa w zakresie dotacji celowych na zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego* była ocena prawidłowości i skuteczności sprawowania kontroli nad planowaniem, przekazywaniem i rozliczaniem dotacji celowych na zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego oraz ocena działania systemu finansowania i rozliczania samorządów z realizacji tych zadań. Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2014 r. do 13 stycznia 2017 r. oraz działania wcześniejsze w zakresie planowania i realizacji budżetu państwa na rok 2014. Kontrola została przeprowadzona w Ministerstwie Finansów w okresie od 11 czerwca 2015 r. do 13 stycznia 2017 r. (z przerwą od 20 lipca 2015 r. do 3 października 2016 r.).

Podstawą prawną kontroli w Ministerstwie Finansów i urzędach wojewódzkich był art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup>, a w jednostkach samorządu terytorialnego art. 2 ust. 2 tej ustawy. Oznacza to, że w Ministerstwie Finansów i urzędach wojewódzkich kontrolę przeprowadzono z uwzględnieniem kryteriów legalności, gospodarności, celowości i rzetelności, a w jednostkach samorządu terytorialnego – legalności, gospodarności i rzetelności.

Głównym celem kontroli wykonania budżetu państwa w 2015 r. i 2016 r. była ocena wykonania ustawy budżetowej, odpowiednio, na rok 2015 i na rok 2016 oraz wydanie opinii o prawidłowości rozliczenia finansowego budżetu państwa i budżetu środków europejskich. Jeden z celów szczegółowych tej kontroli dotyczył oceny realizacji wydatków budżetu państwa, w tym dotacji celowych na zadania zlecone, oraz rzeczowych efektów uzyskanych w wyniku realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych. Kontrola była prowadzona między innymi w szesnastu urzędach wojewódzkich oraz w wybranych jednostkach samorządu terytorialnego będących beneficjentami dotacji z budżetu państwa.

W niniejszej informacji opisano system dotowania zadań zleconych finansowanych w tych częściach budżetu państwa, których dysponentami są wojewodowie. W kontroli nie zajmowano się problematyką dotowania zadań zleconych w innych częściach budżetu państwa, na przykład w części 11 – Krajowe Biuro Wyborcze, gdyż na podstawie analizy przedkontrolnej NIK uznała, że najistotniejsze, a zarazem wywołujące najwięcej dyskusji zagadnienia z zakresu finansowania zadań zleconych dotyczą planowania, wykonywania i rozliczania środków przekazywanych właśnie przez wojewodów.

Wykaz jednostek kontrolowanych przedstawiono w załączniku nr 1 do informacji.

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2017 r. poz. 524.

### 2.1 Ogólna ocena kontrolowanej działalności

Ocena działania systemu dotacyjnego jest zróżnicowana w zależności od charakteru dotacji. Dotacje celowe przekazywane przez wojewodów na zadania zlecone umożliwiały jednostkom samorządu terytorialnego, poza nielicznymi przypadkami, regulowanie na bieżąco zobowiązań wobec osób uprawnionych do otrzymywania różnego rodzaju świadczeń i refundacji. Dotacje te, mające transferowy charakter, gdyż rola j.s.t. sprowadzała się przede wszystkim do zweryfikowania poprawności złożonych wniosków i przekazania środków uprawnionym osobom, zdecydowanie przeważały pod względem wielkości kwot nad dotacjami służącymi finansowaniu działalności samorządowych jednostek organizacyjnych w zakresie wykonywanych przez nie zadań zleconych. Należy podkreślić, że transferowy charakter miały wszystkie największe, pod względem kwoty, dotacje ujęte w sześciu rozdziałach klasyfikacji budżetowej, stanowiące w 2016 r. łącznie prawie 92% kwoty wszystkich dotacji przekazanych j.s.t. na zadania zlecone. Oznacza to, że kwestie sporne, dotyczące adekwatności kwot dotacji celowych do wydatków niezbędnych do sfinansowania zadań zleconych, choć istotne z punktu widzenia łącznych wydatków na działalność jednostek realizujących zadania zlecone, odnosiły się do niewielkiej części dotacji.

Przedmiotem sporów pomiędzy stroną rządową i stroną samorządową pozostawała wysokość dotacji przeznaczonych przede wszystkim na finansowanie wydatków osobowych i rzeczowych ponoszonych przez samorządowe jednostki organizacyjne w związku z realizacją zadań zleconych z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami. Zdaniem NIK spory te są konsekwencją niejednoznacznych i niespójnych przepisów regulujących kwestie planowania i rozliczania tych dotacji, przez co system dotowania zadań zleconych nie mógł działać właściwie. W zakresie planowania dotacji celowych nie było możliwe jednoczesne wypełnienie wynikających z przepisów obowiązków:

- 1) przekazywania każdej jednostce samorządu terytorialnego dotacji celowej z budżetu państwa w wysokości zapewniającej pełne i terminowe wykonanie zadań zleconych,
- 2) ustalania kwot dotacji zgodnie z zasadami przyjętymi w budżecie państwa do określania wydatków podobnego rodzaju (zastosowanie zasad przyjętych przy planowaniu wydatków budżetu państwa nie gwarantuje realizacji obowiązku określonego w punkcie 1); warto również zwrócić uwagę, że przepis ten jest nieściśły, gdyż w budżecie państwa, będącym planem finansowym, nie zawarto wprost żadnych zasad, ponadto podczas planowania wydatków budżetu państwa stosuje się różnorodne zasady, co pozostawia pole do interpretacji, które z tych zasad powinny być stosowane w przypadku planowania dotacji, a w dodatku niejasne jest wyrażenie „wydatki podobnego rodzaju”, gdyż w przepisach nie rozstrzygnięto, które kryterium podobieństwa wydatków należy zastosować,
- 3) przestrzegania przez organy administracji rządowej zasady oszczędnego dokonywania wydatków publicznych, co wyklucza możliwość dostosowania wielkości dotacji z budżetu państwa do polityki wydatkowej w dotowanych jednostkach, w tym także do ich polityki płacowej,

przy jednoczesnej, gwarantowanej przepisami, swobodzie j.s.t. w zakresie:

- 1) podejmowania samodzielnych decyzji w sprawie optymalnego doboru metod i środków oraz zapewnienia swobody w dostosowaniu sposobu wykonywania zadań zleconych do miejscowych warunków,
- 2) kształtowania poziomu wynagrodzeń w oparciu o przepisy regulujące zasady wynagradzania pracowników samorządowych, przy uwzględnieniu, że jednostki te nie mogą różnicować wynagrodzeń ze względu na kryterium wykonywanych zadań (własne, zlecone).

Również system rozliczania dotacji nie mógł działać prawidłowo ze względu na niejasny przepis art. 168 ust. 6 u.f.p., zgodnie z którym dotacje celowe przyznane jednostkom samorządu terytorialnego na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, w części niewykorzystanej w danym roku, podlegają zwrotowi do budżetu państwa w części, w jakiej zadanie nie zostało wykonane. W przepisach nie określono, jak należy rozumieć wykonanie zadania oraz w jaki sposób należy mierzyć stopień tego wykonania, chociaż są to pojęcia kluczowe przy rozliczaniu dotacji lub ubieganiu się j.s.t. o zwrot wydatków sfinansowanych z własnych środków.

Bez usunięcia wyżej wymienionych niespójności i niejasności, w Ministerstwie Finansów podjęto działania na rzecz obiektywizacji zasad obliczania dotacji, przyjmując założenie o jednolitych kosztach roboczogodziny i jednolitym czasie realizacji określonych zadań zleconych we wszystkich jednostkach wykonujących te zadania. Działania te umożliwiły wprowadzenie od 2015 r. jednolitego sposobu obliczania dotacji przekazywanych gminom na finansowanie zadań z zakresu spraw obywatelskich, a od 2017 r. – jednolitego sposobu obliczania dotacji przekazywanych powiatom na finansowanie zadań z zakresu gospodarki nieruchomościami. Zgodnie z wprowadzonym algorytmem kalkulacja wysokości kosztów zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego opierała się na trzech kryteriach: liczbie spraw danego rodzaju wykonanych przez j.s.t. w roku poprzedzającym rok planowania budżetu, jednolitej stawce roboczogodziny obliczonej jako mediana średnich stawek roboczogodziny w szesnastu urzędach wojewódzkich i na jednolitej czasochłonności dla poszczególnych zadań.

Najwyższa Izba Kontroli oceniła pozytywnie celowość działań podejmowanych w Ministerstwie Finansów na rzecz standaryzacji sposobu obliczania dotacji w oparciu o ujednoczone koszty dotowanych zadań oraz jednolitą pracołoność, wskazując jednocześnie, że wprowadzenie nowego algorytmu nie było jednak wolne od problemów. Zdaniem NIK ustalenie wartości wykorzystanych w obliczeniach dotacji na zadania z zakresu spraw obywatelskich zostało przeprowadzone nierzetelnie, gdyż wojewodom i j.s.t. nie udzielono szczegółowych wskazówek, w jaki sposób mają obliczyć i zweryfikować wartości wykorzystywane później w obliczeniach, nie zbadano przyczyny różnic w wartościach podawanych przez różnych wojewodów, mimo istotnych rozbieżności w wielkościach odnoszących się do tych samych kategorii danych, a ponadto wojewodowie otrzymali niewiele czasu na zebranie i weryfikację danych z j.s.t. Oprócz tego w metodyce obliczania dotacji dla gmin na zadania z zakresu spraw obywatelskich pominięto w obliczeniach niektóre istotne składniki wydatków, takie jak na przykład wydatki rzeczowe. Obniża to ocenę skuteczności działania systemu dotacyjnego w zakresie pełnego i terminowego finansowania zadań zleconych.

Mimo wysiłków podejmowanych na rzecz ujednoczenia zasad planowania dotacji na zadania zlecone, jednostki samorządu terytorialnego objęte kontrolą NIK częściowo finansowały realizację tych zadań ze środków własnych. Ze względu na obowiązujące przepisy j.s.t. nie mogły zaprzestać wykonywania zadań zleconych ani przekazać ich innym jednostkom, a jednocześnie nie miały wpływu na wysokość otrzymywanych dotacji. Współfinansowanie przez j.s.t. zadań zleconych wskazywało na niespójność systemu dotacyjnego z praktyką, a także, w przypadku większości tych zadań, było niezgodne z przepisami. Należy podkreślić, że zjawisko współfinansowania zadań zleconych wynikało w znaczącym stopniu z przyjętej w j.s.t. polityki płacowej, którą dopuszczały przepisy prawa. Poziom wynagrodzeń pracowników samorządowych przypisanych do wykonywania zadań zleconych był zbliżony do poziomu wynagrodzeń pracowników



samorządowych wykonujących w tej samej jednostce, na podobnym stanowisku pracy, zadania własne, a jednocześnie był często wyższy od poziomu wynagrodzeń pracowników zatrudnionych na podobnych stanowiskach w urzędzie wojewódzkim.

Po uwzględnieniu poziomu wynagrodzeń obowiązujących w kontrolowanych jednostkach oraz wielkości zasobów kadrowych przypisanych do wykonywanych zadań zleconych, występowała potrzeba współfinansowania przez j.s.t. zadań zleconych w celu zapewnienia ciągłości ich wykonywania oraz utrzymania odpowiednich, zazwyczaj określonych w danej jednostce, standardów jakościowych tych zadań. W tym miejscu należy wskazać, że j.s.t. nie mogły przerwać realizacji zadań zleconych, wykonywanych na rzecz uprawnionych osób, w sytuacji, w której narażałoby to te osoby na szkodę. Takie postępowanie groziłoby bowiem sankcjami karnymi wobec funkcjonariuszy publicznych odpowiedzialnych za wstrzymanie realizacji zadania. Władze samorządowe nie były zainteresowane ograniczaniem dostępności i jakości wykonywanych zadań także z tego powodu, że poniosłyby odpowiedzialność z tego tytułu przed wyborcami.

Wyniki kontroli przeprowadzonych przez Najwyższą Izbę Kontroli w latach 2015–2017 wskazują, że wciąż nie udało się znaleźć rozwiązania, które eliminowałoby problem współfinansowania zadań zleconych przez j.s.t., a jednocześnie chroniłoby budżet państwa przed niekontrolowanym wzrostem dotacji. Wszystkie dwanaście kontrolowanych przez NIK jednostek samorządu terytorialnego – gmin, powiatów i województw – współfinansowało zadania zlecone, co ograniczało im możliwości finansowania zadań własnych. Wskazuje to na nieprawidłowe działanie systemu finansowania zadań zleconych, które – zgodnie z przepisami – powinny być finansowane z budżetu państwa. Wymaga podkreślenia, że znalezienie satysfakcjonującego rozwiązania opisanego wyżej problemu jest niezwykle trudne w warunkach samodzielnego, pod względem kształtowania poziomu wynagrodzeń i doboru środków i metod, działania poszczególnych j.s.t.

## 2.2 Synteza wyników kontroli

1. Wojewodowie, planując limity dotacji, są zobowiązani do uwzględnienia: założeń projektu budżetu państwa na dany rok przyjętych przez Radę Ministrów, wstępnych kwot wydatków ustalanych przez Ministra Finansów dla poszczególnych części budżetowych oraz wytycznych ministra zawartych w tak zwanych pismach limitowych. W rezultacie nie mają dużej swobody w ustalaniu łącznych kwot dotacji na poszczególne zadania zlecone, a inicjatywa w tym zakresie należy do Ministra Finansów. [str. 25–28]
2. Ustanowienie przez Ministra Finansów wstępnych limitów na wydatki ogółem dla dysponentów części budżetowych służyło utrzymaniu równowagi finansowej państwa, zaś wprowadzenie obowiązku planowania przez dysponentów wydatków na niektóre zadania w kwotach nie mniejszych od wskazanych przez Ministra zabezpieczało Skarb Państwa przed powstawaniem zaległości w budżecie państwa, skutkujących koniecznością wypłaty odsetek.

Patrząc na problem planowania budżetu państwa przez pryzmat realizacji celu, jakim było zapewnienie stabilności finansowej państwa, opisany wyżej mechanizm planowania dotacji działał właściwie. Odbywało się to jednak kosztem realizacji celu, jakim było dostosowanie wielkości dotacji do wydatków niezbędnych do wykonania zadań zleconych. Należy zwrócić uwagę, że kwestia zapewnienia środków na działalność poszczególnych j.s.t. w zakresie realizacji zadań zleconych pojawiała się dopiero na końcu procesu planistycznego, a nie na jego początku, czyli przed ustaleniem limitów. [str. 28]

3. Wysokości limitów wydatków, planowanych w częściach budżetowych, których dysponentami są wojewodowie, oraz wysokości dotacji celowych zawartych w tych limitach były kwestionowane przez wojewodów oraz stanowiły od wielu lat przyczynę sporów pomiędzy j.s.t. a organami administracji rządowej. Sytuację komplikował niedostatek przepisów regulujących standardy wykonywania zadań zleconych – inicjatywa ich wprowadzenia należy do kompetencji właściwych ministrów – oraz brak jednolitych metod obliczania dotacji, wyznaczonych w oparciu o badania empiryczne i uwzględniających uzasadnione różnice w kosztach ponoszonych przez poszczególne j.s.t. [str. 29]
4. J.s.t. nie mogły, po wyczerpaniu się środków dotacji, zawiesić realizacji zadań zleconych związanych z obsługą mieszkańców, gdyż narażałoby to mieszkańców na szkodę, a organy j.s.t. – na odpowiedzialność karną i odpowiedzialność przed członkami wspólnoty samorządowej, na rzecz której realizują te zadania. Co najwyżej mogły rozważyć obniżenie wprowadzonego przez siebie standardu świadczonych usług oraz podjęcie zmian organizacyjnych poprawiających efektywność wykonywania zadań zleconych. [str. 53–54]
5. Wprowadzone przez ministra procedury, dotyczące planowania przez wojewodów dotacji na zadania zlecone w zakresie finansowania wydatków ponoszonych przez samorządowe jednostki budżetowe, budzą wątpliwości co do ich spójności z zasadami przyjętymi w budżecie państwa do określenia wydatków państwowych jednostek budżetowych – np. z zasadą planowania wydatków według grup wydatków, z wyodrębnieniem wydatków na wynagrodzenia. Należy podkreślić, że zgodnie z art. 129 u.f.p. i art. 49 ust. 3 u.d.j.s.t. wojewodowie mieli obowiązek planowania tych dotacji według zasad przyjętych w budżecie państwa do określenia wydatków podobnego rodzaju. Zdaniem NIK niezbędne jest wypracowanie rozwiązań zapewniających spójność sposobu finansowania zadań zleconych z obowiązującymi w tym zakresie przepisami. [str. 44–48]
6. Proces wyznaczania jednolitej, dla wszystkich gmin, stawki roboczogodziny i jednolitych czasochłonności, wykonany w celu wprowadzenia nowego algorytmu obliczania dotacji celowej na obsługę spraw obywatelskich, został przeprowadzony nierzetelnie. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, zlecając wojewodom weryfikację danych otrzymanych od Wojewody Mazowieckiego odnośnie czasochłonności poszczególnych zadań, nie przekazała szczegółowych wskazówek metodycznych zapewniających ujednolicone podejście do badania. Po otrzymaniu informacji z urzędów wojewódzkich, w Ministerstwie Finansów nie wyjaśniono ani przyczyny istotnego zróżnicowania czasu realizacji poszczególnych spraw obywatelskich w różnych województwach, ani przyczyny zróżnicowania, w poszczególnych urzędach wojewódzkich, stawek roboczogodziny przyjętych do obliczeń. Mimo to na podstawie otrzymanych danych wyznaczono uśrednione wartości, które obowiązują przy obliczaniu dotacji dla wszystkich gmin w Polsce. Wojewodom nie zapewniono też czasu na weryfikację danych z gmin na temat czasochłonności poszczególnych zadań. [str. 28–38]
7. Wojewodowie zostali zobowiązani do oszacowania stawki roboczogodziny w oparciu o koszt miesięcznego wynagrodzenia pracowników komórek organizacyjnych w danym urzędzie wojewódzkim, które realizują zadania o podobnym charakterze do zadań z zakresu spraw obywatelskich. Stawka ta miała zostać oszacowana z wyszczególnieniem ujętych w kalkulacji wydatków płacowych (wynagrodzenie zasadnicze, dodatek stażowy, dodatkowe wynagrodzenie roczne, pochodne, 3% fundusz nagród). Powyższy zestaw wydatków był niepełny,

gdyż nie uwzględniał w szczególności wydatków rzeczowych – bieżących i majątkowych, a także wydatków na odprawy i nagrody jubileuszowe oraz kosztów administracyjnych związanych z obsługą zadania. Wojewodom nie przekazano też wskazówek odnośnie ujmowania w stawce roboczogodziny kosztów zastępstw. [str. 30]

8. Wojewodowie nie kwestionowali idei standaryzacji obliczania dotacji w oparciu o jednolity koszt roboczogodziny, ale jednocześnie wskazywali na potrzebę korekty tego systemu. Wojewodowie informowali pracowników Ministerstwa Finansów oraz Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji o tym, że obliczona w urzędach wojewódzkich kwota roboczogodziny nie uwzględniała wszystkich kosztów. Wskazywali również, że czasochłonność w małych gminach jest z reguły wyższa niż w dużych jednostkach oraz że występują problemy związane z finansowaniem wydatków jednorazowych, na przykład wydatków o charakterze inwestycyjnym lub wydatków na odprawy emerytalne dla pracowników realizujących zadania zlecone. Uwagi te nie zostały uwzględnione, niemniej minister właściwy do spraw wewnętrznych i minister właściwy do spraw informatyzacji zostali zobowiązani, na mocy art. 146 ust. 1 ustawy z dnia 28 listopada 2014 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego – do przeprowadzenia w terminie do dnia 30 kwietnia 2017 r. analizy wpływu rozwiązań przyjętych w ustawie na funkcjonowanie urzędów stanu cywilnego. [str. 30, 47–48, 53]
9. Wojewodowie wywiązywali się z obowiązków określonych w art. 143 ust. 1 i art. 148 pkt 1 ustawy o finansach publicznych i terminowo informowali j.s.t. o kwotach dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej oraz zadania inspekcji i straży, przyjętych przez Radę Ministrów w projekcie ustawy budżetowej oraz określonych w ustawie budżetowej. [str. 47–48]
10. Wymaga podkreślenia, że dotacje przekazywane przez wojewodów umożliwiały j.s.t., poza nielicznymi przypadkami, regulowanie na bieżąco zobowiązań wobec osób uprawnionych do otrzymywania różnego rodzaju świadczeń i refundacji, w tym świadczeń społecznych – między innymi z tytułu realizacji Programu *Rodzina 500 Plus* oraz z funduszu alimentacyjnego – zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej oraz dopłat do krajowych autobusowych przewozów pasażerskich z tytułu stosowania ustawowych ulg. Ponadto dotacje przekazywane powiatom umożliwiały im pełne finansowanie wypłaty odszkodowań w związku z gospodarowaniem nieruchomościami Skarbu Państwa. Wspólnymi cechami wyżej wymienionych wydatków był ich transferowy charakter – rola j.s.t. sprowadzała się przede wszystkim do zweryfikowania poprawności złożonych wniosków i przekazania środków uprawnionym osobom – oraz łatwy sposób obliczenia kwoty dotacji, wynikający wprost z obowiązujących przepisów. Spór o wysokość dotacji dotyczył zatem kwot niezbędnych do sfinansowania działalności wykonywanej przez pracowników samorządowych, a nie wysokości środków przekazywanych do sektora prywatnego. [str. 26–44]
11. Pozytywnie należy ocenić fakt, że wielkość rezerw celowych, pozwalających zwiększyć w ciągu roku budżetowego plan dotacji celowych na zadania zlecone, była dużo niższa od wielkości dotacji planowanych w ustawie budżetowej w częściach, którymi dysponowali wojewodowie oraz inne organy administracji publicznej przekazujące dotacje. Oznacza to, że w systemie dotacyjnym rezerwy celowe stanowiły jedynie element uzupełniający względem dotacji celowych, pierwotnie zaplanowanych w częściach, których dysponentami byli wojewodowie. Na koniec I kwartału 2015 r. jednostki samorządu terytorialnego miały w swoich budżetach zaplanowane dotacje celowe z budżetu państwa w łącznej kwocie 15,0 mld

zł. Dzięki zwiększeniu w kolejnych kwartałach dotacji o środki przenoszone z rezerw celowych, do budżetów j.s.t. w 2015 r. wpłynęło łącznie 17,8 mld zł, czyli o 18,7% więcej w stosunku do planu na koniec I kwartału. [str. 51, 54]

12. Podczas kontroli prowadzonej przez NIK w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Mazowieckiego ustalono, że jedną z najważniejszych przyczyn współfinansowania przez Samorząd Województwa Mazowieckiego zadań zleconych, ujętych w rozdziale 75011 – urzędy wojewódzkie – było dostosowanie poziomu wynagrodzeń pracowników przejętych z Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego do poziomu wynagrodzeń ustalonego w urzędzie marszałkowskim. Doprowadziło to do sporu pomiędzy Samorządem Województwa Mazowieckiego a Wojewodą Mazowieckim. Zarząd Województwa Mazowieckiego zajął stanowisko, że dotacja powinna zostać dostosowana do wydatków ponoszonych w urzędzie marszałkowskim na realizację zadań zleconych, a podstawą do oszacowania części dotacji przeznaczonej na finansowanie kosztów wynagrodzeń powinien być poziom wynagrodzeń obowiązujący w urzędzie marszałkowskim, a nie historyczny lub obecny poziom wynagrodzeń obowiązujący w urzędzie wojewódzkim. W uzasadnieniu wskazano, że nie można różnicować wynagrodzeń pracowników samorządowych wyłącznie w zależności od tego, czy wykonują zadania zlecone czy zadania własne. Przeciwnie stanowisko zajął Wojewoda Mazowiecki, który wskazywał, że ponieważ wysokość dotacji z budżetu państwa nie może zależeć od polityki płacowej przyjętej w danej jednostce samorządu terytorialnego, to racjonalnym rozwiązaniem jest uwzględnienie w wysokości dotacji poziomu wynagrodzeń obowiązujących w urzędzie wojewódzkim. Należy podkreślić, że podobne stanowiska zajmowali odpowiednio pracownicy innych kontrolowanych jednostek samorządu terytorialnego oraz urzędów wojewódzkich, co wskazuje, że mamy do czynienia z problemem powszechnym, występującym we wszystkich województwach i we wszystkich rodzajach j.s.t. Co prawda w czasie trwania kontroli nie został jeszcze rozstrzygnięty trwający od 2009 r. spór sądowy, dotyczący zwrotu na rzecz województwa mazowieckiego środków własnych tej jednostki wydatkowanych na zadania zlecone, jednak Sąd Apelacyjny w Krakowie w podobnej sprawie przyjął rozstrzygnięcie korzystne dla jednostki samorządu terytorialnego, oddalając apelację od wyroku zasądzającego od Skarbu Państwa na rzecz j.s.t. kwotę prawie 2 mln zł wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych. Rozstrzygnięcie to jest prawomocne. Wojewoda, reprezentujący Skarb Państwa, wskazywał na brak dowodów świadczących o tym, że środki wykazane przez j.s.t. jako wydatkowane na realizację zadania zleconego zostały poniesione w sposób celowy i oszczędny, a zadanie nie mogło zostać sfinansowane wyłącznie ze środków dotacji. Oprócz tego zakwestionował wysokość wynagrodzeń pracowników samorządowych realizujących zadania zlecone, wskazując, że wynagrodzenia te były wyższe od wynagrodzeń pracowników urzędu wojewódzkiego realizujących podobne zadania. Sąd Apelacyjny nie zgodził się z taką argumentacją, wskazując, że to wojewoda powinien wykazać, że j.s.t. wykonała zlecone czynności w sposób niegospodarny. Ponadto Sąd Apelacyjny wskazał, że wojewoda nie zakwestionował naruszenia przez j.s.t. przepisów dotyczących wynagradzania pracowników samorządowych, a także podkreślił, że ustawodawca nie wprowadził w ustawie kryterium pozwalającego na zróżnicowane wynagradzanie pracowników j.s.t. w zależności od rodzaju wykonywanych zadań – własne czy zlecone<sup>2</sup>. Jak wynika z uzasadnienia wyroku, Sąd przyjął, że w sytuacji, gdy poziom wynagrodzeń

<sup>2</sup> Wyrok SA w Krakowie z dnia 12 kwietnia 2016 r., sygn. akt I ACa 1827/15.

obowiązujący w danej j.s.t. jest wyższy od poziomu wynagrodzeń w urzędzie wojewódzkim dla pracowników wykonujących zadania podobnego rodzaju, j.s.t. może nie mieć możliwości obniżenia wynagrodzeń pracownikom wykonującym zadania zlecone, gdyż prowadziłoby to do dyskryminacji płacowej względem pracowników wykonujących w tej samej jednostce zadania własne. [str. 32–35, 39–40, 54, 70]

13. W pięciu z sześciu skontrolowanych przez NIK jednostek samorządu terytorialnego wykonujących zadania powiatu współfinansowano, ze środków własnych, zadania zlecone z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa, ujmowane w rozdziale 70005 – Gospodarka gruntami i nieruchomościami. Sytuacja taka miała miejsce w latach 2015–2016 w powiatach: warszawskim zachodnim, kwidzyńskim, wysokomazowieckim, a także w Gdyni i Łomży. Trzy jednostki – powiat Kwidzyński, Łomża i Gdynia – występowały do wojewody o zwrot wydatków sfinansowanych z własnych środków. Wydatki poniesione w 2015 r. przez Łomżę ze środków własnych zostały zrefundowane w lutym 2016 r., częściowo zrefundowano także wydatki poniesione przez Gdynię. Powiat kwidzyński, w związku z nieotrzymaniem refundacji od wojewody, wystąpił do Sądu Okręgowego z pozwem o zapłatę odpowiedniej kwoty. Powiat warszawski zachodni w okresie objętym kontrolą kompletował dokumenty w celu dochodzenia należnego świadczenia w postępowaniu sądowym. Powiat wysokomazowiecki nie występował o refundację wydatków poniesionych ze środków własnych w rozdziałach klasyfikacji budżetowej objętych kontrolą i nie dochodził ich zwrotu na drodze sądowej, uznając, że odzyskanie wydatkowanej kwoty jest mało prawdopodobne i wymaga zaangażowania znacznych środków finansowych oraz zasobów osobowych. Analiza sposobu postępowania w poszczególnych jednostkach wskazuje na zróżnicowane podejście j.s.t. w kwestii dochodzenia zwrotu wydatków na zadania zlecone, sfinansowanych z własnych środków. [str. 38–42]
14. Skontrolowane przez NIK powiaty i miasta na prawach powiatu częściowo finansowały ze środków własnych realizację zadań z zakresu geodezji i kartografii, ujętych obecnie w klasyfikacji budżetowej w rozdziale 71012 – Zadania z zakresu geodezji i kartografii. Było to zgodne z przepisami, gdyż w art. 41b ust. 3 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne<sup>3</sup> – wskazano, że z budżetu samorządu województwa i powiatu są finansowane zadania związane z gromadzeniem, aktualizacją, uzupełnianiem, udostępnianiem i zabezpieczaniem zasobu geodezyjnego i kartograficznego oraz wyłączaniem materiałów z zasobu. W ten sposób wprowadzono możliwość finansowania przez j.s.t. określonych zadań zleconych również ze środków własnych, gdyż – po stronie dochodów – pojęcie budżetu jest szersze od kategorii dotacji celowych z budżetu państwa. Sytuacja taka prowadziła jednak do zacierania odpowiedzialności za pełne sfinansowanie zadań z zakresu geodezji i kartografii. Zdaniem NIK zakres odpowiedzialności administracji rządowej za finansowanie zadań zleconych powinien być jasno określony i oddzielony od zakresu odpowiedzialności spoczywającego na j.s.t., aby nie dochodziło do sytuacji, w których odpowiedzialność za sfinansowanie określonego standardu zadań spoczywa zarówno na stronie dotującej, jak i na stronie dotowanej. Postulowanym przez NIK, najbardziej przejrzystym rozwiązaniem tego problemu jest pełne finansowanie zadań zleconych ze środków dotacji, podczas gdy środki własne służyć powinny finansowaniu zadań własnych j.s.t. [str. 38–42]

<sup>3</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 1629, ze zm.

15. Z ustaleń kontroli przeprowadzonych przez NIK w urzędach marszałkowskich wynika, że zadania zlecone ujęte w rozdziale 01008 – Melioracje wodne – były wykonywane przez samorządy województw w zakresie uzależnionym od wielkości dotacji, istotnie mniejszym od poziomu potrzeb zgłaszanych lub oszacowanych przez wojewódzkie zarządy melioracji i urządzeń wodnych. Urządzenia melioracji wodnych podstawowych stanowią własność Skarbu Państwa i są wykonywane na jego koszt, przy czym od 2016 r. możliwe jest także współfinansowanie tych urządzeń ze środków jednostek samorządu terytorialnego, co przypomina sytuację opisaną w poprzednim punkcie. [str. 42–43]
16. Środki własne jednostek samorządu terytorialnego służyły także współfinansowaniu podstawowej działalności miejskich i powiatowych komend Państwowej Straży Pożarnej. Art. 19b ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej<sup>4</sup> pozwala jednostkom samorządu terytorialnego współfinansować wydatki na utrzymanie PSP poprzez wpłaty na Fundusz Wsparcia PSP i jednostki z tej możliwości powszechnie korzystają. Właściwe działanie lokalnych komend PSP leży przede wszystkim w interesie wspólnot lokalnych, dlatego to od organów jednostek samorządu terytorialnego, jako organów władzy znajdujących się najbliżej mieszkańca, oczekuje się zapewnienia środków na działalność Straży. W związku z tym koszty podstawowej działalności PSP są częściowo ponoszone przez samorząd terytorialny, a odpowiedzialność za pełne finansowanie zadań wykonywanych przez PSP ulega zatarciu, tak samo jak w opisanym wcześniej przypadku zadań z zakresu geodezji i kartografii oraz zadań z zakresu melioracji wodnych. Jednocześnie NIK zwraca uwagę na nieprzejrzystość systemu finansowania zadań Państwowej Straży Pożarnej, polegającą na przekazywaniu środków z budżetu państwa jednostkom samorządu terytorialnego po to, aby finansowały działalność jednostek nadzorowanych przez komendanta wojewódzkiego PSP. [str. 43–44]
17. Z ustaleń kontroli prowadzonych w urzędach miast Gdyni i Łomży oraz z wyjaśnień przekazanych przez pracowników urzędu miasta w Gdańsku, Białymstoku i Bielsku Podlaskim wynika, że gminy te współfinansowały ze środków własnych zadania zlecone ujmowane w rozdziale 85203 – Ośrodki wsparcia. W Gdańsku, mimo współfinansowania tego zadania ze środków własnych, nie zdołano zapewnić wszystkim potrzebującym osobom właściwej opieki, wskazując na niedobór środków. Jak wyjaśniła Dyrektor Wydziału Polityki Społecznej w Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim, środki zaplanowane w budżecie państwa, mimo uruchomienia rezerwy celowej, nie wystarczały na to, żeby Wojewoda Pomorski mógł sfinansować tworzenie nowych domów lub nowych miejsc w ośrodkach wsparcia. [str. 44]
18. Analiza struktury wydatków ujętych w bazach danych, które zostały zestawione z jednostkowych sprawozdań Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za lata 2015–2016 i opublikowane na stronie Ministerstwa Finansów, wskazywała, że mimo ujednoczenia przez Ministra Finansów zasad obliczania dotacji na zadania z zakresu spraw obywatelskich istotna część j.s.t., w tym przede wszystkim gmin, wykazywała w rozdziale 75011 – Urzędy wojewódzkie – wyłącznie wydatki na wynagrodzenia i pochodne, bez żadnych wydatków rzeczowych. Oznacza to, że wydatki rzeczowe związane z realizacją tych zadań były w całości finansowane przez te jednostki z ich środków własnych i wykazywane w innych rozdziałach klasyfikacji budżetowej. Możliwość zwiększenia planu wydatków w rozdziale 75011 powyżej kwoty planowanej dotacji była kwestionowana przez niektóre regionalne

<sup>4</sup> Dz. U. z 2017 r. poz. 1204, ze zm.

izby obrachunkowe, wskazujące że j.s.t. nie mogą finansować zadań zleconych ze środków własnych, gdy w przepisach wskazano, że zadania te są finansowane z dotacji celowej z budżetu państwa.

Na podstawie wyników kontroli wykonania budżetu państwa można wskazać, że nawet jeśli uzna się opracowaną w Ministerstwie Finansów metodologię obliczania dotacji celowych na zadania z zakresu spraw obywatelskich za poprawną, to i tak w 2015 r. wojewodowie przekazali 980 gminom niższą dotację od kwoty obliczonej zgodnie z tą metodologią. W 2016 r. taka sytuacja dotyczyła 768 gmin. Refundacja kwot niedoszacowanych w 2015 r. nastąpiła dopiero w 2016 r., co było niezgodne z przepisami art. 149 ust. 1 u.f.p. i art. 49 ust. 5 u.d.j.s.t., wskazującymi że dotacje powinny być przekazywane przez wojewodę w terminie umożliwiającym pełne i terminowe wykonywanie zadań, a nie po ich wykonaniu. [str. 34–35, 39]

19. Kontrolowane jednostki samorządu terytorialnego na ogół planowały i wykazywały wydatki w taki sposób, że w rozdziałach klasyfikacji budżetowej, w których wykazuje się tylko wydatki na zadania zlecone, ujmowano wydatki do wielkości dotacji, a pozostałe wydatki na te zadania ujmowano w innych rozdziałach klasyfikacji budżetowej. W ten sposób planowało swoje wydatki aż dziesięć z dwunastu kontrolowanych jednostek samorządu terytorialnego. Jedynie gmina miejska Łomża i powiat warszawski zachodni ujmowały w odpowiednich rozdziałach pełne wydatki na zadania zlecone, niezależnie od źródła ich finansowania. W wyjaśnieniach dotyczących przyczyn rozdzielania wydatków na określone zadanie pomiędzy różne rozdziały klasyfikacji budżetowej powoływano się na orzeczenia i interpretacje przepisów u.d.j.s.t. przez regionalne izby obrachunkowe, które wskazywały na obowiązek planowania wydatków na zadania zlecone tylko do kwoty dotacji celowej. Zdaniem części regionalnych izb obrachunkowych niemożność współfinansowania przez j.s.t. większości zadań zleconych wynikała z treści art. 49 ust. 1 i 2 u.d.j.s.t., zgodnie z którym jednostka samorządu terytorialnego otrzymuje z budżetu państwa dotacje celowe w wysokości zapewniającej realizację zadań zleconych, a ponadto zgodnie z treścią ust. 5 tego artykułu dotacje powinny być przekazywane w sposób umożliwiający pełne i terminowe wykonanie tych zadań. W związku z tym, że zadania zlecone powinny być w pełni finansowane z budżetu państwa, poza nielicznymi, określonymi w ustawach przypadkami dopuszczającymi współfinansowanie przez j.s.t., nie było możliwe planowanie wyższych wydatków na realizację tych zadań niż wynosiły kwoty planowanych dotacji.

Zdaniem NIK przepisy odnoszące się do kwestii współfinansowania przez j.s.t. zadań zleconych i rejestrowania odpowiednich wydatków w ewidencji księgowej są niespójne. Z jednej strony jednostki samorządu terytorialnego nie mogą, poza wyjątkami określonymi w przepisach, dofinansowywać realizacji zadań zleconych ze środków własnych. Z drugiej strony należy wziąć pod uwagę, że zadania zlecone mają charakter obligatoryjny i dotyczą wykonywania usług publicznych na rzecz obywateli, które powinny być wykonywane w sposób ciągły. Mając powyższe na względzie, w tym i fakt, że w przepisach prawa oraz w treści dotychczasowego orzecznictwa brak jest jednoznacznego stanowiska, czy j.s.t. mają obowiązek wykonywania zadania zleconego mimo braku dostatecznych środków z budżetu państwa, nawet gdy zaniechanie działań spowodowałoby szkodę dla obywateli, NIK wskazuje na potrzebę jednoznacznego rozstrzygnięcia tej kwestii, tak aby uniknąć sytuacji, w której j.s.t. współfinansują zadania zlecone niezgodnie z prawem, uzasadniając to dbałością o interes mieszkańców.

W sytuacji, w której kwota otrzymanej dotacji nie wystarcza do pełnego sfinansowania zadań zleconych, jednostka samorządu terytorialnego powinna każdorazowo, przed podjęciem decyzji o współfinansowaniu zadania ze środków własnych, wystąpić do wojewody o zwiększenie kwoty dotacji. Natomiast po sfinansowaniu ze środków własnych zadania zleconego, którego realizacja nie może być – mimo niewystarczających środków dotacji – wstrzymana ze względu na interes społeczny, j.s.t. powinna wystąpić do wojewody o zwrot poniesionych wydatków.

Ponadto należy podkreślić, że jednostki samorządu terytorialnego, które współfinansują realizację zadań zleconych, powinny ujmować w ewidencji księgowej i wykazywać w planach wydatków budżetowych i w sprawozdaniach z ich wykonania, w odpowiednich rozdziałach klasyfikacji budżetowej, pełną kwotę wydatków ponoszonych na te zadania, a nie tylko kwotę równą otrzymanej dotacji. Ponieważ j.s.t. na ogół tego nie robią, na co wskazują wyniki przeprowadzonej przez NIK kontroli, to w ewidencji księgowej tych jednostek oraz w sprawozdaniach Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych wykazywane są nieprawdziwe dane. [str. 48–51, 59]

20. Co prawda kontrolowane jednostki samorządu terytorialnego podejmowały różnego rodzaju działania ograniczające wysokość współfinansowania zadań zleconych ze środków własnych, ale żadna z nich nie dostosowała poziomu wydatków do otrzymanych dotacji. Jednostki nie rozważały takiej redukcji wydatków, gdyż twierdziły, że priorytetem było dla nich zapewnienie dostępności i jakości obsługi zadań zleconych na poziomie gwarantującym zadowolenie mieszkańców, a nie minimalizacja kosztów za cenę ograniczenia dostępności lub obniżenia standardów usług publicznych. Próbę takiego dostosowania przeprowadzono jedynie w samorządzie województwa mazowieckiego w 2014 r. w związku z problemami finansowymi tej jednostki, jednak w wyniku wydłużenia się czasu obsługi zadań zleconych oraz nieterminowego załatwiania spraw podjęto decyzję o zwiększeniu stanu zatrudnienia i powrocie do modelu finansowania zadań zleconych opartego zarówno na środkach dotacji celowych z budżetu państwa, jak i na środkach własnych województwa. [str. 53–54]
21. W Ministerstwie Finansów przyjęto stanowisko, że po zakończeniu roku budżetowego wojewodowie powinni rozliczać dotacje na zadania z zakresu spraw obywatelskich zgodnie z kryterium liczby zrealizowanych spraw, z uwzględnieniem ujednoczonego czasu realizacji oraz przyjętej stawki roboczogodziny. Wojewodowie na ogół rozliczali w 2016 r. dotacje na zadania z zakresu spraw obywatelskich, przekazane gminom w 2015 r., zgodnie z tym stanowiskiem. Jeżeli gminy zrealizowały w 2015 r. mniejszą liczbę spraw niż zakładano, wojewodowie występowali o zwrot dotacji. W związku z brakiem jednoznacznego stanowiska ze strony Ministra Finansów odnośnie podstawy prawnej dokonywania zwrotu dotacji przez gminy, wojewodowie powoływali się na różne przepisy w tym zakresie, wskazując jako podstawę art. 168 ust. 1 lub art. 169 ust. 1 u.f.p. Również w 2017 r. wojewodowie występowali do gmin o zwrot dotacji udzielonych w 2016 r. na realizację zadań z zakresu spraw obywatelskich zgodnie ze stanowiskiem przyjętym w Ministerstwie Finansów. Wątpliwości odnośnie zwrotu dotacji budzi w tym przypadku zastosowanie podstawy prawnej wskazanej zarówno w art. 168 ust. 1 u.f.p., jak i w art. 169 ust. 1 u.f.p. Podstawą rozliczania dotacji celowych dla j.s.t. na zadania zlecone jest art. 168 ust. 6 u.f.p., zgodnie



z którym dotacje na zadania zlecone podlegają zwrotowi do budżetu państwa w części niewykorzystanej w danym roku, w jakiej dane zadanie nie zostało wykonane. Oznacza to, że jeśli zadanie zostało wykonane w całości, to niezależnie od faktycznych wydatków gmina nie jest zobowiązana do zwrotu dotacji. W przypadku rozliczania dotacji na zadania z zakresu spraw obywatelskich wojewodowie nie mogli wykazać, że gminy nie wykonały tych zadań.

Zdaniem NIK domaganie się od gmin zwrotu dotacji na realizację zadań z zakresu spraw obywatelskich nie znajduje uzasadnienia ani w przepisach u.f.p., ani w analizie warunków i zasad prowadzenia działalności przez j.s.t. Wysokość planowanej dotacji jest ustalana przez wojewodów na podstawie prognozowanej liczby spraw. Gminy powinny mieć możliwość dostosowania wielkości zasobów niezbędnych do realizacji zadań do planowanej kwoty dotacji. Sytuacja, w której plan dotacji jest korygowany przez wojewodów już po zakończeniu roku budżetowego, nie powinna mieć miejsca, gdyż w takim przypadku gmina aż do zakończenia roku budżetowego nie wie dokładnie, jakimi środkami na realizację zadania zleconego może dysponować. Ponadto rozliczanie gmin z liczby zrealizowanych usług, a nie z tego, czy wszystkim interesantom zapewniono odpowiedni standard usługi publicznej, powoduje, że dotacja, która powinna być dotacją celową, nabiera cechy dotacji przedmiotowej<sup>5</sup>. Należy podkreślić, że obowiązujące przepisy nie przewidują możliwości finansowania zadań zleconych za pomocą dotacji przedmiotowej.

Jak wskazywały wyniki kontroli wykonania budżetu państwa, wojewodowie stwierdzili przeszacowanie dotacji celowych przekazanych w 2015 r., ustalone na podstawie metodologii wprowadzonej przez Ministra Finansów, w 59% gmin. W kolejnym roku wysokość dotacji zawyżono, według tej metodologii, aż w 64% gmin. [str. 56–58]

22. Jednostki samorządu terytorialnego sporządzały sprawozdanie Rb-50 o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami. Forma i sposób sporządzania tego sprawozdania nie pozwalały na wykazywanie pełnych wydatków związanych z wykonywaniem zadań zleconych. W § 19 ust. 4 załącznika Nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej wskazano bowiem, że j.s.t. mogą wykazywać w tym sprawozdaniu jedynie wydatki finansowane z dotacji przekazywanych z budżetu państwa, a w części uzupełniającej mogą wykazywać tylko takie wydatki, w przypadku których uprzedniość finansowania ze środków własnych wynika wprost z przepisów. Są to jednak sytuacje wyjątkowe, natomiast w wielu przypadkach j.s.t. nie mają możliwości wykazania kwoty wydatków na zadania zlecone, pokrytych z własnych środków. Również wzór sprawozdania Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych j.s.t. – nie pozwala ustalić łącznej kwoty wydatków poniesionych na realizację zadań zleconych. Najwyższa Izba Kontroli wskazuje na potrzebę podjęcia działań w celu zwiększenia przejrzystości sprawozdawczości budżetowej związanej z finansowaniem zadań zleconych. Zdaniem NIK sprawozdania z wykonania planu wydatków budżetowych powinny dostarczać informację o pełnych wydatkach ponoszonych przez j.s.t. na realizację zadań zleconych. [str. 58–59]

<sup>5</sup> Dotacje przedmiotowe przeznaczone są na dopłaty do określonych rodzajów wyrobów lub usług. Są one kalkulowane według stawek jednostkowych.

### 2.3 Uwagi końcowe i wnioski

Rozwiązanie wyżej opisanych problemów z:

- zapewnieniem jednostkom samorządu terytorialnego odpowiednich środków na finansowanie zadań zleconych przy uwzględnieniu obiektywnych czynników różnicujących wielkość ponoszonych przez nie wydatków,
- wprowadzeniem sposobu i trybu planowania oraz rozliczania dotacji, który z jednej strony uwzględniałby kalkulacje j.s.t., a z drugiej – wprowadzał obowiązek weryfikowania tych danych przez wojewodów,

natrafia na dwie poważne przeszkody. Po pierwsze oszacowanie wydatków niezbędnych do realizacji zadań zleconych, przy uwzględnieniu zasady oszczędnego gospodarowania środkami publicznymi, jest niezwykle trudnym zadaniem ze względu na występowanie czynników lokalnych mających wpływ na zróżnicowanie wydatków w poszczególnych jednostkach. Po drugie wątpliwości budzi możliwość sprawowania przez urzędy wojewódzkie skutecznej kontroli w j.s.t. pod względem gospodarnego planowania i wykorzystania środków dotacji. Spór, do jakiego doszło pomiędzy Wojewodą Mazowieckim a Samorządem Województwa Mazowieckiego odnośnie metodyki szacowania wydatków na zadania zlecone, nakazuje ostrożność w formułowaniu wniosku, że wojewodowie mogą skutecznie kontrolować j.s.t. w oparciu o kryterium gospodarności. Ponadto należy rozstrzygnąć, czy uzasadniona jest sytuacja, w której jednostki samorządu terytorialnego różnią się pod względem poziomu wynagrodzeń pracowników realizujących takie same zadania zlecone, co przekłada się na zróżnicowanie wydatków ogółem na realizację tych zadań. Z jednej strony należy wziąć pod uwagę interes Skarbu Państwa oraz zasadę oszczędnego gospodarowania środkami publicznymi, a z drugiej strony – samodzielność j.s.t. pod względem kształtowania poziomu wynagrodzeń oraz obowiązek równego traktowania pracowników wykonujących zadania własne i zadania zlecone.

Z obserwacji zebranych od 1990 r. wynika, że dostosowanie metodyki obliczania dotacji celowych na zadania zlecone do zróżnicowanych warunków działania poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego jest niezwykle trudnym zadaniem. W związku z tym Najwyższa Izba Kontroli zwraca się do **Rady Ministrów** o rozważenie rozwiązania polegającego na przekształceniu w zadania własne j.s.t. zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, mających charakter zadań stałych. Ze względu na istotny udział w budżetach j.s.t. i trudność w dopasowaniu strumienia dochodów własnych, wydatki o charakterze transferowym – na przykład świadczenia, wypłaty na rzecz przedsiębiorców, wypłaty związane z gospodarowaniem nieruchomościami Skarbu Państwa – powinny być w dalszym ciągu finansowane z budżetu państwa, w formie dotacji celowych na zadania własne, natomiast koszty obsługi tych zadań byłyby pokrywane przez j.s.t., po adekwatnym zwiększeniu wpływów j.s.t. z tytułu dochodów własnych lub subwencji ogólnej.

Za takim rozwiązaniem przemawiają następujące argumenty:

- w większości przypadków j.s.t. wykonują zadania własne i zadania zlecone przy wykorzystaniu tych samych zasobów (wymienność pracowników w czasie nieobecności, dzielenie etatów pomiędzy zadania własne i zlecone, dofinansowanie wydatków na zadania zlecone ze środków własnych) i zgodnie z tymi samymi zasadami (takie same godziny przyjęć, ujednoczenie poziomu wynagrodzeń dla pracowników zatrudnionych na równorzędnych stanowiskach),

- przejmując zadania od administracji rządowej, jednostki samorządu terytorialnego mogą w bardziej elastyczny sposób gospodarować środkami; nie istnieje wtedy konieczność rozliczania się z dotacji, a j.s.t. są bardziej zmotywowane do poszukiwania tańszych rozwiązań w realizacji tych zadań, ponadto j.s.t., otrzymując wyższy udział w dochodach podatkowych, są również bardziej zmotywowane do podejmowania działań służących zwiększaniu wpływów podatkowych (obecnie j.s.t. nie mają wpływu na wysokość otrzymywanej dotacji, a jednocześnie nie mogą zaprzestać wykonywania zadań zleconych ani przekazać ich innym jednostkom),
- przekształcenie zadań zleconych w zadania własne pozwala rozwiązać problem polegający na konflikcie interesów pomiędzy Ministrem Finansów, podejmującym działania na rzecz zachowania kontroli wydatków budżetu państwa i ograniczenia deficytu, a jednostkami samorządu terytorialnego, zainteresowanymi zachowaniem samodzielności odnośnie doboru środków i metod realizacji zadań publicznych i ustalania poziomu wynagrodzeń,
- środki własne j.s.t. powinny służyć finansowaniu zadań własnych, dzięki czemu system finansowania zadań publicznych jest bardziej przejrzysty,
- w budżecie państwa zostałyby ograniczone wydatki związane z planowaniem, wykonywaniem i rozliczaniem dotacji celowych na większość zadań zleconych j.s.t., korzyścią dla j.s.t. z przekształcenia zadań zleconych w zadania własne byłoby zmniejszenie kosztów administracyjnych, związanych z koniecznością planowania i rozliczania dotacji oraz z prowadzeniem podwójnej ewidencji i sprawozdawczości,
- kontrolowane przez NIK jednostki samorządu terytorialnego w istocie traktują zadania zlecone tak jakby to były ich zadania własne, gdyż są to zadania wykonywane przede wszystkim na rzecz mieszkańców,
- mieszkańcy na ogół nie odróżniają zadań zleconych od zadań własnych i nie różnicują oceny funkcjonowania j.s.t. ze względu na status zadania; z tego powodu władzom samorządowym w równym stopniu zależy na zapewnieniu wysokiego standardu obsługi zadań zleconych i zadań własnych, niezależnie od wielkości otrzymywanej dotacji.

Realizacja tego wniosku nie prowadziłaby do rozszerzenia zakresu zadań samorządu terytorialnego, tylko do zmiany charakteru czynności już wykonywanych przez j.s.t. Na przykład zapewnienie prawidłowego funkcjonowania jednolitego systemu rejestrów państwowych i wprowadzanie jednolitych wzorów dokumentów państwowych byłoby w dalszym ciągu zadaniem państwa, natomiast obsługa tych systemów, wykonywana dotychczas przez j.s.t. jako zadanie zlecone, stałaby się ich zadaniem własnym.

Przeszkodą dla przyjęcia powyższego wniosku może być, w przypadku niektórych zadań zleconych, zmiana trybu odwoławczego od decyzji organów samorządowych. W przypadku przekształcenia zadań zleconych w zadania własne odwołania te byłyby składane do samorządowego kolegium odwoławczego, a nie do wojewody lub innego, wskazanego w ustawie organu administracji rządowej. Oprócz tego zostałyby również ograniczone uprawnienia kontrolne wojewody, który obecnie ma możliwość przeprowadzania kontroli wykonywania zadań zleconych pod względem legalności, rzetelności i gospodarności, a po przekazaniu zadań j.s.t. sprawowałaby kontrolę tylko pod względem legalności. Mimo że z przeprowadzonej w 2014 r. kontroli NIK – *Nadzór wojewodów nad wykonywaniem przez jednostki samorządu terytorialnego wybranych zadań zleconych z zakresu administracji rządowej* – wynika, że pracownicy urzędów wojewódzkich prowadzą kontrole

wykonania zadań zleconych niemal wyłącznie pod kątem zgodności prowadzonych w j.s.t. działań z przepisami, a nie pod kątem gospodarnego wykorzystania dotacji, to nie można wykluczyć występowania przypadków, w których kryteria oceny wykonania zadań zleconych zostaną rozszerzone o dwa pozostałe elementy. Należy jednak podkreślić, że w przypadku przekształcenia zadań zleconych w zadania własne j.s.t. ograniczenie uprawnień wojewody dotyczyłoby wyłącznie zakresu kontroli, a nie zakresu nadzoru, który zarówno w przypadku zadań własnych, jak i w przypadku zadań zleconych dotyczy wyłącznie kryterium legalności.

W przypadku, gdyby powyższa propozycja nie została uwzględniona, albo w przypadku zadań publicznych, które zachowują status zadań zleconych, należy rozważyć dalsze udoskonalanie rozwiązań wypracowanych w Ministerstwie Finansów, służących ujednoczeniu metodyki planowania dotacji celowych. Wprowadzenie obowiązku planowania przez wojewodów dotacji w oparciu o ujednoczoną metodę obliczeniową powinno jednak zostać poprzedzone rozwiązaniem problemów przedstawionych w rozdziale *Synteza wyników kontroli*. Należałoby przede wszystkim rozstrzygnąć:

- czy i w jakich przypadkach j.s.t. mogą współfinansować z własnych środków zadania, które nie są ich zadaniami własnymi, i jak w takich sytuacjach rozkłada się odpowiedzialność pomiędzy dotującym i dotowanym za finansowanie zadania;
- w jakim stopniu państwo, ustalając zasady dotowania zadań zleconych, powinno oddziaływać na poziom wynagrodzeń w j.s.t., który istotnie wpływa na wysokość wydatków ogółem ponoszonych na niektóre zadania zlecone.

Istotne byłoby też rzetelne zbadanie, czy występują czynniki determinujące różną efektywność realizacji zadań zleconych w poszczególnych grupach j.s.t., oraz uwzględnienie tych czynników w obliczeniach.

Wyniki kontroli wskazują, że, niezależnie od przyjętych rozwiązań, w celu zapewnienia zgodności systemu dotowania zadań zleconych z przepisami i poprawienia jego efektywności i przejrzystości, wskazana jest dalsza przebudowa tego systemu.

W uzupełnieniu do powyższych wniosków, odnoszących się do systemu finansowania zadań zleconych jako całości, w związku z potrzebą przestrzegania zasady przejrzystości w podziale zadań publicznych, Najwyższa Izba Kontroli zwraca się do **Rady Ministrów** o rozważenie celowości utrzymywania formy zadań zleconych o charakterze stałym, wykonywanych przez samorząd województwa, a jednocześnie finansowanych z budżetu państwa przez wojewodów. Odbywa się to w sytuacji, w której obszar działania urzędu wojewódzkiego pokrywa się z obszarem działania województwa samorządowego, w związku z czym zadania o charakterze ogólnopaństwowym, zlecone województwu, mogą być wykonywane bezpośrednio przez administrację rządową, a zadania służące zaspokajaniu potrzeb wojewódzkich wspólnot samorządowych mogą być przekształcone w ich zadania własne, przy zachowaniu adekwatnego udziału województw w dochodach publicznych.

Ponadto w związku z nieprzejrzystym sposobem finansowania zadań zleconych z zakresu Państwowej Straży Pożarnej i zadań zleconych z zakresu geodezji i kartografii, dla których wskazano w ustawach, jako źródło finansowania, zarówno dotacje z budżetu państwa, jak i środki własne j.s.t., NIK zwraca się do **Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji** o ustalenie, w wyżej wymienionym zakresie, katalogu zadań finansowanych obligatoryjnie z budżetu państwa. Funkcjonowanie systemu, w którym różne organy władzy publicznej są odpowiedzialne za finansowanie tych samych zadań publicznych, prowadzi do zatarcia odpowiedzialności w tym zakresie.

### 3.1 Charakterystyka stanu prawnego oraz uwarunkowań ekonomicznych i organizacyjnych

Jednostki samorządu terytorialnego (gminy, powiaty i województwa) wykonują zarówno zadania publiczne niezastrzeżone przez Konstytucję lub inne ustawy dla organów innych władz publicznych, jak i zadania zlecone z zakresu działania innych jednostek sektora finansów publicznych. Realizacja przez j.s.t. objętych kontrolą NIK zadań zleconych ma charakter obligatoryjny, ponieważ wynika z regulacji ustawowych. Szczegółowe uwarunkowania prawne dotyczące realizacji zadań zleconych przedstawiono w załączniku nr 2 do Informacji, a wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności zawiera załącznik nr 3.

Na realizację zadań zleconych samorządy otrzymują z budżetu państwa dotacje celowe. Ich wysokość powinna zapewnić pełną i terminową realizację tych zadań. Planowana kwota dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej i inne zadania zlecone j.s.t. odrębnymi ustawami (w podziale na dotacje na zadania gmin, powiatów i województw samorządowych), określana jest corocznie w załączniku do ustawy budżetowej. Ponieważ realizacja tych zadań przez j.s.t. jest obowiązkiem ustawowym, jednostki te nie mogą odmówić ich wykonywania nawet wtedy, gdy uznają, że środki otrzymane z budżetu państwa są niewystarczające. W takiej sytuacji j.s.t. mogą dochodzić zwrotu wydatkowanych środków własnych na realizację zadań zleconych, ale w związku z brakiem standaryzacji tych zadań utrudnione jest wykazanie przed sądem, że kwota dotacji była niewystarczająca.

Problem z finansowaniem przez j.s.t. zadań zleconych jest od wielu lat przedmiotem dyskusji pomiędzy j.s.t. a organami administracji rządowej, głównie w kontekście wysokości środków przekazywanych z budżetu państwa na realizację tych zadań. Z jednej strony podnoszona jest kwestia niedostatecznego finansowania zadań zleconych, a z drugiej strony kwestionuje się efektywność wykonywania tych zadań przez j.s.t.

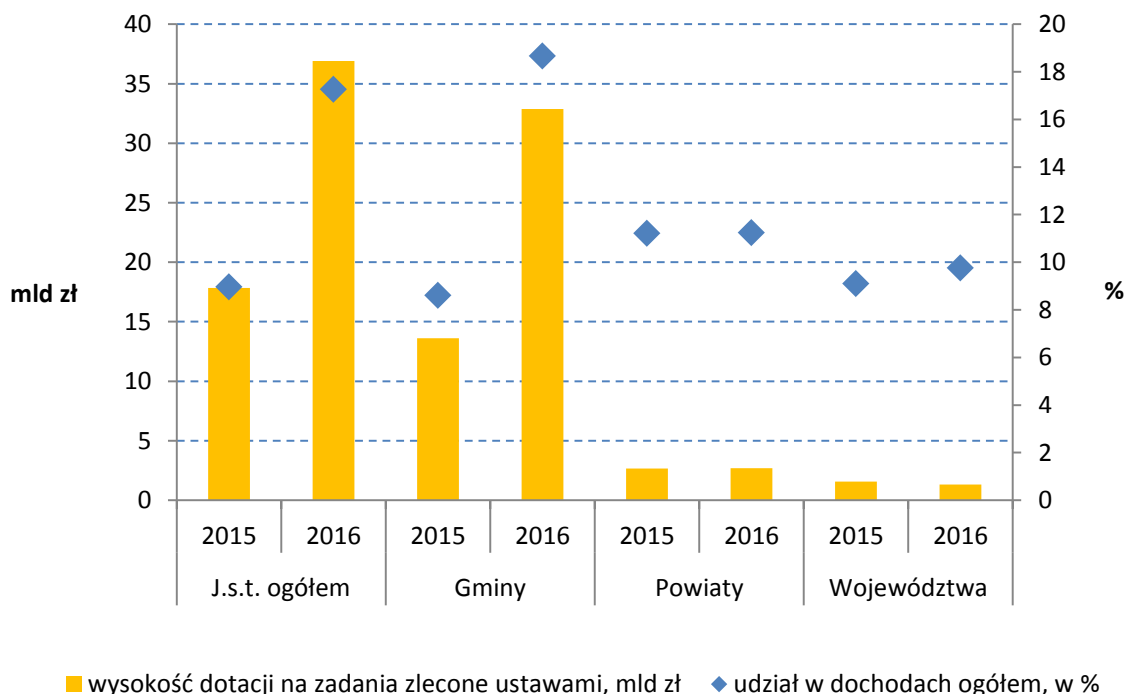
Według danych Głównego Urzędu Statystycznego w dniu 1 stycznia 2016 r. w Polsce funkcjonowało 16 województw, 314 powiatów i 2.478 gmin (303 gminy miejskie, w tym 66 miast na prawach powiatu, wykonujących równocześnie zadania gmin i powiatów, 616 gmin miejsko-wiejskich oraz 1.559 gmin wiejskich).

Jednostki te wykazały w sprawozdaniach z wykonania dochodów za 2015 r. wpływy z tytułu dotacji celowych na zadania zlecone w łącznej kwocie 17,8 mld zł. Wpływy te stanowiły 9,0% dochodów ogółem j.s.t. Dotacje celowe z budżetu państwa na zadania zlecone gminom wyniosły 12,2 mld zł. Oprócz tego na zadania zlecone powiatom przekazano z budżetu państwa – 4,1 mld zł, a na zadania zlecone samorządom wojewódzkim – 1,6 mld zł.

W 2016 r. dotacje celowe dla j.s.t. na zadania zlecone ustawami były większe niż w 2015 r., głównie z uwagi na wypłacanie od kwietnia świadczenia wychowawczego (Program *Rodzina 500 Plus*). W sprawozdaniach z wykonania dochodów za 2016 r. j.s.t. wykazały wpływy z dotacji celowych na zadania zlecone w łącznej kwocie 36,9 mld zł. Wpływy te stanowiły 17,3% dochodów ogółem j.s.t. Dotacje celowe z budżetu państwa na zadania zlecone gminom wyniosły 31,4 mld zł, dotacje na zadania zlecone powiatom – 4,2 mld zł, a samorządom województw – 1,3 mld zł. Łączne dotacje przekazane j.s.t. na realizację Programu *Rodzina 500 Plus* wyniosły 17,6 mld zł.

Wykres nr 1

Wysokość i udział dotacji celowych na zadania zlecone ustawami w dochodach ogółem jednostek samorządu terytorialnego w latach 2015–2016 według rodzajów jednostek



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie danych Ministerstwa Finansów<sup>6</sup>.

Największe dotacje celowe na zadania zlecone wykonywane przez gminy przekazano z budżetu państwa w rozdziałach:

85211 – Świadczenia wychowawcze – 17 397 mln zł,

85212 – Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego – 11 836 mln zł,

01095 – Pozostała działalność (w dziale Rolnictwo i łowiectwo) – 892 mln zł,

75011 – Urzędy wojewódzkie – 401 mln zł,

85203 – Ośrodki wsparcia – 311 mln zł,

80101 – Szkoły podstawowe – 146 mln zł,

80110 – Gimnazja – 109 mln zł,

85228 – Usługi opiekuńcze i specjalistyczne usługi opiekuńcze – 98 mln zł,

85213 – Składki na ubezpieczenie zdrowotne opłacane za osoby pobierające niektóre świadczenia z pomocy społecznej, niektóre świadczenia rodzinne oraz za osoby uczestniczące w zajęciach w centrum integracji społecznej – 89 mln zł,

75101 – Urzędy naczelnych organów władzy państwowej, kontroli i ochrony prawa – 32 mln zł,

85215 – Dodatki mieszkaniowe – 17 mln zł,

85219 – Ośrodki pomocy społecznej – 16 mln zł.

<sup>6</sup> <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorządu-terytorialnego/sprawozdania-budżetowe>

Największe dotacje celowe na zadania zlecone realizowane przez powiaty przekazano w rozdziałach:

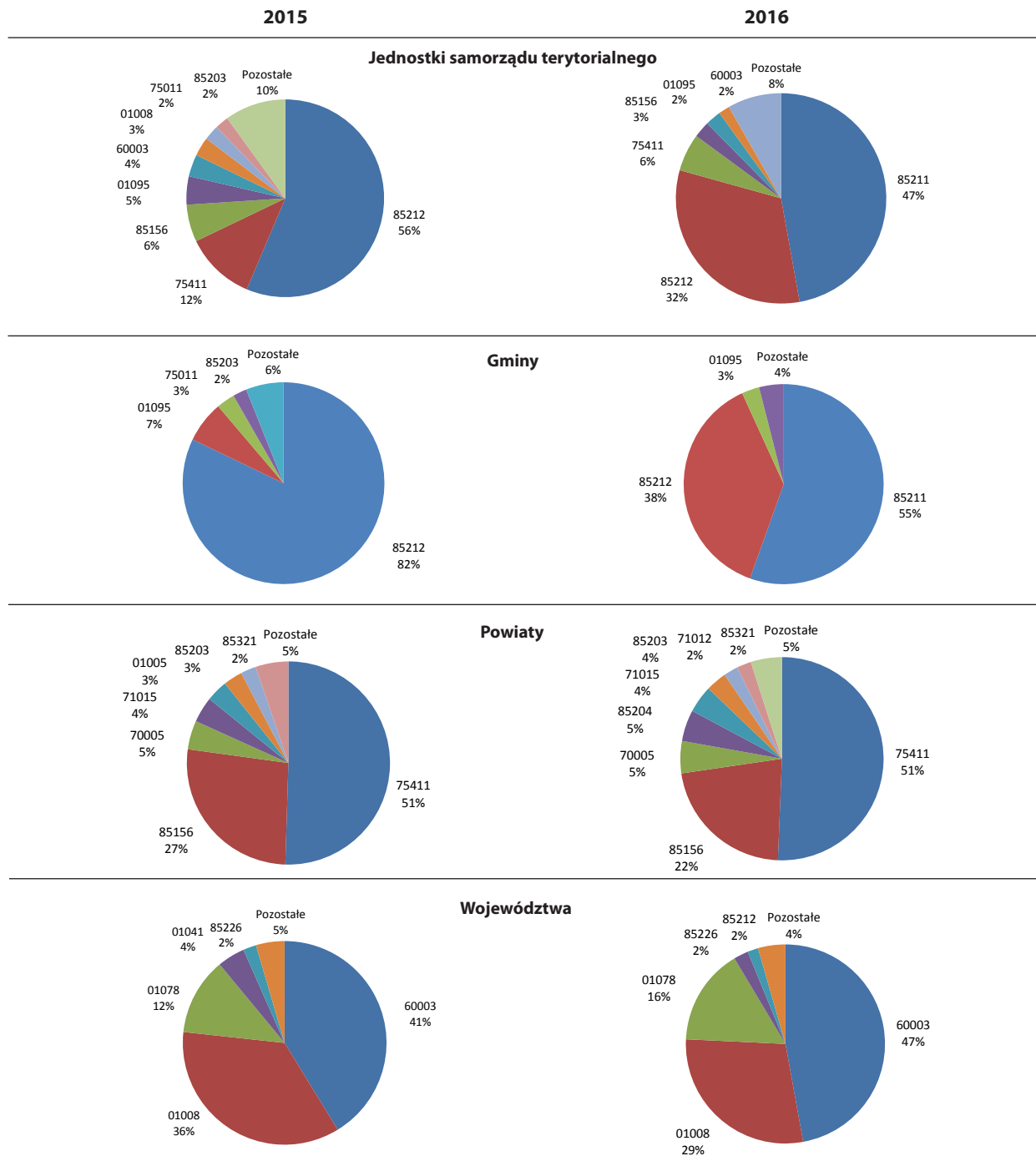
- 75411 – Komendy powiatowe Państwowej Straży Pożarnej – 2 133 mln zł,
- 85156 – Składki na ubezpieczenie zdrowotne oraz świadczenia dla osób nieobjętych obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego – 928 mln zł,
- 70005 – Gospodarka gruntami i nieruchomościami – 217 mln zł,
- 85204 – Rodziny zastępcze – 210 mln zł,
- 71015 – Nadzór budowlany – 182 mln zł,
- 85203 – Ośrodki wsparcia – 140 mln zł,
- 71012 – Zadania z zakresu geodezji i kartografii – 97 mln zł,
- 85321 – Zespoły do spraw orzekania o niepełnosprawności – 96 mln zł,
- 75515 – Nieodpłatna pomoc prawna – 93 mln zł,
- 75011 – Urzędy wojewódzkie – 32 mln zł,
- 85141 – Ratownictwo medyczne – 19 mln zł,
- 85205 – Zadania w zakresie przeciwdziałania przemocy w rodzinie – 16 mln zł,
- 75045 – Kwalifikacja wojskowa – 11 mln zł.

Największe dotacje celowe na zadania zlecone realizowane przez samorządy wojewódzkie przekazano w rozdziałach:

- 60003 – Krajowe pasażerskie przewozy autobusowe – 621 mln zł,
- 01008 – Melioracje wodne – 377 mln zł,
- 01078 – Usuwanie skutków klęsk żywiołowych (w dziale Rolnictwo i łowiectwo) – 207 mln zł,
- 85226 – Ośrodki adopcyjne – 31 mln zł,
- 85212 – Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego – 23 mln zł,
- 75011 – Urzędy wojewódzkie – 19 mln zł.

Wykres nr 2

Struktura dotacji celowych na zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego w latach 2015–2016 według rodzaju jednostek i rozdziału klasyfikacji budżetowej<sup>1</sup>



<sup>1</sup> 01005 – Prace geodezyjno-urzędzeniowe na potrzeby rolnictwa, 01008 – Melioracje wodne, 01041 – Program Rozwoju Obszarów Wiejskich, 01078 – Usuwanie skutków klęsk żywiołowych, 01095 – Pozostała działalność w dziale Rolnictwo i łowiectwo, 60003 – Krajowe pasażerskie przewozy autobusowe, 70005 – Gospodarka gruntami i nieruchomościami, 71012 – Zadania z zakresu geodezji i kartografii, 71015 – Nadzór budowlany, 75011 – Urzędy wojewódzkie, 75411 – Komendy powiatowe Państwowej Straży Pożarnej, 85156 – Składki na ubezpieczenie zdrowotne oraz świadczenia dla osób nieobjętych obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego, 85203 – Ośrodki wsparcia, 85204 – Rodziny zastępcze, 85211 – Świadczenie wychowawcze, 85212 – Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego, 85226 – Ośrodki adopcyjne, 85321 – Zespoły do spraw orzekania o niepełnosprawności.

Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie danych Ministerstwa Finansów<sup>7</sup>.

<sup>7</sup> <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorządu-terytorialnego/sprawozdania-budżetowe>



## 3.2 Istotne ustalenia kontroli

### 3.2.1. Planowanie dotacji na zadania zlecone

Ponieważ sposób planowania dotacji ma bezpośredni wpływ również na sposób ich wykonywania oraz rozliczania, fazie planowania poświęcono najwięcej miejsca w informacji, opisując szczegółowo szereg zagadnień dotyczących zgodności przyjętych rozwiązań z przepisami, odpowiedzialności organów władzy publicznej za wprowadzenie poszczególnych rozwiązań, a także niespójności w obowiązującym prawie.

#### 3.2.1.1. Organizacja i kontrola procesu planowania dotacji

Mimo że formalnie obowiązek planowania dotacji spoczywa na dysponentach części budżetowych, to główną rolę w procesie planowania dotacji celowych na zadania zlecone odgrywa Minister Finansów. Po pierwsze – zgodnie z treścią rozporządzeń *w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektów ustaw budżetowych*, zwanych dalej *notami budżetowymi*, minister przekazuje dysponentom, dla każdej części budżetowej, tak zwane pisma limitowe, zawierające wstępny limit łącznych wydatków w danej części budżetowej oraz limity i wytyczne odnoszące się do planowania poszczególnych rodzajów wydatków. Otrzymane od Ministra Finansów limity i wytyczne dysponenti mają obowiązek uwzględnić w procesie planowania wydatków w danej części budżetowej. Z jednej strony takie działanie ma zapewnić stabilność finansową państwa i chronić przed dokonywaniem nadmiernych wydatków budżetu państwa lub przed niekontrolowanym wzrostem zobowiązań budżetowych. Z drugiej strony znacząco ograniczono dysponentom możliwość planowania wydatków w kwotach, jakie uznają za odpowiednie do sfinansowania pełnej realizacji zadań publicznych. Mając możliwość dokonywania jedynie niewielkich przesunięć pomiędzy poszczególnymi rodzajami wydatków, wojewodowie w okresie objętym kontrolą dosyć wiernie dostosowywali planowane kwoty do wielkości wynikających z obliczeń przeprowadzonych w Ministerstwie Finansów.

Po drugie Minister Finansów w notach budżetowych określał między innymi szczegółowy sposób i tryb opracowania przez dysponentów materiałów do projektu ustawy budżetowej. W zakresie dotacji na zadania zlecone wojewodowie opracowywali plany wydatków zgodnie z treścią formularzy BZS i BZSA, w których podawali łączną kwotę planowanych wydatków bieżących, w tym wynagrodzeń, formularza BW-I służącego planowaniu wydatków przeznaczonych na finansowanie inwestycji, a także RZ-3 i RZ-4 pozwalających obliczyć zapotrzebowanie na niektóre dotacje w wyniku oszacowania liczby spraw lub skali potrzeb finansowych zgłaszanych przez beneficjentów, którym j.s.t. wypłacają środki otrzymywane z budżetu państwa w formie dotacji. Inicjatywa dotycząca sposobu planowania dotacji należała zatem również do Ministra Finansów.

Po trzecie Minister Finansów miał istotny wpływ na wielkości planowanych w budżecie państwa rezerw celowych służących dotowaniu zadań zleconych. Planowanie rezerw wynikało z faktu, że przed rozpoczęciem roku budżetowego nie było jeszcze znane zapotrzebowanie poszczególnych wojewodów na środki dotacji. Dotyczyło to przede wszystkim zadań polegających na wypłacaniu środków uprawnionym osobom albo finansowaniu zdarzeń, których liczba lub skala nie były znane w fazie planowania budżetu państwa.

Nie należy również zapominać o wiodącej roli Ministra Finansów w procesie tworzenia ram systemowych dla finansowania zadań zleconych. Minister ten jest odpowiedzialny za sprawy związane z finansowaniem jednostek realizujących zadania objęte budżetem państwa i finansowaniem samorządu terytorialnego, w tym również za sprawy systemowe, związane z przygotowywaniem propozycji zmian w zakresie finansów publicznych i dochodów jednostek samorządu terytorialnego. W związku z tym na Ministra Finansów nie można patrzeć wyłącznie jako na wykonawcę prawa, gdyż jest on równocześnie także autorem rozwiązań systemowych, które – o ile zostaną przyjęte przez Sejm – zostają włączone do obowiązującego prawa.

Mając tak duże uprawnienia, Minister Finansów sprawował rzeczywistą kontrolę nad procesem planowania dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t., w tym nad określaniem przybliżonej wielkości dotacji zawartych w kwocie wstępnej limitu wydatków ponoszonych w odpowiedniej części budżetowej. Co prawda w czasie prac nad projektami ustaw budżetowych Sejm wprowadzał zmiany, jednak w częściach budżetowych, których dysponentami byli wojewodowie, zmiany te nie były na tyle znaczące, żeby można było zanegować wiodącą rolę Ministra Finansów w wyżej wymienionym procesie.

W związku z powyższym Minister Finansów był odpowiedzialny za zapewnienie wojewodom takich warunków planowania dotacji, które umożliwiłyby im przestrzeganie prawa. Jednocześnie działania Ministra Finansów wywierały znaczący wpływ na możliwość odpowiedniego planowania i wykonania przez jednostki samorządu terytorialnego wydatków na zadania zlecone.

Środki ujęte w budżetach wojewodów lub zaplanowane w rezerwach celowych zapewniały regulowanie na bieżąco zobowiązań wobec osób uprawnionych do otrzymywania różnego rodzaju świadczeń i refundacji, w tym między innymi świadczenia wychowawczego (Program *Rodzina 500 Plus*), świadczenia z funduszu alimentacyjnego, zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej oraz dopłat do krajowych autobusowych przewozów pasażerskich z tytułu stosowania ustawowych ulg. Wyjątek stanowiło zbyt późne przekazanie przez Wojewodę Mazowieckiego dotacji miastu stołecznemu Warszawa na finansowanie świadczeń wychowawczych w listopadzie 2016 r., co spowodowało opóźnienia w wypłacie świadczeń niektórym beneficjentom programu. Wyżej wymienione wypłaty są realizowane przez j.s.t. jako zadania zlecone, a źródłem ich finansowania są dotacje z budżetu państwa. Ponadto dotacje przekazywane powiatom umożliwiały im pełną wypłatę odszkodowań w związku z gospodarowaniem nieruchomościami Skarbu Państwa.

Minister Finansów zapewniał wojewodom środki na finansowanie zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, związane z obsługą obywateli oraz wykonywaniem innych usług publicznych. Oprócz tego j.s.t. angażowały środki własne na współfinansowanie tych zadań. Problem współfinansowania dotyczył przede wszystkim tych zadań zleconych, które wymagały od j.s.t. zaangażowania zasobów ludzkich i zasobów rzeczowych. Na finansowanie kosztów obsługi niektórych zadań zleconych Minister Finansów i wojewodowie nie mieli wpływu, gdyż sposób obliczania dotacji wynikał bezpośrednio z ustaw, jednak w przypadku pozostałych zadań wysokość dotacji była determinowana przede wszystkim przez wielkość wstępnego limitu wydatków, przyznanego wojewodom przez Ministra Finansów, oraz przez wytyczne ministra, odnoszące się do sposobu obliczania dotacji. W przypadku niektórych zadań zleconych j.s.t. ograniczały zakres realizacji stosownie do otrzymanej dotacji. Nie dotyczyło to jednak zadań polegających na obsłudze mieszkańców, które były traktowane przez j.s.t. tak jak zadania własne i dlatego były realizowane przy wykorzystaniu własnych środków, jakie uznano za niezbędne do zapewnienia obsługi na właściwym poziomie.

Oprócz określania szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektów ustaw budżetowych i przekazywania wojewodom pism limitowych zawierających limity wydatków i szczegółowe wskazówki dotyczące ich planowania, rolą Ministra Finansów w zakresie planowania dotacji na zadania zlecone było również weryfikowanie prawidłowości formularzy planistycznych przekazywanych przez wojewodów. Weryfikacji takiej dokonywano pod kątem ich poprawności i zgodności z ustalonymi przez ministra limitami oraz zasadami planowania. Jeżeli plany zawierały błędy lub były niezgodne z zaleceniami ministra, wskazanymi w *notach budżetowych* lub w pismach informujących o wysokościach limitów, minister odsyłał je wojewodom w celu dokonania korekty. W ten sposób informowano wojewodów na przykład o konieczności zmniejszenia planu dotacji na finansowanie zadań zleconych, polegających na wydawaniu w urzędach marszałkowskich zaświadczeń ADR dla kierowców przewożących towary niebezpieczne, gdyż zgodnie z art. 31 pkt 6 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o przewozie towarów niebezpiecznych<sup>8</sup> wysokość opłaty za wydanie zaświadczenia ADR albo jego wtórnika nie może być wyższa od 50 zł w przeliczeniu na jeden szacowany blankiet ADR. Jednocześnie występowano o zwiększenie planowanej dotacji na realizację zadań zleconych z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa, która – zgodnie z treścią noty budżetowej na 2017 r. i pismem Ministra Finansów do dysponentów części budżetowych, przekazującym wstępne kwoty wydatków – nie powinna być niższa od kwoty zaplanowanej w ustawie budżetowej na 2016 r.

W Ministerstwie Finansów szacowano wstępne limity wydatków dla poszczególnych wojewodów, odnosząc je do danych historycznych, korygowanych o przyjęte przez Radę Ministrów założenia projektu budżetu państwa. Wydatki, których wysokość nie wynikała wprost z ustaw, obliczano na ogół, przyjmując takie same wskaźniki wzrostu w poszczególnych grupach wydatków bieżących zarówno dla wydatków ponoszonych przez państwowe jednostki budżetowe, jak i dla wydatków szacowanych przy obliczaniu dotacji dla j.s.t. Na przykład, szacując wysokość łącznych środków niezbędnych do realizacji w latach 2016–2017 zadań ujętych w dziale 010 – Rolnictwo i łowiectwo – i w dziale 900 – Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, przyjmowano wielkości planowane w ustawie budżetowej w roku bazowym, czyli w roku poprzedzającym rok budżetowy, dla którego sporządzano plan. Równocześnie szacując wysokość środków niezbędnych do realizacji zadań w dziale 700 – Gospodarka mieszkaniowa – i 710 – Działalność usługowa, przyjmowano wielkości z roku bazowego, powiększone o wzrost wynagrodzeń. Należy podkreślić, że taki sposób planowania dotacji, oparty na danych historycznych, w sytuacji ich niedoszacowania powoduje, że niedoszacowanie to jest przenoszone na budżety w następnych latach.

Przy obliczaniu wstępnych limitów wydatków korzystano, w ograniczonym zakresie, również z danych przekazywanych przez wojewodów. W przypadku dotacji obliczanych w oparciu o liczbę realizowanych spraw pracownicy Ministerstwa Finansów zwracali się do wojewodów o przekazanie odpowiednich informacji, np. szacowanej na rok budżetowy liczby blankietów zaświadczeń ADR. Zapotrzebowanie na dotacje służące finansowaniu przez j.s.t. składek na ubezpieczenie zdrowotne, opłacanych za uprawnione osoby, szacowano zgodnie z danymi zawartymi w formularzu RZ-4 oraz na podstawie wskaźników makroekonomicznych w zakresie prognozy liczby bezrobotnych. Zapotrzebowanie na dotacje przeznaczone na finansowanie zadań z zakresu spraw obywatelskich

<sup>8</sup> Dz. U. z 2016 r. 1834, ze zm.

szacowano w oparciu o liczbę spraw w roku bazowym, ich uśrednioną czasochłonność oraz stawkę roboczogodziny przyjętą na określony rok budżetowy. Zapotrzebowanie na dotacje służące finansowaniu przez powiaty nieodpłatnej pomocy prawnej obliczono w oparciu o kwotę bazową wskazaną w ustawie, która w 2016 r. wynosiła 5150 zł miesięcznie w przeliczeniu na jeden punkt udzielający takiej pomocy. We wstępnym limicie wydatków uwzględniano również planowane przez wojewodów wydatki majątkowe służące finansowaniu projektów uznanych przez nich za priorytetowe, przy czym w Ministerstwie Finansów dokonywano analizy zgłaszanych wydatków pod kątem celowości i gospodarności.

Przyjęty w Ministerstwie Finansów sposób planowania wstępnego limitu wydatków nie przewidywał uwzględnienia informacji z j.s.t. i z urzędów wojewódzkich odnośnie łącznych wydatków zapewniających realizację zadań zleconych.

Patrząc na problem planowania budżetu państwa przez pryzmat realizacji celu, jakim było zapewnienie stabilności finansowej państwa, opisany powyżej mechanizm planowania dotacji działał właściwie. Odbywało się to jednak kosztem realizacji celu, jakim było zapewnienie j.s.t. środków odpowiednich do zapotrzebowania związanego z realizacją zadań zleconych. Należy zwrócić uwagę, że kwestia zapewnienia środków na działalność poszczególnych j.s.t. w zakresie realizacji zadań zleconych pojawiała się dopiero na końcu procesu planistycznego, a nie na jego początku. Zadaniem wojewodów było bowiem podzielenie przyznanego im limitu środków pomiędzy jednostki realizujące zadania finansowane z odpowiedniej części budżetowej, a nie zaplanowanie wydatków w oparciu o zapotrzebowanie zgłaszane przez te jednostki, którego w przypadku większości zadań zleconych nawet nie badano.

#### 3.2.1.1.1. Standaryzacja metody planowania dotacji w zakresie spraw obywatelskich i w zakresie gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa

W związku ze zgłaszanym przez wojewodów problemem oszacowania dotacji w wysokości adekwatnej do ponoszonych przez j.s.t. wydatków na zadania zlecone, Minister Finansów zainicjował proces ujednolicenia metodyki stosowanej w różnych urzędach wojewódzkich. W rezultacie od 2015 r. dotacje na finansowanie zadań z zakresu spraw obywatelskich, a od 2017 r. dotacje na finansowanie zadań z zakresu gospodarki nieruchomościami są planowane w oparciu o następujące wielkości:

- jednolitą stawkę roboczogodziny, która została obliczona na podstawie danych o wydatkach ponoszonych w urzędach wojewódzkich na realizację zadań podobnego rodzaju co wyszczególnione zadania; w przypadku zadań z zakresu spraw obywatelskich stawka ta w 2015 r. wynosiła 22,92 zł, w 2016 r. – 24,16 zł, a na 2017 r. ustalono ją w wysokości 24,44 zł, w przypadku zadań z zakresu gospodarki nieruchomościami stawka roboczogodziny w 2017 r. wynosi 29,63 zł,
- jednolity czas realizacji określonej sprawy obliczony na podstawie danych przekazanych – w przypadku spraw obywatelskich – przez gminy, a w przypadku gospodarki nieruchomościami – przez powiaty, przy czym do różnych spraw został przypisany różny czas realizacji w zależności od rodzaju sprawy,
- prognozowaną liczbę realizowanych spraw każdego rodzaju.

Ze względu na zmiany prawno-organizacyjne dotyczące warunków i zakresu realizacji spraw obywatelskich, w budżecie państwa ustanowiono rezerwę celową, z której wojewodowie mogli finansować dotację po wyczerpaniu się środków zaplanowanych na ten cel w odpowiednich częściach budżetowych.

W Ministerstwie Finansów prowadzono również prace nad ustaleniem jednolitych zasad planowania dotacji na inne zadania zlecone j.s.t. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów wystąpiła z wnioskiem do ministrów: Administracji i Cyfryzacji, Gospodarki, Kultury i Dziedzictwa Narodowego, Pracy i Polityki Społecznej, Sportu i Turystyki oraz Zdrowia o przedstawienie informacji pozwalających na ujednoczenie kosztów realizacji przez j.s.t. zadań zleconych wynikających z ustaw: z dnia 24 stycznia 1991 r. o kombatantach oraz niektórych osobach będących ofiarami represji wojennych i okresu powojennego<sup>9</sup>, z dnia 14 lipca 1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach<sup>10</sup>, z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi<sup>11</sup>, z dnia 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne<sup>12</sup>, z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych<sup>13</sup>, z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach turystycznych<sup>14</sup>.

Wyniki tej inicjatywy były zróżnicowane. Minister Administracji i Cyfryzacji przedstawił dane, o które wnioskowała Podsekretarz Stanu, natomiast inni ministrowie informowali, że nie gromadzą stosownych danych lub nie mają uprawnień, aby takie dane pozyskiwać lub aby weryfikować ich poprawność.

Standaryzację obliczania dotacji na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej uwzględniono także w trakcie tworzenia nowych przepisów: ustawy z dnia 5 grudnia 2014 r. o Karcie Dużej Rodziny<sup>15</sup> oraz w ustawy z dnia 5 sierpnia 2015 r. o nieodpłatnej pomocy prawnej oraz edukacji prawnej<sup>16</sup>.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie oceniła celowość tych działań, zapewniających od 2015 r. jednolity sposób obliczania dotacji dla gmin na finansowanie zadań z zakresu spraw obywatelskich, a od 2017 r. – jednolity sposób obliczania dotacji dla powiatów na finansowanie zadań z zakresu gospodarki nieruchomościami. Od wielu lat wysokości limitów wydatków planowanych w częściach, których dysponentami są wojewodowie, oraz wysokości dotacji celowych dostosowane do tych limitów stanowiły przyczynę sporów pomiędzy j.s.t. a organami administracji rządowej oraz były kwestionowane przez wojewodów. Sytuację komplikował niedostatek standardów wykonywania zadań zleconych – inicjatywa ich wprowadzenia należy do kompetencji właściwych ministrów – oraz brak jednolitych zasad szacowania wydatków koniecznych do poniesienia w celu realizacji określonych zadań, wyznaczonych w oparciu o dane empiryczne, uwzględniające różnice w kosztach ponoszonych przez poszczególne j.s.t. Działania realizowane w Ministerstwie Finansów na rzecz standaryzacji sposobu obliczania dotacji miały na celu zakończenie tych sporów.

<sup>9</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 1255, ze zm.

<sup>10</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 1506, ze zm.

<sup>11</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 487, ze zm.

<sup>12</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 1629, ze zm.

<sup>13</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 1793, ze zm.

<sup>14</sup> Dz. U. z 2017 r. poz. 1553, ze zm.

<sup>15</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 785, ze zm.

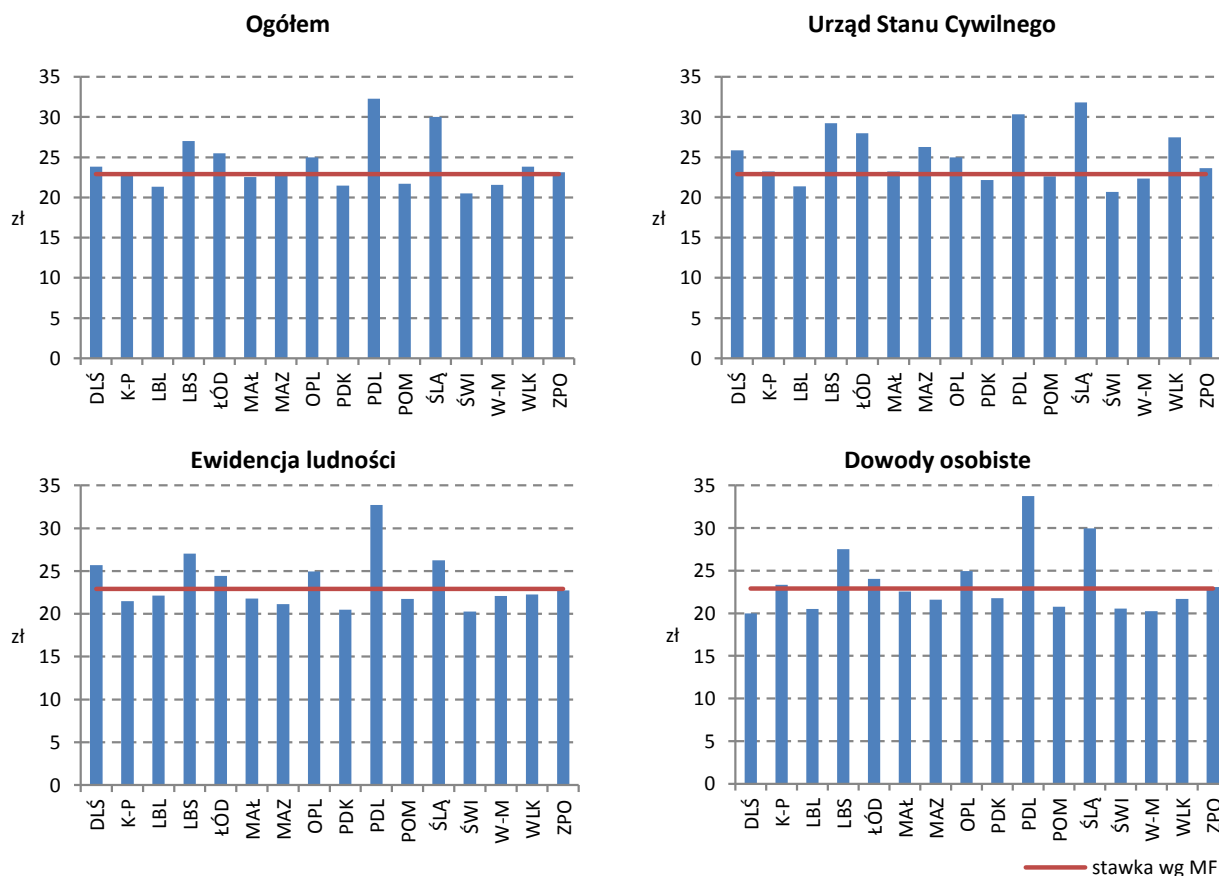
<sup>16</sup> Dz. U. poz. 1255, ze zm.

Wprowadzenie jednolitej metody obliczania dotacji na zadania z zakresu spraw obywatelskich nie rozwiązało jednak problemu finansowania tych zadań. Stało się tak z kilku powodów. Po pierwsze przy obliczaniu stawki roboczogodziny wojewodowie pominęli niektóre wydatki niezbędne do poniesienia w związku z wykonywaniem w urzędach wojewódzkich zadań podobnego rodzaju co zadania zlecone gminom z zakresu spraw obywatelskich. Wynikało to z metodyki opracowanej w Ministerstwie Finansów. Wojewodowie zostali zobowiązani przez Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów do oszacowania stawki roboczogodziny w oparciu o koszt miesięcznego wynagrodzenia pracowników komórek organizacyjnych w danym urzędzie wojewódzkim, które realizują zadania o podobnym charakterze do zadań z zakresu spraw obywatelskich, z wyszczególnieniem ujętych w kalkulacji elementów wynagrodzenia (wynagrodzenie zasadnicze, dodatek stażowy, dodatkowe wynagrodzenie roczne, pochodne, 3% fundusz nagród). Powyższy zestaw wydatków był niepełny, gdyż nie uwzględniał między innymi wydatków rzeczowych – bieżących i majątkowych, wydatków na odprawy i nagrody jubileuszowe, kosztów administracyjnych związanych z obsługą zadania. Wojewodowie nie otrzymali też z Ministerstwa Finansów wskazówek odnośnie ujmowania w stawce roboczogodziny kosztów zastępstw, co w przypadku małych gmin, zatrudniających niewielką liczbę pracowników do realizacji zadań z zakresu spraw obywatelskich ma istotne znaczenie.

Na zjawisko ujmowania przez niektórych wojewodów niepełnych wydatków w koszcie roboczogodziny wskazywał Podsekretarz Stanu w MSWiA w piśmie do Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów z czerwca 2016 r. W piśmie tym wskazano między innymi, że Minister Finansów nie określił sposobu szacowania stawki roboczogodziny, dlatego część urzędów wojewódzkich zaproponowała stawki, które uwzględniały jedynie koszt wynagrodzeń. Potwierdzają to dane przekazane Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów przez Wojewodę Małopolskiego i Wojewodę Pomorskiego. Natomiast z informacji otrzymanych podczas kontroli w Podlaskim Urzędzie Wojewódzkim wynika, że średni koszt roboczogodziny, po uwzględnieniu wydatków płacowych i pozapłacowych, wynosił w tej jednostce od 29,89 zł do 34,33 zł, w zależności od komórki realizującej zadania podobnego typu co zadania zlecone gminom z zakresu spraw obywatelskich. Były to stawki znacznie wyższe od stawki przyjętej w Ministerstwie Finansów w wysokości 22,92 zł. Nawet jeżeli problem oszacowania wydatków ponoszonych przy realizacji zadań wykonywanych w urzędach wojewódzkich dotyczył tylko części województw, to w wyniku uśrednienia tych kosztów przy wyznaczaniu jednolitej stawki roboczogodziny miał wpływ na jej wysokość.

Wykres nr 3

Średni koszt roboczogodziny w urzędach wojewódzkich przy wykonywaniu zadań podobnego rodzaju co zadania zleczone z zakresu spraw obywatelskich oraz stawka przyjęta w Ministerstwie Finansów



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli

Po drugie, mimo że obliczenie uśrednionego czasu realizacji poszczególnych kategorii spraw obywatelskich odbywało się dwuetapowo – najpierw na poziomie województw uśredniono czas realizacji spraw podany przez poszczególne gminy, a następnie w Ministerstwie Finansów dokonano kolejnego uśrednienia średnich wartości przekazanych z poszczególnych urzędów wojewódzkich – to po pierwszym etapie uśrednienia wartości te wciąż cechowały się znaczącym zróżnicowaniem. Na przykład sporządzanie aktu cywilnego trwało średnio od 1 godziny w gminach województwa kujawsko-pomorskiego, lubuskiego, pomorskiego i warmińsko-mazurskiego do 2,44 godziny w gminach województwa podlaskiego, a wydanie decyzji w sprawach meldunkowych – od 12 godzin w gminach województwa warmińsko-mazurskiego do 32 godzin w gminach województwa podlaskiego. Zróżnicowanie pomiędzy poszczególnymi gminami pod względem czasu realizacji spraw tego samego typu było zatem jeszcze większe. Zdaniem NIK, bez zbadania przyczyn tak dużego zróżnicowania nie było podstaw do przyjęcia założenia o jednolitej czasochłonności poszczególnych spraw w różnych gminach. Należało na przykład zbadać, czy w małych gminach wyższy czas realizacji zadań z zakresu spraw obywatelskich nie jest uzasadniony wykonywaniem przez tych samych pracowników większego zakresu czynności, potrzebą zastępowania tych pracowników przez osoby z innych komórek organizacyjnych,

często gorszą jakością sieci teleinformatycznej oraz inną strukturą ludności pod względem poziomu wykształcenia oraz wieku, wymagającą większego wsparcia przy wypełnianiu wniosków. Zagadnienie związane z dużym zróżnicowaniem czasochłonności w gminach powinno zostać szczegółowo zbadane przed podjęciem decyzji o sposobie obliczania dotacji.

Po trzecie w uśrednionej stawce roboczogodziny nie ma miejsca dla wydatków ponadstandardowych. Im mniejsza jednostka, tym udział tych wydatków w łącznych wydatkach na realizację zadania może być większy. Dla gmin zatrudniających jednego lub dwóch pracowników przy realizacji zadań z zakresu spraw obywatelskich konieczność wypłacenia odprawy lub nagrody jubileuszowej albo opłacenia zastępstwa w pracy staje się znaczącym wydatkiem. Co prawda w systemie finansowania zadań zleconych przyjęto, że dotację przekazuje się na finansowanie określonych czynności, a nie etatów, nie można jednak abstrahować od tego, że jednostki samorządu terytorialnego, wykonując zadania zlecone, muszą przestrzegać przepisów, co oznacza na przykład, że pracownicy samorządowi zatrudnieni do wykonywania zadań zleconych mają prawo do płatnego urlopu oraz zwolnień lekarskich w przypadku choroby, co wiąże się z dodatkowymi wydatkami dla gminy. Oprócz tego mogą również wystąpić inne nadzwyczajne wydatki związane na przykład z koniecznością wynajmowania pomieszczeń, w których są wykonywane zadania zlecone. Wszystkie te wydatki zlecający zadania powinien pokrywać, gdyż nie są to zadania j.s.t., tylko administracji rządowej, w związku z czym dotowane jednostki nie powinny ich finansować z własnych środków. Należy podkreślić, że gdyby zadania te były wykonywane przez administrację rządową, to wyżej wymienione wydatki byłyby przez nią również ponoszone.

Po czwarte, wprowadzając jednolitą stawkę roboczogodziny w istotnym stopniu opartą na średnim poziomie wynagrodzeń pracowników zatrudnionych w określonych komórkach urzędów wojewódzkich, należało uwzględnić, że przy wykonywaniu zadań zleconych gminy obowiązuje system wynagradzania pracowników określony w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 18 marca 2009 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych<sup>17</sup>. Należy zwrócić uwagę, że ustawodawca nie wprowadził przepisów pozwalających na różnicowanie wynagrodzeń pracowników samorządowych w zależności od tego, czy wykonują zadania własne, czy zlecone. W związku z tym obowiązkiem pracodawcy jest wypłacanie wynagrodzeń za wykonywaną pracę, bez różnicowania pracowników na wykonujących zadania własne lub zlecone<sup>18</sup>.

Z ustaleń kontroli prowadzonych przez NIK w j.s.t. oraz z informacji przekazywanych Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów przez wojewodów wynikało, że poziom wynagrodzeń przyjętych w gminach był niespójny ze stawkami roboczogodziny ustalonymi w Ministerstwie Finansów, dlatego gminy współfinansowały zadania z zakresu spraw obywatelskich ze środków własnych.

Problem ten występował we wszystkich sześciu gminach kontrolowanych przez NIK. Na przykład w Urzędzie Miejskim w Piastowie wynagrodzenia w 2015 r., wraz z narzutami, dla osób przypisanych do zadań zleconych w rozdziale 75011 wyniosły średnio – po odjęciu jednorazowych wypłat: odprawy emerytalnej i nagrody jubileuszowej – 5 862 zł. Tymczasem z przeliczenia

<sup>17</sup> Dz. U. z 2014 r. poz. 1786.

<sup>18</sup> Patrz wyrok SA w Krakowie z dnia 12 kwietnia 2016 r., sygn. akt I ACa 1827/15.



kwoty roboczogodziny ustalonej przez Ministra Finansów na 2015 r. w wysokości 22,92 zł wynika, że przy założeniu ośmiogodzinnego dnia pracy i średnio 21 dni roboczych w miesiącu, na jednego pracownika przypadała kwota niespełna 3851 zł, w której powinny się mieścić narzuty na wynagrodzenie, koszty zastępstw, wydatki rzeczowe – bieżące i majątkowe, koszty administracyjne związane z obsługą wykonywanych zadań, a także dodatkowe wynagrodzenie roczne, nagrody jubileuszowe i odprawy. Jak wyjaśnił sekretarz miasta, obowiązujący w gminie Regulamin wynagradzania dotyczy wszystkich pracowników Urzędu wykonujących zarówno zadania własne jak i zlecone. Wynagrodzenie osób realizujących zadania zlecone było i jest na tym samym poziomie co innych pracowników z uwagi na fakt, iż wszyscy są pracownikami samorządowymi, realizują zadania dla mieszkańców Piastowa i podlegają tym samym regulacjom płacowym.

W Urzędzie Miejskim w Radomiu średnie wynagrodzenie brutto pracowników urzędu stanu cywilnego kształtowało się, według danych z listopada 2016 r., w wysokości 4 258,59 zł, a pracowników Wydziału Spraw Obywatelskich – w wysokości 3 650,48 zł. Poziom ten nie odbiegał od wynagrodzeń w innych wydziałach urzędu.

W Gdyni przeciętne miesięczne wynagrodzenie zasadnicze brutto pracowników wykonujących zadania zlecone (bez dodatkowego wynagrodzenia rocznego) wyniosło w 2015 r. około 2,9 tys. zł, a w pierwszej połowie 2016 r. około – 3,0 tys. zł i było nieco niższe od średniego wynagrodzenia w urzędzie miasta<sup>19</sup>. Mimo to po doliczeniu dodatkowego wynagrodzenia rocznego, narzutów na wynagrodzenia, wydatków rzeczowych, kosztów zastępstw, kosztów związanych z obsługą administracyjną – kwota wydatków przewyższała kwotę dotacji.

Wyżej wymienione gminy miały zróżnicowane poziomy średnich wynagrodzeń pracowników realizujących zadania z zakresu administracji rządowej. Wynagrodzenia te mieściły się jednak w przedziałach wskazanych w odpowiednich regulaminach wynagrodzeń, a także były zgodne z przepisami rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych, nie było więc podstaw do ich zakwestionowania.

W tym miejscu należy wskazać, że na ogół poziom wynagrodzeń w kontrolowanych j.s.t. był wyższy od poziomu wynagrodzeń w urzędach wojewódzkich. Była to jedna z przyczyn współfinansowania zadań zleconych przez j.s.t. Problem ten ujawnił się większą siłą po 2009 r., gdy na sześć lat został zamrożony fundusz wynagrodzeń w administracji rządowej. W tym czasie istotna część jednostek samorządu terytorialnego dokonywała podwyżek, podobnie jak to się działo w sektorze przedsiębiorstw. W tych j.s.t., które w 2009 r. miały wyższy poziom wynagrodzeń niż urzędy wojewódzkie, przewaga pod względem poziomu płac jeszcze wzrosła. Jak wyjaśniano w trakcie kontroli prowadzonych w j.s.t., jednostki te obowiązują jednakowe zasady wynagradzania pracowników wykonujących zadania własne i zadania zlecone, dlatego w przypadku, gdy środki dotacji były niższe od wydatków na wynagrodzenia pracowników realizujących zadania zlecone, różnicę pokrywano ze środków własnych.

W celu rzetelnej oceny systemu dotacyjnego należy jednak wziąć po uwagę również kwestię stabilności finansowej państwa oraz odpowiedzialność Ministra Finansów za stan finansów publicznych. Mimo że przepisy uprawniają jednostki samorządu terytorialnego do samodzielnego

<sup>19</sup> Różnica ta wynikała między innymi z nieco innej struktury zaszerogowania w poszczególnych komórkach organizacyjnych urzędu miasta oraz z różnego stażu pracy poszczególnych pracowników.

ustalania poziomu wynagrodzeń dla poszczególnych grup pracowników samorządowych, to należy rozstrzygnąć, czy byłoby uzasadnione, aby z budżetu państwa płacono dotowanych jednostkom różne kwoty dotacji ze względu na zróżnicowaną politykę płacową w poszczególnych j.s.t. Zdaniem NIK takie rozwiązanie nie zapewniałoby oszczędnego gospodarowania środkami publicznymi, a także dyskryminowałoby j.s.t. o niższych poziomie wynagrodzeń. Należy zatem rozstrzygnąć kwestię niespójności przepisów, które z jednej strony przyznają dotowanym jednostkom dużą samodzielność w ustalaniu wielkości wynagrodzeń, a z drugiej strony obligują wojewodów do przekazywania dotacji na pełne finansowanie zadań zleconych przy zachowaniu zasady oszczędnego gospodarowania środkami publicznymi. Należy także rozstrzygnąć, w związku z treścią art. 49 ust. 3 u.d.j.s.t. wprowadzającego obowiązek ustalania kwot dotacji zgodnie zasadami przyjętymi w budżecie państwa do określania wydatków podobnego rodzaju, w jaki sposób należy ustalić kwotę dotacji w przypadku, gdy zastosowanie tych zasad nie zapewnia pełnego finansowania zadań zleconych.

Po wprowadzeniu nowego systemu obliczania dotacji na zadania zlecone z zakresu spraw obywatelskich wystąpił również problem z właściwym planowaniem i rozliczaniem dotacji. W piśmie z lutego 2016 r. skierowanym do dyrektorów wydziałów spraw obywatelskich w urzędach wojewódzkich Dyrektor Departamentu Spraw Obywatelskich w MSWiA przedstawiła następujące stanowisko otrzymane z Ministerstwa Finansów: *W sytuacji wystąpienia – w wyniku rozliczenia roku 2015 – większej od założonych liczby spraw i nastąpiło niedoszacowanie zadań, należy je sfinansować ze środków zaplanowanych w roku 2016 na realizację spraw obywatelskich w budżetach poszczególnych Wojewodów.* Taka sytuacja miała miejsce między innymi w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim, w którym obliczono skalę niedoszacowania dotacji na zadania z zakresu spraw obywatelskich w 2015 r. na poziomie 1 301 646 zł. Jak wynika z ustaleń kontroli wykonania budżetu państwa, w 2015 r. wojewodowie niedoszacowali dotację celową na zadania zlecone z zakresu spraw obywatelskich w aż 890 gminach. Łączna kwota niedoszacowania wyniosła 11,8 mln zł. Rok później kwotę dotacji niedoszacowano w 768 gminach, a łączna kwota niedoszacowania wyniosła 3,8 mln zł. Wyrównanie wynikające z niedoszacowania dotacji w 2015 r. wojewodowie przekazywali gminom dopiero w 2016 r., natomiast zgodnie z art. 149 ust. 1 u.f.p. i z art. 49 ust. 5 u.d.j.s.t. dotacje celowe na zadania zlecone należy przekazywać j.s.t. przed poniesieniem przez nie wydatków na realizację tych zadań, a nie w roku następnym. Niedoszacowanie przez wojewodów dotacji było spowodowane niemożnością zaplanowania ich dokładnej kwoty ze względu na wprowadzony w Ministerstwie Finansów algorytm, uzależniający tę kwotę od liczby zrealizowanych spraw, która była znana dopiero na koniec roku.

Wyniki te nie potwierdzały stanowiska zajmowanego w Ministerstwie Finansów, zgodnie z którym niedobór środków występował przede wszystkim w pierwszym roku funkcjonowania nowego systemu obliczania dotacji i obowiązywania zmienionych przepisów umożliwiających odmiejszczenie wielu czynności wykonywanych w urzędach stanu cywilnego. Podczas kontroli wykonania budżetu państwa w 2016 r. ustalono także, że wojewodowie stosowali niejednolite podejście w przypadku stwierdzenia niedoszacowania dotacji. Dwunastu wojewodów zwiększało w następnym roku plan dotacji dla poszczególnych gmin o kwotę niedoszacowania z roku poprzedniego, a czterech wojewodów nie stosowało tego rozwiązania. Wojewoda Świętokrzyski, kierując się zasadą roczności budżetu, wskazywał na brak możliwości refundowania dotacji w roku

następnym, a Wojewoda Lubelski dokonywał w następnym roku zwiększenia planu dotacji w tych gminach, w których niedoszacowanie dotacji w roku poprzednim przekraczało 1% kwoty planowanej i tylko tym gminom, które wystąpiły z odpowiednim wnioskiem.

Problem polegający na występowaniu różnicy pomiędzy kwotą wydatków przeznaczonych na finansowanie zadań zleconych a kwotą dotacji z budżetu państwa dotyczył również zadań z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa. Z informacji uzyskanych podczas kontroli w j.s.t. realizujących zadania powiatu z tego zakresu wynika, że nowo wprowadzony sposób obliczania dotacji, oparty na uśrednionej stawce roboczogodziny obliczonej na podstawie wynagrodzeń ustalonych w urzędach wojewódzkich dla pracowników wykonujących zadania podobnego typu co zadania zlecone z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa, nie był spójny z poziomem wynagrodzeń ustalonym w powiatach. Na przykład w powiecie warszawskim zachodnim średnie wynagrodzenie pracowników Wydziału Gospodarki Mieniem realizujących zadania zlecone w 2016 r. wyniosło 4,7 tys. zł, a po doliczeniu dodatkowego wynagrodzenia rocznego – 5,1 tys. zł, bez uwzględnienia narzutów na wynagrodzenia. Tymczasem z obliczonej w Ministerstwie Finansów stawki roboczogodziny w wysokości 29,63 zł wynika, że przy ośmiu godzinach wydajnej pracy jednego pracownika, realizującego zadania zlecone z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa, i średnio 21 dniach pracy w miesiącu do budżetu powiatu wpływa z tytułu dotacji celowej niespełna 5,0 tys. zł w przeliczeniu na jednego pracownika. Stawki przyjęte w Ministerstwie Finansów i w Starostwie Powiatu Warszawskiego Zachodniego do kalkulacji wydatków są zatem znacząco różne. O ile stawki przyjęte w Ministerstwie Finansów odnosiły się do uśrednionych wydatków ponoszonych w urzędach wojewódzkich, to powiaty kierowały się ustalonym przez siebie harmonogramem wynagradzania pracowników samorządowych, a przepisy nie pozwalały im na różnicowanie wynagrodzeń pracowników ze względu na kryterium podmiotowe wykonywanych zadań (własne, zlecone).

Należy wskazać, że sam proces standaryzacji obliczania dotacji celowej na obsługę spraw obywatelskich przeprowadzono nierzetelnie. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, zlecając wojewodom weryfikację danych, otrzymanych od Wojewody Mazowieckiego odnośnie proponowanego czasu realizacji poszczególnych czynności z zakresu spraw obywatelskich, nie przekazała metodologii zapewniającej ujednoczone podejście do badania. Po otrzymaniu informacji z urzędów wojewódzkich, w Ministerstwie Finansów nie wyjaśniono ani przyczyn istotnego zróżnicowania czasu wykonywania poszczególnych spraw obywatelskich, ustalonego na podstawie danych przekazanych przez gminy i uśrednionych na poziomie województw, ani przyczyn zróżnicowania stawek roboczogodziny w poszczególnych urzędach wojewódzkich, na podstawie których wyznaczono jednolitą stawkę roboczogodziny.

Wojewodowie zostali zobowiązani do przeprowadzenia własnej kalkulacji stawki czasu, a także do zweryfikowania, poprzez empiryczne sprawdzenie, danych zebranych w gminach odnośnie czasochłonności. Należy jednak zwrócić uwagę, że wojewodom ani nie zapewniono czasu na empiryczną weryfikację danych, ani nie otrzymali oni szczegółowych wskazówek, w jaki sposób liczyć czas realizacji sprawy – czy „z zegarkiem w ręce”, czy też poprzez podzielenie ośmiogodzinnego dnia pracy na realizowane czynności, czy w jakiś inny sposób.

### Opracowanie jednolitej metody obliczania dotacji celowej na zadania z zakresu spraw obywatelskich

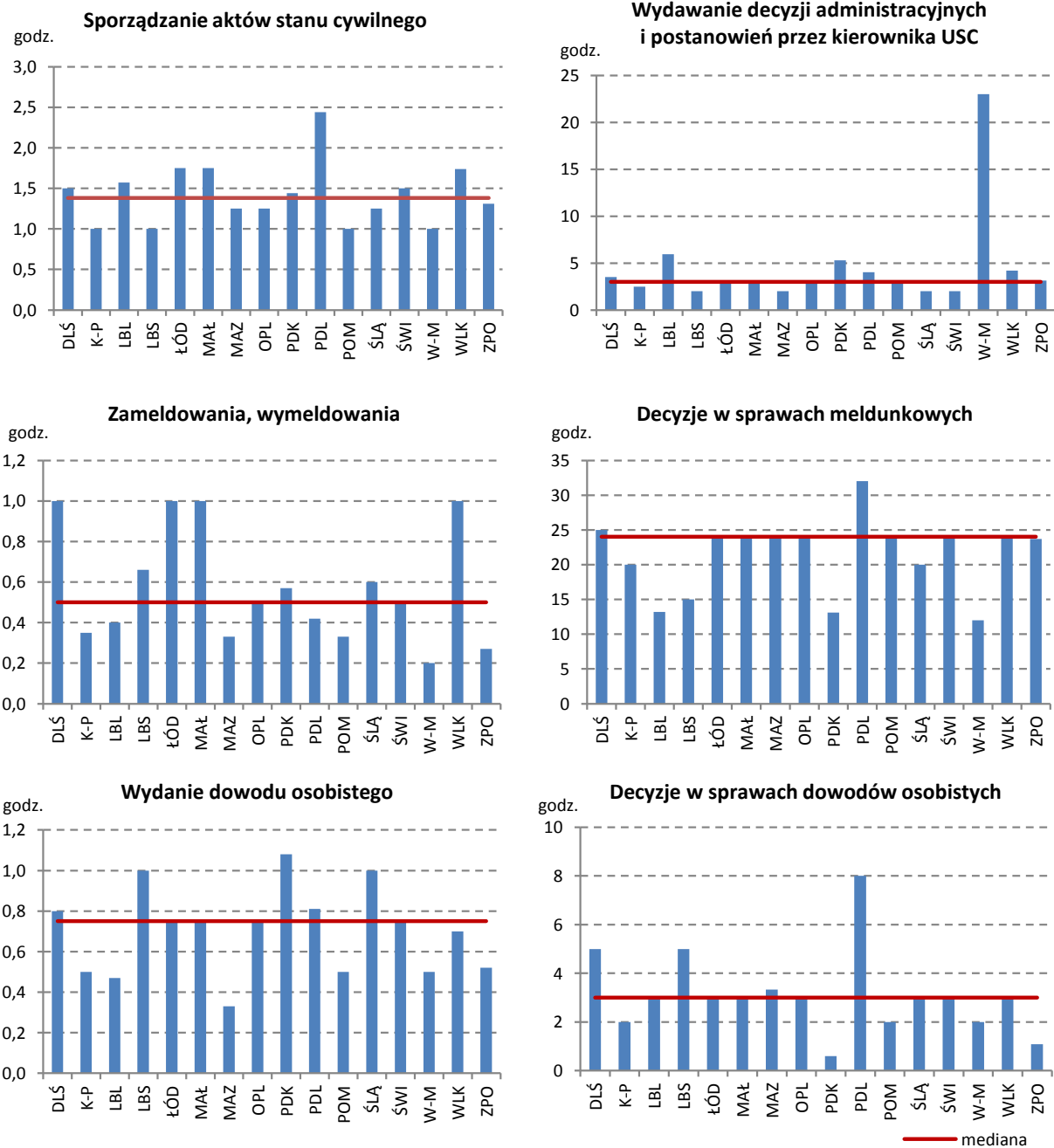
Kwiecień 2014 r.	<p>Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów występuje do Ministra Spraw Wewnętrznych o przedstawienie:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) katalogu zadań z zakresu spraw obywatelskich,</li> <li>2) liczby rozpatrzonych spraw w ciągu roku,</li> <li>3) czasu niezbędnego do załatwienia jednej sprawy.</li> </ol> <p>Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych przekazuje Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów katalog zadań oraz szacunkowe dane o liczbie spraw załatwionych w 2013 r. oraz informuje, że oszacowanie czasu niezbędnego do załatwienia każdej ze spraw wymagałoby przeprowadzenia niezależnego audytu w j.s.t., dlatego zamiast danych zebranych przez pracowników ministerstwa przekazuje dane na ten temat zebrane przez Wojewodę Mazowieckiego.</p>
Maj 2014 r.	<p>Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów występuje do wojewodów o:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) weryfikację danych otrzymanych z Ministerstwa Spraw Wewnętrznych, między innymi poprzez empiryczne sprawdzenie czasu realizacji poszczególnych czynności przez gminy, a także weryfikację danych o liczbie czynności zakończonych w 2013 r.,</li> <li>2) przyporządkowanie poszczególnych zadań z zakresu spraw obywatelskich do zadań podobnego rodzaju wykonywanych w urzędach wojewódzkich i określenie stawki roboczogodziny dla poszczególnych zadań, przy przyjęciu wysokości miesięcznego wynagrodzenia pracowników komórek organizacyjnych w danym urzędzie wojewódzkim, którzy realizują zadania o podobnych charakterze z wyszczególnieniem branych do kalkulacji elementów wynagrodzenia (wynagrodzenie zasadnicze, dodatek stażowy, dodatkowe wynagrodzenie roczne, pochodne, 3% fundusz nagród).</li> </ol>
Czerwiec 2014 r.	<p>Wojewodowie przekazują Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów wnioskowane dane. Wojewoda Lubelski informuje, że konieczne jest ujednoczenie założeń kalkulacji, w tym zunifikowanie wykazu czynności składających się na poszczególne zadania oraz sposób ustalenia stawki roboczogodziny w poszczególnych urzędach wojewódzkich.</p>
Październik 2014 r.	<p>Podsekretarz Stanu w MF poinformowała wojewodów, że do kalkulacji kosztów zadań z zakresu spraw obywatelskich przyjęto:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) opracowany w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych katalog zadań z zakresu spraw obywatelskich,</li> <li>2) medianę czasu realizacji poszczególnych zadań według danych przedstawionych przez wojewodów,</li> <li>3) medianę (22,92 zł) stawki roboczogodziny obowiązującej w urzędach wojewódzkich, w komórkach realizujących zadania podobnego rodzaju do zadań z zakresu spraw obywatelskich,</li> <li>4) liczbę zdarzeń przedstawioną przez poszczególne województwa według spraw za rok 2013.</li> </ol> <p>Wojewodowie zostali zobowiązani do dokonania wstępnego podziału dotacji pomiędzy gminy według kryterium liczby zrealizowanych spraw w roku 2013, z uwzględnieniem ujednoczonego w Ministerstwie Finansów czasu realizacji zadań (mediana czasu realizacji zadań według danych przedstawionych przez wojewodów) oraz wskazanej stawki roboczogodziny. Wojewodów poinformowano, że w przypadku uzasadnionego niedoboru środków na realizację zadań z zakresu spraw obywatelskich będą oni mogli skorzystać ze środków rezerwy celowej zaplanowanej specjalnie w tym celu w budżecie państwa.</p>

W dniu 7 kwietnia 2014 r. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów zwróciła się do Ministra Spraw Wewnętrznych o przedstawienie czasu niezbędnego do załatwienia jednej sprawy w ramach poszczególnych zadań z zakresu spraw obywatelskich w terminie do 25 kwietnia 2014 r. W odpowiedzi Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Spraw Wewnętrznych poinformował, że zebranie odpowiednich danych na temat czasochłonności poszczególnych czynności wymagałoby przeprowadzenia niezależnego audytu w komórkach j.s.t. wykonujących zadania zlecone. Z tego powodu w procesie dochodzenia do jednolitych wartości posłużono się informacjami Wojewody Mazowieckiego, który wcześniej zebrał je od gmin i przekazał Ministrowi Spraw Wewnętrznych. Następnie 22 maja 2014 r. Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów zwróciła się do wojewodów o empiryczne sprawdzenie danych zebranych przez Wojewodę Mazowieckiego na temat czasochłonności realizacji zadań z zakresu spraw obywatelskich. Wojewodowie otrzymali na realizację tego zadania dwa tygodnie. Biorąc pod uwagę termin realizacji, zasoby kadrowe oraz liczbę gmin – np. w województwie wielkopolskim jest ich 226 – empiryczne sprawdzenie czasochłonności nie mogło zostać wykonane w rzetelny sposób.

Przyjęcie w obliczeniach jednolitego czasu realizacji poszczególnych zadań z zakresu spraw obywatelskich nie zostało poprzedzone wyjaśnieniem przyczyn zróżnicowania czasu realizacji tych zadań wynikającego z porównania danych z różnych województw. Przykładowo współczynnik zmienności odnoszący się do czasu realizacji spraw z zakresu sporządzania aktów stanu cywilnego wynosił 26,1%, współczynnik zmienności odnoszący się do czasu realizacji spraw z zakresu wydawania decyzji administracyjnych i postanowień w urzędach stanu cywilnego wynosił 109,8%, a współczynnik zmienności odnoszący się do czasu realizacji spraw z zakresu wydawania dowodu osobistego – 29,8%. Biorąc pod uwagę, że zmienność była liczona na podstawie danych gminnych wcześniej uśrednionych na poziomie województw, można przyjąć, że zróżnicowanie czasu realizacji tych samych zadań było jeszcze większe w przypadku porównania danych z poszczególnych gmin.

Wykres nr 4

Średni czas realizacji wybranych spraw obywatelskich według województw i mediana czasu realizacji tych spraw obliczona w Ministerstwie Finansów



Źródło: Opracowanie własne NIK na podstawie wyników kontroli.

### 3.2.1.1.2. Pozostałe problemy związane z finansowaniem zadań ujmowanych w rozdziałach 70005 – Gospodarka gruntami i nieruchomościami – i 75011 – Urzędy wojewódzkie

Ujednoczenie metody szacowania dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej dotyczyło w latach 2015–2016 obsługi spraw obywatelskich, natomiast pozostałe zadania zlecone finansowane w rozdziale 75011 – Urzędy wojewódzkie – były planowane według zasad przyjętych w urzędach wojewódzkich, w oparciu o środki dostępne w wyniku podziału wstępnego limitu

wydatków określonego przez Ministra Finansów. Były to przede wszystkim zadania z zakresu działania województwa i powiatu, gdyż większa część dotacji na zadania wykonywane przez gminy została objęta standaryzacją. We wszystkich kontrolowanych przez NIK jednostkach stwierdzono współfinansowanie tych zadań środkami własnymi j.s.t. Na współfinansowanie przez j.s.t. zadań zleconych ujmowanych w rozdziale 75011 wskazywały również dane zamieszczone w sprawozdaniach Rb-50 o wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego, a także dane zamieszczone w sprawozdaniach Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych j.s.t., które były weryfikowane przez regionalne izby obrachunkowe i przekazywane do Ministerstwa Finansów. Struktura wydatków j.s.t. zawartych w szczegółowych bazach zestawionych na podstawie danych ze sprawozdań jednostkowych Rb-50, a także ze sprawozdań Rb-28S za lata 2014–2016 opublikowanych na stronie Ministerstwa Finansów wskazywała, że jednostki samorządu terytorialnego często wykazywały w rozdziale 75011 – Urzędy wojewódzkie – wyłącznie wydatki na wynagrodzenia i pochodne, bez żadnych wydatków rzeczowych. Na przykład z analizy wydatków j.s.t. poniesionych w 2015 r. wynika, że spośród 2775 jednostek dokonujących wydatków w rozdziale 75011 aż 780 jednostek (28,1%) wykazało w rozdziale 75011 co najwyżej wydatki na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń, przy czym część gmin wykazała wyłącznie wydatki na wynagrodzenia, bez żadnych pochodnych. Zjawisko wykazywania wyłącznie wydatków osobowych zaobserwowano zarówno w sprawozdaniach składanych przez gminy, jak i w sprawozdaniach składanych przez powiaty (na przykład powiat grudziądzki i powiat mogileński). Ani regionalne izby obrachunkowe, ani pracownicy Ministerstwa Finansów nie kwestionowali rzetelności tych danych. W jednostkach kontrolowanych przez NIK również ujmowano w rozdziale 75011 wydatki na wygrodenia i pochodne, wskazując, że pozostałe wydatki były finansowane ze środków własnych. Kwestia ta zostanie przedstawiona w rozdziale 3.2.1.3. dotyczącym planowania przez j.s.t. wydatków na zadania zlecone.

Podczas kontroli prowadzonej przez NIK w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Mazowieckiego ustalono, że Samorząd Województwa Mazowieckiego współfinansował zadania zlecone ujęte w rozdziale 75011. Jedną z najważniejszych przyczyn współfinansowania tych zadań ze środków własnych było dostosowanie poziomu wynagrodzeń pracowników przejętych z Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego, wraz z zadaniami, do poziomu wynagrodzeń ustalonego w urzędzie marszałkowskim. Jak wyjaśnił Sekretarz urzędu Marszałkowskiego, *obowiązujący w Urzędzie system wynagradzania dotyczy wszystkich zatrudnionych w nim pracowników, nie dzieląc ich ze względu na kryterium źródła finansowania wynagrodzenia. Bez względu na rodzaj realizowanych zadań – własnych, z zakresu administracji rządowej czy też finansowanych z innych źródeł (m.in. funduszy unijnych) wszyscy pracownicy urzędu podlegają jednolitym zasadom w tym zakresie. Tak więc pracownicy, którzy w 2006 r. i 2008 r. z mocy prawa stali się pracownikami Urzędu, podlegają takim samym zasadom, jak pozostali pracownicy urzędu w zakresie zarówno obligatoryjnych, jak i fakultatywnych składników przewidzianych w regulaminie wynagradzania m.in. wysokości wynagrodzeń zasadniczych, otrzymywanych podwyżek czy dodatków. Zróżnicowanie pracowników wykonujących zadania zlecone w urzędzie pod kątem któregośkolwiek z powyższych kryteriów, byłoby sprzeczne z zasadami prawa pracy, ponieważ doprowadziłoby do dyskryminacji pracowników.*

Ponieważ wstępny limit wydatków przekazywany wojewodom przez Ministra Finansów był ustalany w oparciu o dane historyczne, Wojewoda Mazowiecki przy obliczaniu dotacji dla województwa mazowieckiego brał pod uwagę poziom wynagrodzeń tych pracowników obowiązujący w czasach,

gdy pracowali w urzędzie wojewódzkim. Przykład ten pokazuje, że w systemie dotacyjnym występuje problem wynikający z przekazywania jednostkom samorządu terytorialnego zadań zleconych, polegający na dostosowaniu poziomu wynagrodzeń pracowników wykonujących przejmowane zadania zlecone do poziomu wynagrodzeń obowiązujących w danej jednostce.

Do zadań z zakresu administracji rządowej należy zaliczyć nie tylko zadania finansowane w rozdziale 75011, ale również inne zadania zlecone, wśród których wyróżnić można zadania z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa, finansowane w rozdziale 70005, i zadania zlecone z zakresu geodezji i kartografii, finansowane w rozdziale 71012, który zastąpił w dniu 1 stycznia 2016 r. dwa rozdziały: 71013 – Prace geodezyjne i kartograficzne (nieinwestycyjne) – i 71014 – Opracowania geodezyjne i kartograficzne. W okresie objętym kontrolą nastąpiła zmiana w wykazywaniu dotacji i finansowanych z niej wydatków na wynagrodzenia wraz z pochodnymi, polegająca na przeniesieniu odpowiednich operacji z rozdziału 75011 – Urzędy wojewódzkie – do rozdziałów 70005 – Gospodarka gruntami i nieruchomościami – i 71012 – Zadania z zakresu geodezji i kartografii. W rezultacie z rozdziału 75011 wyodrębniono koszty wynagrodzeń i pochodnych pracowników realizujących zadania przypisane do dwóch wyżej wymienionych rozdziałów, co zapewniło większą przejrzystość i było zgodne z art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym dochody i wydatki publiczne klasyfikuje się według rozdziałów określających rodzaj działalności.

W prowadzonych przez NIK kontrolach stwierdzono współfinansowanie zadań zleconych z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa, finansowanych w rozdziale 70005. Sytuacja taka miała miejsce w latach 2015–2016 w powiatach: warszawskim zachodnim, kwidzyńskim, wysokomazowieckim, a także w Gdyni i Łomży. O ustaleniach kontroli prowadzonej w powiecie warszawskim zachodnim napisano w poprzednim rozdziale w związku z opisem ujednoliconego sposobu obliczania dotacji. Inny przykład stanowi Urząd Miasta Gdynia, gdzie w 2015 r. wydatki ogółem na realizację zadań zleconych, ujętych w rozdziale 70005, wyniosły 4 166 tys. zł, w tym wydatki finansowane środkami własnymi – 540 tys. zł. W Starostwie Powiatowym w Kwidzynie wydatki finansowane ze środków własnych, przeznaczone na zadania zlecone ujęte w rozdziale 70005 klasyfikacji budżetowej, wyniosły w 2015 r. 135 tys. zł, a dotacja – 95 tys. zł.

Na współfinansowanie zadań z zakresu gospodarki nieruchomościami Skarbu Państwa wskazywały również inne kontrole NIK prowadzone w poprzednich latach. Na przykład w kontroli P/15/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2014 r. – prowadzonej w Starostwie Powiatowym w Drawsku Pomorskim, ustalono, że dotacja celowa w wysokości 135,5 tys. zł pozwoliła na częściowe sfinansowanie wynagrodzeń pracowników realizujących zadania z zakresu gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa.

Część jednostek występowała do wojewody o zwrot wydatków sfinansowanych z własnych środków. Powiat kwidzyński najpierw wystąpił do Wojewody Pomorskiego o zapłatę kwoty stanowiącej różnicę pomiędzy wydatkami poniesionymi na realizację zadań zleconych ujmowanych między innymi w rozdziale 70005 a otrzymaną dotacją, następnie wystąpił do Sądu Okręgowego z pozwem o zapłatę wyżej wymienionej kwoty. Wydatki poniesione w 2015 r. przez Łomżę ze środków własnych zostały zrefundowane w lutym 2016 r., częściowo zrefundowano także wydatki poniesione przez Gdynię. Powiat warszawski zachodni nie występował w okresie objętym kontrolą o refundację wydatków, uznając, że działanie prowadzone na drodze pozasądowej byłoby nieskuteczne. W trakcie kontroli powiat kompletował dokumenty w celu dochodzenia należnego świadczenia w postępowaniu sądowym. Z kolei Zarząd Powiatu



Wysokomazowieckiego nie występował o refundację wydatków poniesionych ze środków własnych w rozdziałach klasyfikacji budżetowej objętych kontrolą i nie dochodził ich zwrotu na drodze sądowej. Działania takie uznano za bezcelowe, wychodząc z założenia, że wojewoda był ograniczony limitem przyznanym mu środków, zaś postępowanie sądowe wiązałoby się z zaangażowaniem znacznych środków finansowych oraz zasobów osobowych, którymi powiat nie dysponował.

W wyniku kontroli NIK przeprowadzonej w powiatach i miastach na prawach powiatu oraz w oparciu o analizę danych zawartych w opublikowanych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, szczegółowych bazach sprawozdań Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych i Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych stwierdzono również współfinansowanie przez j.s.t. zadań z zakresu geodezji i kartografii, ujętych obecnie w rozdziale 71012. Na przykład z dostępnych danych wynika, że w 2015 r. na finansowanie zadań z zakresu geodezji i kartografii przeznaczono w Starostwie Powiatowym w Kwidzynie łącznie 851,7 tys. zł, z tego z dotacji otrzymanej w rozdziale 75011 – 86,0 tys. zł, z dotacji otrzymanych w rozdziałach 71013 i 71014 – 92 tys. zł, a ze środków własnych 673,7 tys. zł, w tym z opłat pobieranych z tytułu określonych czynności związanych z realizacją tych zadań 559,8 tys. zł. Jeszcze większy poziom współfinansowania zadań z tego zakresu ze środków własnych j.s.t. zaobserwowano w Starostwie Powiatu Warszawskiego Zachodniego. W pierwszej połowie 2016 r. na realizację zadań z zakresu geodezji i kartografii wydatkowano 1 617,3 tys. zł. Ze środków dotacji sfinansowano wydatki w wysokości 110,4 tys. zł, a z dochodów własnych – w wysokości 1 506,9 tys. zł, z czego z opłat pobieranych z tytułu określonych czynności związanych z realizacją tych zadań – 940,0 tys. zł.

Należy w tym miejscu podkreślić, że co prawda przepisy dopuszczają finansowanie zadań zleconych z zakresu geodezji i kartografii środkami własnymi j.s.t., jednak nie określają ani kwoty, ani zasad obliczania wielkości tego dofinansowania<sup>20</sup>. W art. 41b ust. 1, 1a, 2, 2a ustawy z dnia 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne – wskazano, że j.s.t. pobierają opłaty z tytułu określonych czynności związanych z realizacją tych zadań, a wpływy z tych opłat są dochodami własnymi j.s.t., ale nie określono, czy j.s.t. ponoszą odpowiedzialność za współfinansowanie zadań zleconych z zakresu geodezji i kartografii do wysokości tych wpływów. W art. 41b ust. 3 wskazano jedynie, że z budżetu samorządu województwa i powiatu (a nie z wyżej wymienionych opłat) są finansowane zadania wykonywane przez samorząd województwa i powiat, związane z gromadzeniem, aktualizacją, uzupełnianiem, udostępnianiem i zabezpieczaniem zasobu geodezyjnego i kartograficznego oraz wyłączeniem materiałów z zasobu i w ten sposób wprowadzono możliwość współfinansowania przez j.s.t. określonych zadań zleconych również ze środków własnych.

Na współfinansowanie zadań z zakresu geodezji i kartografii wskazywały również inne kontrole NIK. W kontroli P/15/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2014 r., prowadzonej w Starostwie Powiatowym w Krapkowicach, ustalono, że starostwo, realizując zadanie pn. *Archiwizacja zasobu Powiatowego Ośrodka Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej – część opisowa ewidencji gruntów miasta Zdzeszowice* o wartości zamówienia 57,1 tys. zł brutto, ze środków własnych przeznaczyło 56,6 tys. zł. Przyczyną sfinansowania ze środków własnych powiatu zadania zleconego było umiejscowienie archiwum w bezpośredniej bliskości Odry i związanym z tym zagrożeniem

<sup>20</sup> W odróżnieniu od tej sytuacji przykładem jednoznacznego powiązania dochodów własnych z określonymi wydatkami w budżetach j.s.t. są opłaty, o których mowa w art. 9<sup>2</sup> ust. 1 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi, na podstawie art. 9<sup>3</sup> tej ustawy (Dz. U. z 2016 r. poz. 487, ze zm.).

powodziowym. W tej samej kontroli, prowadzonej w Starostwie Powiatowym w Kłodzku ustalono, że na utrzymanie powiatowego ośrodka dokumentacji geodezyjnej i kartograficznej przeznaczono, oprócz dotacji, także 1 610,8 tys. zł środków własnych, w tym 777,9 tys. zł środków pochodzących ze sprzedaży map, danych z ewidencji gruntów oraz innych materiałów i informacji z Powiatowego Zasobu Geodezyjnego i Kartograficznego. Jak wyjaśnił starosta, należyte wykonywanie zadań zleconych wymagało dofinansowania ze środków własnych, a z uwagi na informację uzyskaną od służb wojewody o braku środków w budżecie państwa, nie dochodzono zwrotu środków własnych. Podobnie nie dochodzono zwrotu wydatków na inne zadania zlecone, dofinansowane w rozdziale 75011 kwotą 891,4 tys. zł.

W sprawie dotowania zadań z zakresu geodezji i kartografii stanowisko przedstawił również Minister Administracji i Cyfryzacji, który w piśmie do Ministra Finansów z dnia 20 sierpnia 2015 r. m.in. wskazał, że znaczny odsetek powiatów stanowią jednostki, które nie wykonują zadań w dziedzinie geodezji i kartografii z uwagi na brak środków, a tym samym tworzą bariery w działalności inwestycyjnej oraz w obrocie nieruchomościami.

Wyżej wymienione przykłady współfinansowania przez j.s.t. zadań zleconych ze środków własnych świadczą o powszechności stosowania tego rozwiązania. Oznacza to, że nie są spełnione założenia stojące u podstaw obecnie obowiązującego systemu finansowania zadań zleconych, w którym przyjęto, że będą one w pełni finansowane ze środków dotacji, poza określonymi w ustawach wyjątkami dopuszczającymi wykorzystanie środków własnych j.s.t. przy realizacji tych zadań. Wskazuje to na konieczność wypracowania takich rozwiązań, które zapewnią spójność podejmowanych w j.s.t. działań z obowiązującym prawem w zakresie finansowania zadań zleconych.

#### 3.2.1.1.3. Niepełne wykonanie zadań z zakresu melioracji wodnych

Z ustaleń kontroli przeprowadzonych przez NIK w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Mazowieckiego, Urzędzie Marszałkowskim Województwa Podlaskiego i Urzędzie Marszałkowskim Województwa Pomorskiego wynika, że zadania zlecone ujęte w rozdziale 01008 – Melioracje wodne – były wykonywane przez samorządy województw w zakresie uzależnionym od wielkości dotacji.

Kwota dotacji przyznana Samorządowi Województwa Podlaskiego w 2015 r. na zadania ujęte w rozdziale 01008 – Melioracje wodne – była niższa od oszacowanych potrzeb, w związku z tym ograniczono zakres planowanych do realizacji robót eksploatacyjno-konserwacyjnych. Wykonanie konserwacji urządzeń planowano do wysokości otrzymanej dotacji, po doliczeniu środków z rezerwy celowej, a skala niedoszacowania wynosiła 50–58%.

W kontroli działalności Urzędu Marszałkowskiego Województwa Pomorskiego również stwierdzono niższe finansowanie zadań z zakresu melioracji wodnych w stosunku do zgłoszonych potrzeb. Potrzeby finansowe na wykonanie robót konserwacyjnych i eksploatację urządzeń w 2015 r. oszacowano na 59,7 mln zł, a w budżecie państwa zaplanowano dotację na ten cel w wysokości 15,3 mln zł. Marszałek Województwa wystąpił do Wojewody Pomorskiego o dodatkowe środki z rezerwy celowej w wysokości 21,0 mln zł, a otrzymał 14,3 mln zł. W 2016 r. potrzeby finansowe na wykonanie robót konserwacyjnych i eksploatację urządzeń oszacowano na 61,8 mln zł, a w budżecie państwa zaplanowano dotację na ten cel w wysokości 15,3 mln zł. W związku z tym Marszałek Województwa wystąpił do Wojewody Pomorskiego o dodatkowe środki z rezerwy celowej w wysokości 20,0 mln zł, a otrzymał 17,7 mln zł.

Z kontroli prowadzonej w Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim wynika, że zwiększenie w latach 2015–2016 planowanej kwoty dotacji wynikało z podziału rezerwy celowej. Wojewoda pozytywnie zaopiniował wniosek Marszałka Województwa Pomorskiego i przekazał pismo do Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi o zwiększenie budżetu Województwa Pomorskiego o wnioskowane kwoty. W wyniku podziału pozycji 50 rezerwy celowej Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi przyznał dodatkowe środki dla województwa pomorskiego na melioracje wodne ujęte w rozdziale 01008, jednak kwoty wynikające z podziału rezerwy były niższe od zgłoszonych potrzeb. Jak informował Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu w Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim, wielkość dotacji była uzależniona od limitu wydatków, na który wojewoda nie miał wpływu. W zakresie dotacji w rozdziale 01008 jej wysokość była uzależniona nie od zgłaszanych potrzeb, tylko była ustalana na podstawie ustawy budżetowej roku poprzedniego oraz wykonania wydatków w roku poprzedzającym rok budżetowy.

Zgłaszane Wojewodzie Mazowieckiemu zapotrzebowanie Województwa Mazowieckiego na środki w rozdziale 01008 wyliczane było przez Wojewódzki Zarząd Melioracji i Urządzeń Wodnych. Obliczenia na lata 2015–2016 wykonywane były na podstawie procedury przeprowadzania kontroli obiektów budowlanych oraz przeglądów wód i urządzeń melioracji wodnych podstawowych utrzymywanych przez WZMiUW w Warszawie. Otrzymana w 2015 r. dotacja na te zadania w kwocie 27,5 mln zł była niższa od zapotrzebowania zgłaszanego na sfinansowanie zadań określonych przez WZMiUW jako pilne. Zapotrzebowanie na wydatki związane z realizacją tych zadań oszacowano na kwotę 50,1 mln zł. Jednocześnie łączne potrzeby bieżące i inwestycyjne określono na kwotę 113,6 mln zł.

W kontroli prowadzonej w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim potwierdzono, że środki przekazywane Samorządowi Województwa Mazowieckiego na melioracje wodne były niższe od wnioskowanych przez Marszałka Województwa Mazowieckiego. Wojewoda Mazowiecki nie kwestionował zakresu zadań, w oparciu o który oszacowano wnioskowane środki. Dyrektor Wydziału Finansów w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim przyznała, że zgłaszana kwota zapotrzebowania na dotacje z przeznaczeniem na finansowanie zadań inwestycyjnych w rozdziałach 01008 była znacznie większa od kwoty, którą Wojewoda mógł wygospodarować z otrzymanego limitu wydatków.

Warto dodać, że urządzenia melioracji wodnych podstawowych stanowią własność Skarbu Państwa i są wykonywane na jego koszt, przy czym od 2016 r. możliwe jest także współfinansowanie tych urządzeń ze środków jednostek samorządu terytorialnego. Sytuacja taka nie sprzyja przejrzystości finansowania tych zadań. Zdaniem NIK zakres odpowiedzialności administracji rządowej za finansowanie zadań zleconych powinien być jasno określony i oddzielony od zakresu odpowiedzialności spoczywającego na j.s.t., aby nie dochodziło do sytuacji, w których odpowiedzialność za sfinansowanie określonego standardu zadań spoczywa zarówno na stronie dotującej, jak i na stronie dotowanej.

#### 3.2.1.1.4. Nieprzejrzysty system finansowania miejskich i powiatowych komend Państwowej Straży Pożarnej

Wielkość dotacji celowych na finansowanie działalności miejskich i powiatowych komend Państwowej Straży Pożarnej była uzupełniana środkami własnymi j.s.t. w celu sfinansowania podstawowych wydatków tych jednostek, niezbędnych do ich prawidłowego funkcjonowania. Art. 19b ustawy o Państwowej Straży Pożarnej pozwala jednostkom samorządu terytorialnego

współfinansować wydatki na utrzymanie PSP poprzez wpłaty na Fundusz Wsparcia PSP. Właściwe działanie jednostek PSP leży przede wszystkim w interesie wspólnot lokalnych, dlatego to właśnie od organów jednostek samorządu terytorialnego, jako organów znajdujących się najbliżej mieszkańca, oczekuje się zapewnienia środków na działalność Straży.

Należy podkreślić, że wszystkie sześć kontrolowanych przez NIK powiatów i miast na prawach powiatu (kontrola P/16/009) przeznaczało w badanym okresie (lata 2015–2016) środki na Fundusz Wsparcia PSP. Na przykład miasto Gdynia finansowało zakup środków gaśniczych i neutralizujących, myjki do masek aparatów ochrony dróg oddechowych, zakup samochodu rozpoznawczo-ratowniczego, zakup ubrań, obuwia i środków ochrony osobistej strażaków, zakup sprzętu pożarniczego i armatury wodno-pianowej.

Zdaniem NIK funkcjonowanie systemu, w którym nie są jasno rozdzielone zadania PSP dotowane z budżetu państwa od zadań finansowanych ze środków Funduszu Wsparcia PSP, prowadzi do częściowego przeliczenia kosztów funkcjonowania lokalnych komend na samorząd terytorialny i zacierania się odpowiedzialności za finansowanie poszczególnych zadań PSP.

Jednocześnie NIK zwraca uwagę na nieprzejrzystość systemu finansowania zadań Państwowej Straży Pożarnej, polegającą na przekazywaniu środków z budżetu państwa jednostkom samorządu terytorialnego po to, aby finansowały działalność jednostek nadzorowanych przez komendanta wojewódzkiego PSP.

#### 3.2.1.1.5. Współfinansowanie zadań związanych z tworzeniem i utrzymaniem ośrodków wsparcia dla osób z zaburzeniami psychicznymi

W kontroli prowadzonej w Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim zidentyfikowano problem polegający na wykazaniu przez miasto Gdańsk w sprawozdaniu Rb-28S za 2015 r., w rozdziale 85203 – Ośrodki wsparcia – wyższych wydatków od wykazanych w sprawozdaniu Rb-50. Z wyjaśnień otrzymanych z miasta Gdańsk wynikało, że jednostka ta współfinansowała w 2015 r. zadania zlecone ze środków własnych, ujmując je w sprawozdaniu Rb-28S w odpowiednim rozdziale, dlatego wystąpiła różnica pomiędzy danymi w Rb-28S i Rb-50. Jednak mimo współfinansowania tego zadania nie udało się zapewnić wszystkim potrzebującym osobom właściwej opieki ze względu na zbyt niskie środki. Jak wyjaśniła Dyrektorka Wydziału Polityki Społecznej w Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim, środki zaplanowane w budżecie państwa nie były wystarczające, mimo pozyskania dodatkowych środków z rezerwy celowej, żeby Wojewoda Pomorski mógł sfinansować tworzenie nowych domów lub nowych miejsc, chociaż sytuacja w Gdańsku była znana pracownikom urzędu.

Problem ze współfinansowaniem zadań ujętych w rozdziale 85203 zidentyfikowano również w tych j.s.t., które były kontrolowane przez NIK. W Gdyni w 2015 r. do realizacji tych zadań dopłacono 1 043,8 tys. zł ze środków własnych (33,2% wydatków ogółem), a w I półroczu 2016 r. – 681,2 tys. zł (41,4%). W Łomży na zadania zlecone, ujęte w rozdziale 85203, wydatkowano w 2015 r. 465,3 tys. zł, z czego ze środków własnych przeznaczono 71,4 tys. zł.

#### 3.2.1.1.6. Spójność wprowadzonych w Ministerstwie Finansów procedur planowania dotacji na zadania zlecone z przepisami

Wprowadzone przez Ministra Finansów procedury dotyczące planowania przez wojewodów dotacji na zadania zlecone w zakresie finansowania wydatków samorządowych jednostek budżetowych mogły budzić wątpliwości co do ich spójności z zasadami przyjętymi w budżecie

państwa do określenia wydatków państwowych jednostek budżetowych. Z art. 129 u.f.p. i art. 49 ust. 3 u.d.j.s.t. wynikał obowiązek planowania tych dotacji według zasad przyjętych w budżecie państwa do określenia wydatków podobnego rodzaju, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.

Wątpliwości dotyczą kwestii zgodności zasad planowania dotacji w części przeznaczonej na finansowanie wydatków ponoszonych przez j.s.t. na opłacenie zasobów ludzkich i rzeczowych zaangażowanych w realizację zadań zleconych z treścią art. 129 u.f.p. i art. 49 ust. 3 u.d.j.s.t. W budżecie państwa i w budżetach j.s.t. wydatki te wykazuje się:

- w grupie „wydatki bieżące jednostek budżetowych”, w której mieszczą się wynagrodzenia wraz z pochodnymi oraz szeroko pojęte wydatki rzeczowe, wraz z wydatkami na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych,
- w paragrafach inwestycyjnych: 605 – wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych, 606 – wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych, 658 – wydatki inwestycyjne dotyczące obiektów zabytkowych będących w użytkowaniu jednostek budżetowych.

Zasady przyjęte w budżecie państwa do określenia wydatków danego rodzaju zostały sformułowane w ustawie o finansach publicznych oraz w rozporządzeniach Ministra Finansów. Po pierwsze zgodnie z art. 39 ust. 1 u.f.p. wydatki publiczne klasyfikuje się według działów i rozdziałów określających rodzaj działalności oraz według paragrafów określających rodzaj wydatku. Wydatki publiczne, w tym wydatki budżetowe, są zatem określane zarówno w układzie funkcjonalnym, jak i w układzie ekonomicznym, wskazującym na sposób wydatkowania środków.

Druga istotna zasada dotycząca określania, na etapie planowania budżetu państwa, rodzajów i wielkości wydatków w budżecie państwa, została wskazana w §4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych<sup>21</sup>, zgodnie z którym „dysponenti części budżetowych przekazują kierownikom podległych państwowych jednostek budżetowych (...) informacje o kwotach (...) wydatków budżetowych, w tym wynagrodzeń, wynikających z projektu ustawy budżetowej w szczególności: dział, rozdział oraz grupy wydatków określone w art. 124 ust. 1 ustawy o finansach publicznych”. Wyżej wymienione przepisy wskazują, że w celu zaplanowania wydatków w budżecie państwa niezbędne jest ich oszacowanie przez dysponentów w podziale na grupy wydatków, z wyodrębnieniem w grupie „wydatki bieżące jednostek budżetowych” wydatków na wynagrodzenia.

Trzecia zasada przyjęta do określenia wydatków w budżecie państwa dotyczy konieczności szczegółowego uzasadnienia wzrostu wydatków w planach rzeczowych sporządzanych przez dysponentów części budżetowych oraz w planach finansowych sporządzanych przez kierowników jednostek finansowanych bezpośrednio z budżetu państwa. W planach rzeczowych powinny być ujmowane inwestycje o charakterze priorytetowym, po ich zweryfikowaniu pod kątem zasadności i możliwości wydatkowania planowanych środków w odniesieniu do stopnia zaawansowania inwestycji. Zasada ta została określona w §2 ust. 4 not budżetowych na lata 2015–2017.

Zgodnie z instrukcją załączaną przez Ministra Finansów do not budżetowych na lata 2015–2017 uzasadnienie planowanych wydatków powinno zawierać informację o zmianach wielkości poszczególnych elementów kalkulacyjnych, czynniki, które spowodowały ewentualną zmianę

<sup>21</sup> Dz. U. z 2015 r. poz. 1542.

trendu wzrostu lub spadku, wydatki jednorazowe lub niewystępujące w budżecie roku bazowego, a także kwoty planowanych wydatków w poszczególnych rozdziałach dla nowych zadań przewidzianych do realizacji w roku budżetowym. Niezbędne jest szczegółowe uzasadnienie wraz z podaniem przesłanek, w szczególności podstawy prawnej, każdego planowanego wzrostu wydatków. Z powyższych zasad wynika obowiązek planowania wydatków przez dysponentów i kierowników podległych im jednostek w układzie klasyfikacji budżetowej oraz obowiązek szczegółowego uzasadnienia zmian w wielkości wydatków, z wyszczególnieniem wydatków jednorazowych lub niewystępujących w roku bazowym. Zebranie takich informacji wymagało współdziałania dysponentów z kierownikami państwowych jednostek budżetowych w celu ustalenia wielkości wydatków zapewniającej pełne sfinansowanie zadań wykonywanych przez te jednostki.

Wyżej wymienione zasady, przyjęte przy planowaniu wydatków budżetowych, w odniesieniu do określania kwoty dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t. powinny być stosowane łącznie z przepisami nakładającymi na wojewodów obowiązek przekazywania, a zatem i wcześniejszego planowania dotacji w kwotach zapewniających pełne i terminowe wykonanie zadań zleconych (art. 149 ust. 1 u.f.p. oraz art. 49 ust. 1 i 5 u.d.j.s.t.).

Mając na uwadze powyższe, należałoby podjąć prace nad wypracowaniem rozwiązań zapewniających spójność zasad planowania zadań zleconych z przepisami.

#### 3.2.1.1.7. Zapewnienie przejrzystości układu formularzy planistycznych dotyczących planowania dotacji celowych na zadania zlecone

Układ formularzy planistycznych w zakresie planowania dotacji celowych na zadania zlecone nie może być uznany za przejrzysty. Mimo że formularz planistyczny BZS, którego wzór jest jednym z załączników do noty budżetowej, nosił nazwę *Projekt budżetu państwa na 2016 r. Dotacje celowe na zadania z zakresu administracji rządowej realizowane przez jednostki samorządu terytorialnego, na dofinansowanie zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego oraz na zadania realizowane przez jednostki samorządu terytorialnego na podstawie porozumień z organami administracji rządowej*, to ujęto w nim wyłącznie wydatki bieżące, co oznacza, że pominięto wydatki majątkowe. Oprócz tego jedyną wyodrębnioną w tym formularzu grupę wydatków bieżących stanowią wydatki na wynagrodzenia, a zatem nie wiadomo, jakie wydatki planuje się w innych grupach wydatków bieżących, takich jak *dotacje i subwencje, świadczenia na rzecz osób fizycznych* oraz *wydatki bieżące jednostek budżetowych*, inne niż wydatki na wynagrodzenia. Formularz ten nie jest zatem dostosowany do układu wydatków wynikającego z art. 116 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym wydatki budżetu państwa ujmuje się, między innymi, w podziale na grupy wydatków. Obowiązek planowania dotacji przy zastosowaniu zasad przyjętych dla wydatków podobnego rodzaju w budżecie państwa wynika z art. 129 ustawy o finansach publicznych. Taki sam układ, jak w formularzu BZS, przyjęto również w formularzu BZSA, w którym planuje się wydatki osobowe funkcjonariuszy.

Co prawda dotacje na zadania inwestycyjne planuje się w innym formularzu, BW-I – *Środki budżetu państwa przeznaczone na finansowanie inwestycji*, ale, zdaniem NIK, jeżeli formularze planistyczne BZS i BZSA noszą nazwę „*Dotacje celowe na zadania z zakresu administracji rządowej realizowane przez jednostki samorządu terytorialnego (...)*”, to powinno się w nich wykazywać również wydatki inwestycyjne. Nie przeszkadzałoby to bardziej szczegółowemu rozpisaniu wydatków inwestycyjnych w formularzu BW-I.

### 3.2.1.2. Planowanie dotacji w urzędach wojewódzkich

W urzędach wojewódzkich planowano dotacje celowe na zadania zlecone w oparciu o regulacje zawarte w notach budżetowych oraz na podstawie limitów i wytycznych przekazywanych przez Ministra Finansów w pismach zawierających informację o wstępnym limicie wydatków. Biorąc pod uwagę treść rozporządzeń i zaleceń Ministra Finansów, wojewodowie planowali łączną kwotę dotacji w poszczególnych rozdziałach klasyfikacji budżetowej, a następnie dokonywali podziału tej kwoty pomiędzy jednostki samorządu terytorialnego zgodnie z przyjętymi w danym urzędzie wojewódzkim regułami. Wyjątek stanowiły te dotacje, których szczegółowy sposób obliczania wynikał z treści ustaw, a także dotacje na finansowanie zadań z zakresu spraw obywatelskich wykonywanych przez gminy, a od 2017 r. – także na finansowanie zadań z zakresu gospodarki nieruchomościami, planowane według ujednoliconego w Ministerstwie Finansów sposobu obliczania.

Tryb planowania dotacji dla poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego był niespójny z treścią art. 129 ustawy o finansach publicznych. Mimo że przepis ten nakazywał wojewodom planowanie dotacji według zasad stosowanych przy ustalaniu wydatków podobnego rodzaju w budżecie państwa, stosowano się tylko do zasad określonych w pismach limitowych z Ministerstwa Finansów, natomiast nie przestrzegano zasad, zgodnie z którymi wydatki należy planować w układzie rodzajowym (działy i rozdziały) oraz w układzie ekonomicznym (paragrafy), w podziale na grupy ekonomiczne wymienione w rozporządzeniu w sprawie klasyfikacji budżetowej, z wyodrębnieniem wydatków na wynagrodzenia. Pracownicy kontrolowanych urzędów wojewódzkich wskazywali – za pracownikami Ministerstwa Finansów – że dotacje są przekazywane na zadania, a nie na finansowanie konkretnych wydatków, dlatego poza nielicznymi wyjątkami, takimi jak finansowanie komend Państwowej Straży Pożarnej, nie dokonywano kalkulacji wydatków w układzie ekonomicznym. Na przykład w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim łączne kwoty dotacji w danym rozdziale i paragrafie dotacyjnym, wynikające z obliczeń wykonanych na podstawie limitów i wytycznych Ministra Finansów, rozdzielano zgodnie z przyjętymi w urzędzie algorytmami, opartymi na wskaźnikach zadaniowych. I tak dotację w rozdziale 71015 – Nadzór budowlany – dzielono pomiędzy jednostki wykonujące zadania powiatu, na podstawie liczby wydanych pozwoleń na budowę (waga: 30%), liczby mieszkańców (waga: 40%) oraz liczby wydanych przez powiatowego inspektora nadzoru budowlanego decyzji administracyjnych, przy czym całość dotacji korygowano o tzw. wskaźnik regionalny, wynoszący dla Warszawy i sąsiednich powiatów 1,4, a dla pozostałych miast na prawach powiatu i powiatów mających siedzibę w mieście na prawach powiatu – 1,2. Podziału dotacji na zadania w zakresie geodezji i kartografii wykonywanych przez powiat dokonywano na podstawie powierzchni ewidencyjnej dotowanej jednostki (waga: 10%), powierzchni gruntów zabudowanych i zurbanizowanych (15%), liczby działek ewidencyjnych (20%), liczby prac zgłoszonych w powiatowym ośrodku dokumentacji geodezyjnej i kartograficznej (20%), liczby wprowadzonych zmian w ewidencji gruntów i budynków (20%), liczby budynków (10%) i liczby lokali (5%).

W zakresie planowania dotacji celowych na zadania zlecone w urzędach wojewódzkich należy wskazać, że wojewodowie wywiązywali się z obowiązków określonych w art. 143 ust. 1 i art. 148 pkt 1 ustawy o finansach publicznych i terminowo informowali j.s.t. o kwotach dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej oraz zadania inspekcji i straży:

- przyjętych przez Radę Ministrów w projekcie ustawy budżetowej,
- określonych w ustawie budżetowej.

Wojewodowie nie kwestionowali idei standaryzacji obliczania dotacji w oparciu o jednolity koszt roboczogodziny, ale jednocześnie wskazywali na potrzebę korekty tego systemu. Na przykład Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu w Podlaskim Urzędzie Wojewódzkim informował pracowników Ministerstwa Finansów o problemach związanych z finansowaniem przez gminy wydatków jednorazowych, na przykład wypłat nagród jubileuszowych i odpraw emerytalnych. Uwagi wojewodów nie zostały uwzględnione, niemniej minister właściwy do spraw wewnętrznych i minister właściwy do spraw informatyzacji zostali zobowiązani, na mocy art. 146 ust. 1 ustawy z dnia 28 listopada 2014 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego – do przeprowadzenia w terminie do dnia 30 kwietnia 2017 r. analizy wpływu rozwiązań przyjętych w ustawie na funkcjonowanie urzędów stanu cywilnego.

W urzędach wojewódzkich nie sporządzano opisów metodologicznych dotyczących obliczania dotacji celowych na zadania zlecone. Jak wyjaśnił Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu w Pomorskim Urzędzie Wojewódzkim, niesporządzenie opisu zasad planowania dotacji wynikało z braku swobody wojewody w określaniu wysokości tych dotacji. Zdaniem NIK opisy takie powinny być sporządzane w urzędach wojewódzkich ze względu na obowiązek przestrzegania zasad jawności i przejrzystości finansów publicznych.

### 3.2.1.3. Planowanie w j.s.t. wydatków na zadania zlecone

Kontrolowane przez NIK jednostki samorządu terytorialnego dostosowywały plany wydatków na zadania z zakresu administracji rządowej do planowanych dotacji, zgodnie z informacjami otrzymywanymi z urzędów wojewódzkich. Plany te stanowiły postawę do sporządzania w trakcie roku budżetowego i po jego zakończeniu sprawozdań Rb-50 – o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami.

Drugim planem, w którym ujmowano wydatki na zadania zlecone, był plan wydatków budżetowych j.s.t. O ile w przypadku planu wydatków na zadania zlecone przyjmowano, że wydatki należy planować do wysokości dotacji, czyli analogicznie jak w sprawozdaniu Rb-50 w odniesieniu do wydatków wykonanych, to w przypadku planu wydatków budżetowych kontrolowane j.s.t. musiały dokonać wyboru: albo wykazywać w odpowiednim paragrafie klasyfikacji budżetowej łączne planowane wydatki na zadania zlecone, finansowane zarówno dotacjami, jak i środkami własnymi, albo wykazywać wydatki tylko do kwoty planowanej dotacji, a wydatki finansowane środkami własnymi planować w innym rozdziale, dedykowanym zadaniom własnym.

W pierwszym przypadku j.s.t. wypełniały obowiązek określony w art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych, polegający na klasyfikowaniu wydatków w rozdziałach określających rodzaj działalności. Jednocześnie jednak podejmowały ryzyko polegające na tym, że uchwała budżetowa zostanie uznana przez regionalną izbę obrachunkową za nieważną w części dotyczącej planu wydatków w rozdziałach dotyczących zadań zleconych. Z taką sytuacją spotkało się Województwo Mazowieckie. W 2014 r. Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie przyjęła uchwałę, w której orzekła o nieważności uchwały Zarządu Województwa Mazowieckiego z dnia 11 lutego 2014 r. w sprawie zmian w planie wydatków budżetu Województwa Mazowieckiego na 2014 r., polegających na przeniesieniu kwoty 100 tys. zł z rozdziału 75818 – rezerwy ogólne i celowe – do rozdziału 75011 – urzędy wojewódzkie, z przeznaczeniem na sfinansowanie ze środków własnych zadań z zakresu administracji rządowej. W uzasadnieniu orzeczenia Kolegium RIO podało, że województwo powinno otrzymywać dotacje celowe z budżetu państwa w wysokości zapewniającej pełną realizację zadań



zleconych z zakresu administracji rządowej, a przyjęty przez samorząd województwa sposób finansowania zadań zleconych narusza przepisy art. 49 ust. 1 i 5 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego i art. 249 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

W drugim przypadku planowano i ewidencjonowano wydatki na zadania zlecone, finansowane ze środków własnych w innym rozdziale klasyfikacji budżetowej niż wydatki na te same zadania, finansowane ze środków dotacji. Takie działanie było niezgodne z art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansach publicznych i powodowało, że dane o wydatkach w budżecie j.s.t. i w sprawozdaniach z jego realizacji były nieprawdziwe, a jednocześnie pozwalało uniknąć ingerencji ze strony RIO. Z trzech regionalnych izb obrachunkowych, do których NIK zwrócił się z zapytaniem o możliwość wykazywania przez j.s.t. w sprawozdaniach Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych, w rozdziałach dedykowanych zadaniom zleconych, wydatków ponoszonych, a więc i wcześniej zaplanowanych, ze środków własnych. Dwie izby – Regionalna Izba Obrachunkowa w Gdańsku i Regionalna Izba Obrachunkowa w Warszawie – odpowiedziały, że zgodnie z przepisami zadania zlecone są w pełni finansowane ze środków dotacji, dlatego j.s.t. nie są uprawnione, poza wyjątkami wskazanymi w ustawach, aby współfinansować te zadania z własnych środków. Natomiast Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku wskazała, że j.s.t. powinny wykazywać w stosowym rozdziale klasyfikacji budżetowej pełną kwotę wydatków w przypadku dofinansowania zadań zleconych środkami własnymi. Powyższe odpowiedzi wskazują, że regionalne izby obrachunkowe nie stosują jednolitego podejścia do problemu współfinansowania przez j.s.t. zadań zleconych przy pomocy własnych środków.

Drugi sposób planowania i wykazywania wydatków na zadania zlecone, polegający na ujmowaniu wydatków na to samo zadanie w różnych rozdziałach klasyfikacji budżetowej w zależności od źródła finansowania, był dużo częściej stosowany w kontrolowanych jednostkach. W ten sposób planowało swoje wydatki aż dziesięć z dwunastu kontrolowanych jednostek samorządu terytorialnego. Jedynie gmina miejska Łomża i powiat warszawski zachodni ujmowały w tych samym rozdziale zarówno wydatki finansowane z dotacji, jak i wydatki finansowane ze środków własnych. Jako powód wykazywania części wydatków w niewłaściwym rozdziale zazwyczaj wymieniano orzeczenia i interpretacje regionalnych izb obrachunkowych, które wskazywały na obowiązek wykazywania wydatków na zadania zlecone w rozdziałach dedykowanych tych zadaniom tylko do kwoty planowanej dotacji celowej z budżetu państwa.

W związku z tym, że sposób ewidencjonowania wydatków przez j.s.t. był podporządkowany zasadom stosowanym przy planowaniu i wykazywaniu tych wydatków, w większości jednostek nie było możliwe ustalenie, na podstawie ewidencji księgowej, łącznych wydatków przeznaczonych na realizację zadań zleconych. Jednostki, planując i ewidencjonując wydatki na zadania zlecone, finansowane własnymi środkami, razem z wydatkami na zadania własne, nie wprowadzały dodatkowych oznaczeń w systemie ewidencyjnym pozwalających na odróżnienie od siebie tych dwóch kategorii wydatków. O ile zatem można było szczegółowo ustalić kwoty planowanych i wykonanych wydatków na zadania zlecone finansowane ze środków dotacji ze względu na obowiązek wyodrębnienia środków przekazanych na ten cel z budżetu państwa, to ustalone w trakcie kontroli kwoty dofinansowania zadań zleconych ze środków własnych należy uznać za wielkości przybliżone. Najdokładniejszymi danymi w tym zakresie dysponowały – oprócz wyżej wymienionych dwóch jednostek – Łomży i powiatu warszawskiego zachodniego – samorząd województwa mazowieckiego, Gdynia, powiat kwidzyński i powiat wysokomazowiecki. Niemożność ustalenia dokładnej kwoty wydatków na zadania zlecone tłumaczono dużą pracochłonnością

związaną z prowadzeniem dodatkowej ewidencji oraz faktem, że wykazanie wyższych wydatków na zadania zlecone nie spowodowałyby zwiększenia kwoty dotacji. Co prawda, zgodnie z art. 49 ust. 6 u.d.j.s.t., w przypadku otrzymania dotacji niewystarczającej do pełnego wykonania zadań zleconych jednostce samorządu terytorialnego przysługuje prawo dochodzenia należnego świadczenia, jednak kontrolowane jednostki wskazywały, że postępowania w takich sprawach są bardzo długotrwałe, czasochłonne i wymagają zaangażowania znaczących środków, a wynik jest niepewny, dlatego na ogół nie korzystały z tego rozwiązania.

NIK zwraca uwagę, że możliwość oddzielenia wydatków na zadania zlecone od wydatków na zadania własne pozwala uzyskać wiedzę na temat kosztochłonności prowadzenia poszczególnych działań, jest zatem przydatna podczas zarządzania i oceny działalności jednostki. Jednocześnie jednak wskazać należy, że jednostki, które nie wprowadziły dodatkowej ewidencji dla zadań zleconych, finansowanych środkami własnymi, w praktyce traktowały te zadania tak, jakby stanowiły one część zadań własnych realizowanych przez daną jednostkę organizacyjną – zazwyczaj przez urząd j.s.t. lub przez ośrodek pomocy społecznej. Przyjęciu takiego założenia sprzyjało to, że zadania zlecone były częściowo realizowane przez tych samych pracowników, co zadania własne, oraz przy wykorzystaniu tych samych zasobów rzeczowych. Takie podejście stanowi jedną z przesłanek dla wniosku NIK o rozważenie przekazania niektórych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego jako ich zadań własnych, przy ewentualnym zachowaniu finansowania dotacyjnego w przypadku świadczeń społecznych i innych wypłat realizowanych wobec podmiotów sektora prywatnego (ale bez kosztów ich obsługi).

Zdaniem NIK przepisy odnoszące się do kwestii współfinansowania przez j.s.t. zadań zleconych i rejestrowania odpowiednich wydatków w ewidencji księgowej są niespójne. Jednostki samorządu terytorialnego nie powinny dofinansowywać realizacji zadań zleconych ze środków własnych bez uprzedniego wystąpienia do wojewody o przekazanie odpowiednich środków finansowych z budżetu państwa, umożliwiających pełną i terminową realizację tych zadań, szczególnie biorąc pod uwagę, że brak jest przepisu, który upoważnia do pokrywania kosztów danego zadania zleconego ze środków własnych j.s.t. Jednocześnie jednak należy wziąć pod uwagę, że zadania zlecone mają charakter obligatoryjny i dotyczą wykonywania usług publicznych na rzecz obywateli, które powinny być wykonywane w sposób ciągły. Mając powyższe na względzie, w tym i fakt, że w przepisach prawa oraz w treści dotychczasowego orzecznictwa brak jest jednoznacznego stanowiska, czy j.s.t. mają obowiązek wykonywania zadania zleconego mimo braku dostatecznych środków z budżetu państwa, nawet gdy zaniechanie działań spowodowałoby szkodę dla obywateli, NIK wskazuje na potrzebę jednoznacznego rozstrzygnięcia tej kwestii, tak aby uniknąć sytuacji, w której j.s.t. współfinansują zadania zlecone niezgodnie z prawem, uzasadniając to dbałością o interes mieszkańców.

### 3.2.2. Wykonywanie budżetu w zakresie finansowania i realizacji zadań zleconych

W latach 2015–2016 dotacje były przekazywane przez wojewodów, poza nielicznymi wyjątkami, w terminach, które pozwalały uniknąć powstawania zobowiązań wymagalnych, natomiast wojewodowie nie byli w stanie prawidłowo obliczyć i zaplanować dotacji we wskazanym w art. 170 ust. 1 u.f.p. terminie 15 listopada roku budżetowego ze względu na trudności w prognozowaniu liczby zadań z zakresu spraw obywatelskich. Minister Finansów sprawował kontrolę nad finansowaniem zadań zleconych z rezerw celowych, odmawiając w uzasadnionych przypadkach zgody na uruchomienie środków rezerwy. Jednostki samorządu terytorialnego planowały i współfinansowały zadania

zlecone ze środków dotacji i ze środków własnych, dokonując przy tym sztucznego zabiegu przeksięgowania wydatków pomiędzy rozdziałami klasyfikacji budżetowej w zależności od kwoty dotacji otrzymanej w ciągu roku budżetowego.

Zgodnie z art. 174 pkt 1 i 2 u.f.p. Minister Finansów sprawuje ogólną kontrolę realizacji wydatków budżetu państwa oraz ogólną kontrolę efektywności i skuteczności realizacji budżetu w układzie zadaniowym. Dotacje celowe na zadania zlecone j.s.t. z zakresu administracji rządowej są szacowane, dzielone na poszczególne jednostki samorządu terytorialnego i przekazywane przez właściwych wojewodów. Zgodnie z ustawą o finansach publicznych powinni oni sprawować w trakcie roku budżetowego obowiązki kontrolne związane z wykorzystaniem tych dotacji, w tym sprawować nadzór i kontrolę nad efektywnością i skutecznością realizacji planów w układzie zadaniowym na podstawie mierników stopnia realizacji celów (art. 175 ust. 1 pkt 4 u.f.p.). Zgodnie z art. 49 ust. 4 u.d.j.s.t. dotacje celowe dla jednostek samorządu terytorialnego wykonujących zadania zlecone są przekazywane przez wojewodów, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.

Poza wydatkami ujętymi w planach wojewodów zadania zlecone j.s.t. były finansowane również ze środków ujmowanych w rezerwach celowych. Dodatkowo istniała możliwość finansowania zadań z zakresu administracji rządowej z rezerwy ogólnej.

W Ministerstwie Finansów prowadzono następujące działania w zakresie udzielania dotacji na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej:

- analizowano wnioski wojewodów o przyznanie środków z rezerwy celowej bądź o dokonanie zmian w planie finansowym pod względem formalnoprawnym (kompletność zawartych w planie informacji i powołanych stosowanej klasyfikacji budżetowej) i merytorycznym (charakter fakultatywny lub obligatoryjny zapotrzebowania i ocena skutków na rok przyszły),
- weryfikowano składane przez wojewodów wnioski o uruchomienia rezerw celowych (umocowanie w obowiązujących przepisach, przeznaczenie wnioskowanego wydatku zgodnie z celem rezerwy, weryfikacja stopnia wykonania przyznanych dotacji, wyjaśnienie przyczyny niskiego wykonania oraz niskiego zaangażowania środków),
- analizowano wnioski o przeniesienia wydatków w trakcie roku budżetowego, w tym weryfikowano poprawność zadeklarowanych oszczędności, stopień wykorzystania środków w stosunku do upływu czasu i w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego, weryfikowano również stan zobowiązań wymagalnych po stronie zmniejszenia wydatków.

Minister Finansów informował wojewodów, iż wnioskowane przez nich przeniesienie wydatków nie może zakłócać prawidłowej realizacji zadań oraz skutkować powstaniem dodatkowych potrzeb finansowych i zobowiązań Skarbu Państwa w roku bieżącym oraz w latach następnych.

Ponadto odnośnie dotacji na zadania zlecone polegające na przekazywaniu dopłat przewoźnikom wykonującym krajowe pasażerskie przewozy autobusowe w latach 2012–2015 urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły kontrole w zakresie przestrzegania przepisów i zawartych umów z 29 przewoźnikami w zakresie prawidłowości pobierania dopłat do przewozów z tytułu stosowania obowiązujących ustawowych ulg. W ramach kontroli stwierdzono, że 18 przewoźników w latach 2008–2014 nienależnie pobrało dopłaty z tytułu stosowania ulg ustawowych do przewozów regionalnych, w łącznej kwocie 6.322,9 tys. zł.

Ocena gospodarowania środkami publicznymi, przekazywanymi przez dysponentów części budżetowych jednostkom samorządu terytorialnego w formie dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej dokonywana była przez właściwych wojewodów. W Ministerstwie Finansów

analizowano różnice pomiędzy zapotrzebowaniem a wykorzystaniem środków na wypłatę dodatków energetycznych, na podstawie kwartalnych sprawozdań wojewodów o środkach wykorzystanych przez gminy lub przeniesionych na kolejny kwartał.

W 2014 r. i w pierwszej połowie 2015 r. na podstawie prawomocnych wyroków sądowych dokonano z budżetu państwa refundacji środków własnych, wraz z odsetkami, z tytułu finansowania przez j.s.t. zadań z zakresu administracji rządowej na łączną kwotę 4.248,0 tys. zł. Refundacje dotyczyły gospodarki nieruchomościami i zostały wypłacone miastu Katowice – 3.712,7 tys. zł oraz powiatowi poznańskiemu – 535,3 tys. zł.

W Ministerstwie Finansów nie posiadano informacji o liczbie analogicznych powództw wytoczonych przeciwko Skarbowi Państwa przez jednostki samorządu terytorialnego, w stosunku do których nie wydano jeszcze prawomocnych orzeczeń.

W kontekście sprawowania przez Ministra Finansów kontroli nad efektywnością i skutecznością realizacji budżetu państwa w układzie zadaniowym należy wskazać, iż w metodologii budżetowania zadaniowego nie wprowadzono wyodrębnionych, specjalnie oznaczonych zadań, podzadań i działań budżetowych, powiązanych wyłącznie z zadaniami zleconymi j.s.t., gdyż takie rozwiązanie byłoby sprzeczne z zasadą funkcjonalnej prezentacji całości wydatków przeznaczonych na określony cel, niezależnie od tego, czy są to wydatki na zadanie zlecone czy również wydatki na zadanie wykonywane przez administrację rządową. O szczegółowym przyporządkowaniu środków zgodnie z merytorycznym zakresem poszczególnych elementów klasyfikacji zadaniowej decydowali dysponenti. Przepisy noty budżetowej na rok 2014 i 2015<sup>22</sup> stanowiły, iż to każdy z dysponentów w zakresie swojej działalności określa sposób oceny stopnia osiągnięcia celu zadania poprzez dobór jednego adekwatnego miernika. Na etapie opracowania materiałów planistycznych dysponenti przekazywali do Ministerstwa Finansów formularze zawierające dane finansowe dotyczące zadań, podzadań i działań budżetowych, natomiast wspólne dla różnych wojewodów cele i mierniki określone były tylko na poziomie zadań budżetowych. Wobec tego wojewodowie samodzielnie opracowywali cele i mierniki dla podzadań i działań, przez co nie był zapewniony ich jednolity układ w skali całego kraju.

Ze względu na wprowadzenie w 2014 r. systemu obliczania dotacji celowych na zadania z zakresu spraw obywatelskich w oparciu o liczbę zrealizowanych spraw, a nie w oparciu o kalkulację wydatków ponoszonych przez gminy na realizację tych zadań, ani wojewodowie, ani gminy nie znali przed zakończeniem roku budżetowego ostatecznej kwoty dotacji<sup>23</sup>. W związku z tym wystąpił problem z realizacją przepisu art. 170 ust. 1 u.f.p., w którym wskazano, że zmiany kwot dotacji na zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego mogą następować w terminie do dnia 15 listopada roku budżetowego.

W przypadku wojewodów sytuacja taka powodowała niemożność zaplanowania i przekazania gminom prawidłowej kwoty dotacji przed końcem roku. Również gminy nie mogły w pełni zaplanować swoich wydatków, gdyż przed zakończeniem roku nie wiedziały dokładnie, jakimi środkami na realizację zadań zleconych będą dysponować. Było to istotne, gdyż nowy system

<sup>22</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 czerwca 2013 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2014 (Dz. U. poz. 702) i rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2015 (Dz. U. poz. 825).

<sup>23</sup> Wprowadzony w 2014 r., nowy sposób planowania dotacji celowych na zadania zlecone z zakresu spraw obywatelskich po raz pierwszy zastosowano do planowania budżetu państwa na rok 2015.

finansowania zadań zleconych w zakresie spraw obywatelskich przerzucał na gminy ryzyka związane z niedostosowaniem liczby pracowników do wykonywanych zadań. W przypadku, gdy liczba ta okresowo była wyższa od liczby pracowników niezbędnych do realizacji zadań zleconych, gminy ze środków własnych ponosiły koszty zatrudnienia części pracowników. Jeżeli jednak gmina zatrudniła zbyt mało pracowników, by uniknąć nadmiernych kosztów, ponosiła ryzyko związane z odpowiedzialnością za niewykonanie zadań, w tym wynikające z art. 231 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny<sup>24</sup> – zgodnie z którym funkcjonariusz publiczny, działający na szkodę interesu publicznego lub prywatnego poprzez niedopełnienie obowiązków, podlega karze pozbawienia wolności do lat trzech.

Jak wynika z kontroli wykonania budżetu państwa za rok 2016, nie wszyscy wojewodowie dostosowali sposób obliczania dotacji na zadania z zakresu spraw obywatelskich do metodyki sporządzonej w Ministerstwie Finansów. Dwóch wojewodów – Wielkopolski i Dolnośląski – świadomie przekazało bowiem dotacje w kwocie wyższej od ustalonego algorytmu. Wojewoda Wielkopolski zwiększył wybranym gminom plan dotacji z przeznaczeniem na wypłatę wynagrodzeń, a Wojewoda Dolnośląski uznał za zasadne przekazywanie małym gminom minimalnej kwoty dotacji, która pozwalała na utrzymanie jednego etatu dla pracownika realizującego te zadania.

Budżet państwa w ujęciu zadaniowym stanowił przełożenie treści ustawy budżetowej uchwalanej w układzie klasyfikacji budżetowej na prezentację w układzie zadań. Wartość mierników realizacji celów zadań nie oddziaływała na proces planowania kwoty dotacji, lecz była ustalana później, jako wartość objaśniająca już zaplanowaną kwotę dotacji. Ponadto każdy z szesnastu wojewodów samodzielnie określał sposób oceny stopnia osiągnięcia celów poprzez dobór adekwatnego wskaźnika, co nie zapewniało jednolitości systemu oceny celów dla jednolitych zadań w poszczególnych województwach.

Z ustaleń kontroli prowadzonych w j.s.t. wynika, że kwoty dotacji były przekazywane przez wojewodów w terminach umożliwiających dotowanym jednostkom realizację wypłat na rzecz innych osób bez konieczności angażowania w tym celu środków własnych na zasadzie prefinansowania. Dotacje wpływały przed terminem realizacji wypłat, dzięki czemu na ogół ani nie powstawały zobowiązania wymagalne ani nie występowała konieczność angażowania środków własnych przez j.s.t.

Jednostki samorządu terytorialnego współfinansowały natomiast wydatki rzeczowe i osobowe ponoszone przez własne jednostki organizacyjne w związku z realizacją zadań zleconych. Oprócz kontrolowanych j.s.t. na współfinansowanie zadań zleconych z własnych środków wskazywały również inne jednostki samorządu terytorialnego, do których NIK zwracała się o wyjaśnienia, między innymi dwadzieścia trzy jednostki z województwa pomorskiego, a także Katowice, Kraków oraz Łódź.

J.s.t. nie mogły, po wyczerpaniu się środków dotacji, zawiesić realizacji zadań zleconych związanych z obsługą mieszkańców, gdyż narażałoby to mieszkańców na szkodę, a organy j.s.t. – na odpowiedzialność karną i odpowiedzialność przed członkami wspólnoty samorządowej, na rzecz której realizują te zadania. Co najwyżej mogły rozważyć obniżenie wprowadzonego przez siebie standardu świadczonych usług oraz podjęcie zmian organizacyjnych poprawiających efektywność wykonywania zadań zleconych.

<sup>24</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 1137, ze zm.

Kontrolowane jednostki samorządu terytorialnego podejmowały różnego rodzaju działania ograniczające wysokość dofinansowania zadań zleconych ze środków własnych, ale żadna z tych jednostek nie dostosowała poziomu wydatków do otrzymanych dotacji. Jednostki nie rozważały dostosowania wydatków do dotacji, tłumacząc to potrzebą zapewnienia dostępności oraz sprawności obsługi zadań zleconych na poziomie gwarantującym zadowolenie mieszkańców, którzy przy ocenie działania organów samorządowych nie dokonują rozróżnienia na zadania własne i zlecone. Próbę takiego dostosowania przeprowadzono jedynie w samorządzie województwa mazowieckiego w 2014 r. w związku z problemami finansowymi tej jednostki, jednak, jak wyjaśniono w trakcie kontroli, podjęto decyzję o ponownym zwiększeniu stanu zatrudnienia i powrocie do modelu finansowania zadań zleconych opartego zarówno na środkach dotacji celowych z budżetu państwa, jak i na środkach własnych województwa z powodu wydłużenia się czasu obsługi zadań zleconych i nieterminowego załatwiania spraw.

Z ustaleń kontroli wynika jednak, że na współfinansowanie przez j.s.t. zadań zleconych wpływał również fakt występowania w kontrolowanych jednostkach samorządowych na ogół wyższego poziomu wynagrodzeń w stosunku do poziomu wynagrodzeń obserwowanego w urzędach wojewódzkich, co budzić może wątpliwości odnośnie efektywności wykonywania tych zadań.

Wojewodowie odgrywali rolę pośredników pomiędzy j.s.t. a ministrami dysponującymi środkami rezerw celowych, pełniąc również funkcję organu weryfikującego zasadność składanych wniosków o zwiększenie dotacji. W wielu przypadkach zdarzało się jednak, że mimo pozytywnej oceny wniosku przez wojewodę środki nie mogły zostać przyznane lub przyznawano je w mniejszej kwocie od wnioskowanej, co wpływało na ograniczenie zakresu zadania.

Wielkość rezerw celowych, pozwalających zwiększyć w ciągu roku budżetowego plan dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t., była dużo niższa od wielkości dotacji planowanych w ustawie budżetowej w częściach, którymi dysponowali wojewodowie oraz inne organy administracji publicznej przekazujące dotacje. Oznacza to, że w systemie dotacyjnym rezerwy celowe stanowiły element uzupełniający względem dotacji celowych, które zostały od razu zaplanowane w odpowiednich częściach budżetowych. Na koniec I kwartału 2015 r. jednostki samorządu terytorialnego miały w budżetach zaplanowane dotacje celowe z budżetu państwa w łącznej kwocie 15,0 mld zł. Dzięki zwiększeniu dotacji o środki przenoszone z rezerw celowych do budżetów j.s.t. w 2015 r. wpłynęło łącznie 17,8 mld zł, czyli o 18,7% więcej w stosunku do planu na koniec I kwartału.

Problemem, który zidentyfikowano w kontrolach prowadzonych w j.s.t. i w urzędach wojewódzkich, było ustalenie w trakcie roku budżetowego wysokości planowanych dotacji obliczonych według zasad szczegółowo określonych w ustawach wprowadzających poszczególne zadania zlecone. Wysokość tych dotacji była na ogół oparta na liczbie złożonych wniosków, której nie można było dokładnie określić przed 15 listopada w celu ustalenia ostatecznej kwoty dotacji. Wojewodowie, zamiast ustalić, zgodnie z art. 170 ust. 1 u.f.p., w terminie do 15 listopada możliwie dokładny, oparty na analizie szeregów czasowych plan dotacji do końca roku, jeszcze w grudniu dokonywali istotnych korekt tego planu. Na przykład miasto Piastów przekazywało pracownikom Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego w sierpniu, wrześniu i pod koniec października 2016 r. uaktualnione roczne prognozy wypłat w Programie *Rodzina 500 Plus*. Tymczasem decyzje wydane przez Wojewodę Mazowieckiego do dnia 5 grudnia 2016 r. zabezpieczały plan wydatków na grudzień zaledwie w 15%. Niewiele wyższy stopień pokrycia (17%) dotyczył wydatków realizowanych

w rozdziale 85212 – Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego.

Zdaniem NIK taka praktyka nie powinna mieć miejsca, a dotowane jednostki powinny mieć możliwość wcześniejszego zaplanowania wydatków opartych na środkach dotacji, zwłaszcza wydatków przeznaczonych na sfinansowanie wynagrodzeń dla pracowników i wydatków rzeczowych ponoszonych przez jednostkę obsługującą zadanie.

Należy również zwrócić uwagę, że w przypadku, gdy wysokość dotacji zależy od wielkości wypłacanych świadczeń, a środki na obsługę zadania stanowią stały procent dotacji, dopasowanie strumienia wydatków do strumienia dotacji może być bardzo trudne, a nawet niemożliwe. Wynika to zarówno z faktu, że wydatki ponoszone na obsługę niektórych zadań są w krótkim okresie stosunkowo sztywne, podczas gdy wielkość wypłacanych świadczeń może się zmieniać, jak i z nierównomiernego rozkładu pracochłonności przy wykonywaniu innych zadań, związanego z harmonogramem składania i rozpatrywania wniosków o wypłatę świadczeń. W przypadku niedopasowania strumienia wydatków do strumienia dotacji ujmowanej w rozdziale 85211 – Świadczenie wychowawcze – i w rozdziale 85212 – Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego – gminy zabezpieczały finansowanie tych zadań na stałym poziomie, wykorzystując w tym celu środki własne, ujmowane w rozdziale 85219 – Ośrodki pomocy społecznej. W przypadku wpłynięcia do budżetu gminy dotacji na obsługę zadań określonych w rozdziale 85211 i 85212, dokonywano przeksięgowania wydatków z rozdziału 85219 do odpowiedniego rozdziału w kwocie równej dotacji. W związku z tym wydatki wykazywane w rozdziałach 85211 i 85212 na obsługę zadań zleconych nie odzwierciedlały faktycznie ponoszonych wydatków, tylko stanowiły kwotę wynikającą z rozliczenia dotacji.

Rozwiązaniem problemu wykazywania nieprawdziwych kwot wydatków na obsługę zadań zleconych może być albo wprowadzenie i egzekwowanie od j.s.t. dodatkowego obowiązku rejestrowania wszystkich wydatków w czasie ich powstawania w formie akceptowanej przez stronę rządową albo przekazanie obsługi zadań jednostkom samorządu terytorialnego jako ich zadań własnych, przy ewentualnym zachowaniu dotacyjnej formy finansowania z budżetu państwa jedynie tej części wydatków, która jest przeznaczona na wypłaty dla beneficjentów. Zaletą drugiego rozwiązania jest niższa pracochłonność i większa wiarygodność danych, gdyż w przypadku pierwszego rozwiązania również nie byłoby pewności, że rejestrowanie czynności odbywa się rzetelnie. Wśród dwunastu kontrolowanych jednostek samorządu terytorialnego tylko w samorządzie województwa mazowieckiego wprowadzono system rejestrowania czasu pracowników w podziale na zadania – Zintegrowany System Zarządzania ISO, a i tak wyliczenia z niego pochodzące nie zostały zaakceptowane przez stronę rządową jako podstawa do zwrotu środków zadeklarowanych przez samorząd województwa jako poniesione na finansowanie zadań zleconych powyżej kwoty przekazanej dotacji. W innych jednostkach podział etatów pomiędzy zadania zlecone i własne był uznaniowy, chociaż najczęściej poszczególne etaty były w całości przypisane do określonego typu zadań: albo własnych, albo zleconych.

Problem przeksięgowywania wydatków w budżetach j.s.t. po wpłynięciu środków dotacji nie dotyczył tylko tych dotacji, w których na obsługę zadania przeznaczony był z góry określony ich procent, ale wszystkich dotacji, z których pokrywane były, między innymi, wydatki na wynagrodzenia i pochodne oraz wydatki rzeczowe jednostek realizujących zadania.

W największym stopniu problem ten dotyczył wykonywania wydatków w rozdziale 75011, do którego przeksięgowywano wydatki z rozdziałów: 75018 – Urzędy marszałkowskie, 75020 – Starostwa powiatowe i 75023 – Urzędy gmin.

### 3.2.3. Rozliczanie dotacji i wykazywanie wydatków na zadania zlecone

Minister Finansów jest inicjatorem rozwiązań systemowych dotyczących zasad rozliczania dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t. Zasady te zostały określone w ustawie o finansach publicznych. Zgodnie z art. 175 ust. 1 pkt 2 i 3 oraz ust. 2 u.f.p. nadzór i kontrolę w zakresie wykorzystania dotacji udzielonych z budżetu państwa oraz realizacji zadań finansowanych za pomocą tych dotacji sprawują dysponenci części budżetowych, w tym wojewodowie.

W art. 168 ust. 1 ufp wskazano, że dotacje udzielone z budżetu państwa w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu państwa do dnia 31 stycznia następnego roku. Dotacje przyznane jednostkom samorządu terytorialnego na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, w części niewykorzystanej w danym roku, podlegają zwrotowi do budżetu państwa w części, w jakiej zadanie nie zostało wykonane (art. 168 ust. 6 u.f.p.). Oprócz tego zgodnie z treścią art. 169 ufp j.s.t. mają obowiązek zwrotu dotacji, wraz z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych, w przypadku wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem, nienależnego pobrania dotacji lub pobrania jej w nadmiernej wysokości, przy czym dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu państwa w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania.

W odniesieniu do systemu sprawozdawczego najważniejszymi – ze względu na ujmowanie danych o dotacjach celowych na zadania zlecone – sprawozdaniami były:

- sprawozdanie Rb-28 – z wykonania planu wydatków budżetu państwa i sprawozdanie Rb-27S – z wykonania planu dochodów budżetowych j.s.t., zawierające kwoty dotacji celowych,
- sprawozdanie Rb-50 – o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami,
- sprawozdanie Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego.

Obowiązek sporządzania wyżej wymienionych sprawozdań wynika z rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Informacja o wielkości dotacji celowych na zadania zlecone zawarta jest w sprawozdaniach: Rb-27S, Rb-28 i Rb-50, a informacja o wielkości wydatków przeznaczonych na te zadania – w sprawozdaniach Rb-28S i Rb-50.

Ze stanowiska przekazanego m.in. Wojewodzie Zachodniopomorskiemu przez Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów wynikało, że wojewodowie powinni rozliczać dotacje na rok 2015 na zadania z zakresu spraw obywatelskich w oparciu o liczbę zrealizowanych spraw, z uwzględnieniem jednolitej stawki roboczogodziny i jednolitej czasochłonności oraz występować do gmin o zwrot dotacji w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego, a także o zwrot części dotacji, która została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem, nienależnie udzielona lub pobrana w nadmiernej wysokości.



Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów zajęła stanowisko, że w stawce roboczogodziny uwzględnione zostały, co do zasady, wszystkie koszty związane z realizacją przedmiotowych zadań zleconych, choć, jak wykazano w punkcie 3.2.1.1.1. Informacji, nie było to stanowisko prawdziwe. Podsekretarz Stanu, kierując się tym stanowiskiem, poinformowała, że dotacje na zadania z zakresu spraw obywatelskich powinny zostać rozliczone zgodnie z kryterium liczby zrealizowanych spraw, z uwzględnieniem ujednoczonego czasu realizacji oraz przyjętej stawki roboczogodziny. Kontynuując, Podsekretarz Stanu wskazała, że dotacje udzielone z budżetu państwa w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu państwa, zwrotowi podlega również ta część dotacji, która została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem, nienależnie udzielona lub pobrana w nadmiernej wysokości (art. 168 i 169 u.f.p.).

Wojewodowie rozliczali w 2016 r. dotacje na zadania z zakresu spraw obywatelskich, przekazane gminom w 2015 r., na ogół zgodnie ze stanowiskiem przyjętym w Ministerstwie Finansów, czyli zgodnie z kryterium liczby zrealizowanych spraw, z uwzględnieniem ujednoczonego czasu realizacji oraz przyjętej stawki roboczogodziny. W sytuacji zrealizowania przez gminy w 2015 r. mniejszej liczby spraw niż zakładano wojewodowie występowali do gmin o zwrot dotacji. Na przykład Wojewoda Kujawsko-Pomorski wystąpił o zwrot środków do 87 gmin województwa kujawsko-pomorskiego. Wyjątek stanowili Wojewodowie Pomorski i Dolnośląski, którzy nie występowali do gmin w tej sprawie.

Jak wynika z kontroli wykonania budżetu państwa, w 2015 r. problem przekazania wyższej, niż wynikało z końcowych rozliczeń, dotacji dotyczył aż 1 357 gmin w całej Polsce. Łączna kwota zawyżenia dotacji względem obliczeń wykonanych według metodologii opracowanej w Ministerstwie Finansów wyniosła 14,8 mln zł. W 2016 r. zawyżoną kwotę dotacji otrzymało 1.472 gmin, czyli jeszcze więcej niż w 2015 r., a łączna kwota zawyżenia wyniosła 10,8 mln zł.

W związku z brakiem jednoznacznego stanowiska ze strony Ministra Finansów odnośnie podstawy prawnej dokonywania zwrotu dotacji przez gminy, wojewodowie powoływali się na różne przepisy w tym zakresie. Na przykład Dyrektor Wydziału Spraw Obywatelskich i Cudzoziemców z upoważnienia Wojewody Podlaskiego zwrócił się do 118 gmin o zwrot do budżetu państwa łącznej kwoty 928,9 tys. zł w związku z rozliczeniem dotacji na finansowanie zadań z zakresu spraw obywatelskich w 2015 r., powołując się na art. 168 ust. 1 u.f.p. Natomiast Wojewoda Mazowiecki, w związku z tą samą sprawą, powołał się na art. 169 ust. 1 pkt 2 u.f.p., wskazując, że gminy pobrały dotację w nadmiernej wysokości, dlatego powinny dokonać zwrotu części dotacji przekraczającej kwotę obliczoną na podstawie ujednoczonej w Ministerstwie Finansów metodyki obliczania dotacji. W 2016 r. Wojewoda wystąpił do gmin o zwrot dotacji na finansowanie zadań z zakresu spraw obywatelskich w łącznej kwocie 247,0 tys. zł.

Zdaniem NIK w wyżej wymienionym przypadku wątpliwości budzi wskazywanie, jako podstawy prawnej zwrotu dotacji, zarówno art. 168 ust. 1 u.f.p., jak i art. 169 ust. 1 u.f.p., na które powoływali się Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów oraz wojewodowie. Należy bowiem przyjąć, że podstawą rozliczania dotacji celowych dla j.s.t. na zadania zlecone jest art. 168 ust. 6 u.f.p., zgodnie z którym dotacje na zadania zlecone podlegają zwrotowi do budżetu państwa w części niewykorzystanej w danym roku, w jakiej dane zadanie nie zostało wykonane.

W przypadku rozliczania dotacji na zadania z zakresu spraw obywatelskich nie wykazano, że gminy nie wykonały zadań z tego zakresu lub nie wykorzystywały środków na finansowanie tych zadań. Zamiast tego przyjęto, że gminy przeznaczały na zadania z zakresu spraw obywatelskich

kwoty ustalone w Ministerstwie Finansów według jednolitej stawki roboczogodziny i jednolitej czasochłonności, niezależnie od warunków, w jakich gminy te działały, poziomu przyjętych przez nie wynagrodzeń i okoliczności wpływających na konieczność ponoszenia dodatkowych wydatków lub dłuższą od średniej czasochłonność realizacji zadań. Zdaniem NIK przyjęcie takiego założenia nie znajduje uzasadnienia ani w przepisach u.f.p., ani w analizie warunków i zasad prowadzenia działalności przez j.s.t.

Ponadto należy wziąć pod uwagę, że gminy otrzymały dotacje w oparciu o prognozowaną liczbę spraw obywatelskich i odpowiednio dostosowały do niej planowane przez siebie wydatki: musiały w tym celu zatrudnić odpowiednią liczbę pracowników, wyposażyć ich w odpowiednie zasoby materialne, zapewnić pomieszczenia, zorganizować warunki do przyjmowania interesantów. Jeżeli na koniec roku okazało się, że liczba zrealizowanych spraw była niższa od planowanej, to jeszcze nie oznaczało, że gminy poniosły proporcjonalnie niższe wydatki. Należy zwrócić uwagę, że w krótkim okresie wydatki ponoszone przez gminy są stosunkowo sztywne. Gminy nie mogą z dnia na dzień zmieniać stanu zatrudnienia, dowolnie kształtować wydatków na utrzymanie pomieszczeń, a oprócz tego są zobowiązane do regulowania wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Wątpliwości budzi zatem twierdzenie, że gminy pobierały dotacje w nadmiernej wysokości, wykorzystywały otrzymane dotacje niezgodnie z przeznaczeniem lub też dotacje te zostały pobrane nienależnie tylko dlatego, że dotowane jednostki zrealizowały mniejszą liczbę spraw od wcześniej planowanej. Wysokość dotacji była ustalana przez wojewodów na podstawie prognozowanej liczby spraw, a gminy dostosowały wielkość zasobów niezbędnych do realizacji zadań w prognozowanym zakresie.

Uwagi NIK dotyczą również dostępności danych o rzeczywistych wydatkach ponoszonych przez j.s.t. na zadania zleczone. Zgodnie z § 19 ust. 1 i 2 załącznika Nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej jednostki samorządu terytorialnego sporządzają sprawozdanie Rb-50 oddzielnie o dotacjach i wydatkach, związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami. Jednakże forma i sposób sporządzania sprawozdania nie pozwala na wykazywanie faktycznych wydatków związanych z wykonywaniem zadań zleconych, gdyż w § 19 ust. 4 Minister Finansów wskazał, że j.s.t. mogą wykazywać w tym sprawozdaniu jedynie wydatki finansowane z dotacji przekazywanych z budżetu państwa, a w części uzupełniającej mogą wykazywać tylko te wydatki finansowane środkami własnymi, na finansowanie których otrzymują dotacje przeznaczone na zwrot wydatków, a więc uprzedniość finansowania tych zadań ze środków własnych wprost wynika z przepisów. Są to jednak sytuacje wyjątkowe, natomiast w większości przypadków j.s.t. nie mają możliwości wykazania kwoty wydatków na zadania zleczone, pokrytych z własnych środków.

Również wzór sprawozdania Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych j.s.t. – nie pozwala ustalić łącznej kwoty wydatków poniesionych na realizację zadań zleconych. Wynika to nie tylko z faktu, że w klasyfikacji wydatków na zadania zleczone j.s.t., na podstawie której sporządzane jest sprawozdanie Rb-28S, w tych samych rozdziałach ujęto wydatki na realizację zadań własnych i zleconych, co należy uznać za właściwe rozwiązanie, ale często również z niemożności planowania i wykazywania przez j.s.t. we właściwych rozdziałach dedykowanych zadaniom zleconym tych wydatków, które są finansowane z własnych środków. J.s.t. planują i wykazują te wydatki w rozdziałach dedykowanych zadaniom własnym, co powoduje, że dane o wykorzystaniu środków publicznych przez samorząd terytorialny są niewiarygodne.

Taki sposób ujęcia danych wynika z linii orzeczniczej stosowanej przez niektóre regionalne izby obrachunkowe, popartej wyrokami sądów administracyjnych. Regionalne izby obrachunkowe wskazują, że j.s.t. powinny otrzymywać z budżetu państwa dotacje celowe w wysokości zapewniającej realizację zadań zleconych, a w przepisach nie przewidziano możliwości planowania i finansowania tych zadań ze środków własnych j.s.t. Należy jednak wskazać, że w przypadku zadań zleconych dotyczących obsługi mieszkańców i innych osób zaprzestanie wykonywania tych zadań przez j.s.t. prowadziłyby do powstania istotnej szkody dla interesariuszy, narażając osoby odpowiedzialne na sankcje karne i odpowiedzialność przed wyborcami. Ponadto j.s.t. są zobowiązane do regulowania zobowiązań wynikających z wykonywania zadań zleconych – w tym zobowiązań wobec pracowników zatrudnionych do realizacji zadań zleconych i zobowiązań z tytułu wynajmowania i utrzymania lokali. A zatem niezależnie od tego, czy j.s.t. posiada odpowiednie środki dotacji czy też nie, niektóre wydatki na realizację zadań zleconych i tak ma obowiązek ponosić. Z tego względu j.s.t. powinny mieć możliwość wykazywania w sprawozdaniach budżetowych, w odpowiednich rozdziałach klasyfikacji budżetowej, pełnej kwoty wydatków na zadania zlecone, niezależnie od tego, czy środki na ich finansowanie pochodziły z dotacji, czy z innych źródeł.

Obowiązek ewidencjonowania i wykazywania pełnej kwoty wydatków w odpowiednich rozdziałach klasyfikacji budżetowej, odpowiadających realizowanym zadaniom publicznym, wynika również z przepisów. Zgodnie z art. 39 ust. 1 u.f.p. wydatki publiczne klasyfikuje się według rozdziałów określających rodzaj działalności, a zatem nie jest możliwe wykazywanie wydatków na ten sam rodzaj działalności w różnych rozdziałach ze względu na różne źródła finansowania. Jednostki samorządu terytorialnego, które współfinansują realizację zadań zleconych, powinny zatem wykazywać w planach wydatków budżetowych i w sprawozdaniach z ich wykonania, w odpowiednich rozdziałach klasyfikacji budżetowej, pełną kwotę wydatków ponoszonych na te zadania. Ponieważ na ogół tego nie robią, na co wskazują wyniki przeprowadzonej przez NIK kontroli, dochodzi do wykazania nieprawdziwych danych w ewidencji księgowej oraz w sprawozdaniach Rb-285.

### 4.1 Przygotowanie kontroli

Kontrole zostały przeprowadzone z inicjatywy NIK, w tym kontrola P/16/009 – *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami* terytorialnego jako kontrola planowa pozapriorytetowa, a kontrola I/15/001 – *Planowanie i wykonywanie budżetu państwa w zakresie dotacji celowych na zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego* jako kontrola doraźna rozpoznawcza. Kontrolę rozpoznawczą przeprowadzono w Ministerstwie Finansów w dwóch etapach, tj. w okresie od dnia 11 czerwca 2015 r. do dnia 17 lipca 2015 r. oraz od dnia 4 października 2016 r. do dnia 13 stycznia 2017 r. Wynikało to z faktu, że do pełnej oceny objętych kontrolą działań Ministra Finansów niezbędne było zbadanie problemów związanych finansowaniem zadań zleconych w wybranych urządach wojewódzkich i j.s.t. oraz rozszerzenie badań kontrolnych w Ministerstwie Finansów.

Decyzję o przeprowadzeniu tych kontroli podjęto w związku z tym, że j.s.t. od wielu lat kwestionowały wysokość dotacji celowych otrzymywanych z budżetu państwa na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej i inne zadania zlecone ustawami. W 2013 r. Zarząd Miast Polskich wyraził stanowisko, że samorządy dofinansowują zadania zlecone w skali około połowy rzeczywistych kosztów ich wykonywania. O problemie współfinansowania zadań zleconych poinformował NIK w 2014 r. Związek Powiatów Polskich oraz Marszałek Województwa Mazowieckiego. Natomiast Wojewoda Mazowiecki w lutym 2015 r. zwrócił się do Prezesa NIK o przeprowadzenie kontroli gospodarności wydatkowania przez Samorząd Województwa Mazowieckiego środków na realizację zadań z zakresu administracji rządowej.

W ciągu ostatnich dwudziestu lat Najwyższa Izba Kontroli nie kontrolowała kompleksowo zagadnień związanych z dotowaniem zadań zleconych j.s.t. Natomiast w ramach kontroli wykonania budżetu państwa w 2013 r. Delegatura NIK w Rzeszowie przeprowadziła kontrolę *planowania i wykorzystania przez gminę miejską Przemyśl dotacji z budżetu państwa na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami*. W wyniku kontroli stwierdzono nieprawidłowości dotyczące:

- błędów w ewidencji księgowej wydatków i kosztów dotyczących zadań z zakresu administracji rządowej realizowanych w rozdziale 75011 – Urzędy wojewódzkie, wynikających z tego, że nie uwzględniano w niej rzeczywiście poniesionych kosztów na realizację tych zadań, a jedynie koszty do wysokości otrzymanej dotacji z budżetu państwa,
- błędnie rozliczonych dochodów budżetowych z tytułu pobranej kary umownej; pobrana kara w całości została przekazana przez gminę na dochody budżetu państwa, a zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 7 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego i art. 255 ust. 1 u.f.p. na dochody budżetu państwa powinno być przekazane 95% pobranej kary a pozostałe 5% na dochody budżetu gminy.

Ponadto w 2014 r. Delegatura NIK w Poznaniu przeprowadziła w 30 podmiotach (sześciu urządach wojewódzkich, 12 starostwach powiatowych i 12 ośrodkach pomocy społecznej) kontrolę *nadzoru wojewodów nad wykonywaniem przez jednostki samorządu terytorialnego wybranych zadań zleconych z zakresu administracji rządowej*. NIK sformułowała w wystąpieniach pokontrolnych 82 wnioski pokontrolne, w których najczęściej wnosila:

1) do wojewodów o:

- objęcie nadzorem i kontrolą wszystkich zadań z zakresu administracji rządowej, które zostały zlecone j.s.t.,

- zapewnienie rzetelnego przeprowadzania kontroli dotyczących realizacji przez starostów obowiązków związanych z gospodarowaniem nieruchomościami Skarbu Państwa,
  - wykorzystanie wszystkich możliwych środków nadzoru nad realizacją zadań wynikających z ustawy o ujawnianiu w księgach wieczystych prawa własności nieruchomości Skarbu Państwa i j.s.t., w tym egzekwowania obowiązku przedkładania sprawozdań,
  - wyegzekwowanie od starostów realizacji programów korekcyjno-edukacyjnych dla sprawców przemocy w rodzinie;
- 2) do starostów o:
- prowadzenie ewidencji zasobu nieruchomości Skarbu Państwa, zgodnie z art. 23 ust. 1c ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami,
  - prezentowanie rzetelnych danych w sprawozdaniu z gospodarowania zasobem nieruchomości Skarbu Państwa,
  - rzetelne sporządzanie planu wykorzystania zasobu nieruchomości Skarbu Państwa,
  - zintensyfikowanie działań mających na celu złożenie wszystkich wniosków o ujawnienie prawa własności nieruchomości Skarbu Państwa w księgach wieczystych,
  - rzetelne planowanie wydatków finansowanych z dotacji na realizację zadań zleconych z zakresu gospodarowania nieruchomościami.

Ponadto NIK postulowała do Prezesa Rady Ministrów, aby podjął działania w celu opracowania standardów nadzoru wojewodów nad realizacją przez j.s.t. zadań zleconych z zakresu administracji rządowej.

#### **4.2** Postępowanie kontrolne i działania podjęte po zakończeniu kontroli

Kontrolę planową przeprowadzono w 15 jednostkach – trzech urzędach wojewódzkich i dwunastu jednostkach samorządu terytorialnego – a kontrolę doraźną – w Ministerstwie Finansów. Zastrzeżenia do wystąpienia pokontrolnego złożyli kierownicy dwóch kontrolowanych jednostek – Wojewoda Mazowiecki w kontroli planowej i Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, działająca z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów, w kontroli doraźnej. W obu przypadkach zastrzeżenia zostały uwzględnione w części, co skutkowało wprowadzeniem zmian w wystąpieniach pokontrolnych.

W kontroli planowej NIK sformułowała 23 wnioski pokontrolne, a w kontroli doraźnej – po rozpatrzeniu zastrzeżeń złożonych przez kierownika kontrolowanej jednostki – jeden wniosek pokontrolny. Poniżej przedstawiono opis wniosków pokontrolnych i sposobu ich realizacji.

W następstwie prowadzonych kontroli NIK skierowała do kontrolowanych jednostek następujące wnioski pokontrolne.

1. Do Ministra Rozwoju i Finansów wnioskowano o wypracowanie rozwiązań zapewniających spójność sposobu finansowania zadań zleconych z przepisami. W odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów nie zgodził się z tym wnioskiem, wskazując, że planowanie, wydatkowanie oraz rozliczanie dotacji na zadania zlecone jest spójne z obowiązującymi przepisami.
2. Do Wojewody Podlaskiego wnioskowano o rozważenie opracowania i wdrożenia procedury weryfikacji zapotrzebowania j.s.t. na dotacje z zakresu zadań zleconych i sposobu ich rozpatrywania.

W odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne wojewoda poinformował, że:

- zostanie uzgodniony z Urzędem Marszałkowskim Województwa Podlaskiego zakres informacji, jaki powinien być przedkładany przy zgłaszaniu comiesięcznych potrzeb na dotację związaną z dopłatami do ustawowych ulg w krajowych pasażerskich przewozach autobusowych,
- Wydział Nieruchomości i Geodezji opracował procedurę weryfikacji zapotrzebowania j.s.t. na dotacje i sposobu ich rozpatrywania.

3. Do Wojewody Pomorskiego wnioskowano o:

- weryfikowanie sprawozdań *Rb-50 o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami*, w zakresie danych uzupełniających w celu ich zgodności z § 19 ust. 4 pkt 2 załącznika nr 39 *Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego* do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
- ujmowanie w drukach planistycznych ZZAR – *Zadania z zakresu administracji rządowej i inne zadania zlecone j.s.t. odrębnymi ustawami*, wszystkich planowanych zadań zleconych j.s.t.

Wojewoda poinformował NIK, że zwiększony zostanie nadzór nad weryfikacją sprawozdań Rb-50 składanych przez j.s.t., szczególnie w zakresie danych uzupełniających, w celu ich zapewnienia z obowiązującymi przepisami. Ze względu na zmianę zakresu przedmiotowego formularza ZZAR na 2017 r. wojewoda ujął w nim jedynie nowe zadania zlecone, a jednocześnie poinformował, że gdy tylko Minister Finansów odpowiednio rozszerzy zakres przedmiotowy formularza, to będą w nim ujmowane wszystkie zadania zlecone.

4. Do Wojewody Mazowieckiego wnioskowano o:

- obliczanie dotacji na zadania zlecone j.s.t. w sposób zgodny z art. 129 u.f.p. oraz udostępnianie j.s.t. metodologii obliczania dotacji,
- przekazywanie j.s.t. dotacji w kwotach zapewniających im pełne finansowanie zadań zleconych, a w przypadku nieujęcia przez Ministra Finansów, we wstępnym limicie wydatków budżetu państwa, środków wystarczających na pełne finansowanie zadań zleconych lub w przypadku nieujęcia takich środków w budżecie państwa informowanie ministra właściwego do spraw administracji publicznej o niemożności wypełnienia przepisów z zakresu finansowania zadań zleconych.

5. Do Marszałków Województw Podlaskiego i Pomorskiego wnioskowano o planowanie i ewidencjonowanie wszystkich wydatków budżetowych na zadania zlecone we właściwych, zgodnie ze stanem faktycznym, rozdziałach klasyfikacji budżetowej, tj. stosownie do art. 39 ust. 1 pkt 1 u.f.p.

Wicemarszałek Województwa Podlaskiego oraz Sekretarz Województwa, Dyrektor Generalny Urzędu Marszałkowskiego Województwa Pomorskiego w Gdańsku poinformowali o pełnej realizacji wniosków NIK.

6. Do Marszałka Województwa Mazowieckiego wnioskowano o sporządzanie ewidencji kwartalnej zadań zleconych z zakresu administracji rządowej zgodnie z procesem ISO, po zamknięciu miesięcznego okresu sprawozdawczego i wygenerowaniu sprawozdania Rb-28S z *wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego*, za okres sprawozdawczy.

W odpowiedzi marszałek poinformował NIK o realizacji wniosku.

## 7. Do Prezydenta Miasta Gdyni wnioskowano o:

- wprowadzenie dodatkowych mechanizmów kontrolnych (rozwiązań organizacyjnych) zapewniających zgodność wprowadzanych zmian w budżecie miasta i planie finansowym zadań zleconych z otrzymanymi od wojewody decyzjami w sprawie wysokości przyznanych dotacji na zadania zlecone,
- planowanie i klasyfikowanie wszystkich wydatków budżetowych ponoszonych na realizację zadań zleconych w prawidłowych dla tych zadań rozdziałach klasyfikacji budżetowej określających rodzaj działalności, tj. zgodnie z art. 39 ust. 1 pkt 1 u.f.p. i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych,
- zwiększenie nadzoru nad przekazywaniem środków dotacji na zadania zlecone do jednostek organizacyjnych miasta realizujących te zadania, zgodnie z przyjętymi w tym zakresie w urzędzie zasadami.

Prezydent Miasta Gdyni poinformował NIK o pełnej realizacji wniosków.

## 8. Do Burmistrza Miasta Piastowa wnioskowano o:

- dokonanie przeglądu pracochłonności i zatrudnienia osób faktycznie realizujących zadania w rozdziale 75011,
- ewidencjonowanie wydatków w odpowiednich rozdziałach w sposób umożliwiający wycenę wysokości nakładów ponoszonych przez Urząd w związku z realizacją zadań zleconych.

Burmistrz poinformował o przyjęciu wniosków NIK do realizacji.

## 9. Do Burmistrza Supraśla wnioskowano o:

- planowanie i ewidencjonowanie wszystkich wydatków na zadania zlecone we właściwych rozdziałach klasyfikacji budżetowej, odpowiednio do wykonywanych zadań,
- przeanalizowanie potrzeb w zakresie liczby etatów niezbędnych do wykonywania poszczególnych zadań zleconych,
- przyznawanie i wypłacanie dodatków specjalnych w powiązaniu z faktycznym wykonaniem przez pracowników dodatkowych zadań,
- wykazywanie w sprawozdaniach Rb-50 o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, pełnych danych umożliwiający refundację wydatków ponoszonych ze środków własnych,
- przekazanie wojewodzie rzetelnych informacji o liczbie i etatach pracowników realizujących zadania w zakresie rejestracji stanu cywilnego, ewidencji ludności oraz dowodów osobistych.

W odpowiedzi burmistrz poinformował o pełnej realizacji wniosków NIK.

## 10. Do starosty kwidzyńskiego wnioskowano o

- planowanie i klasyfikowanie wszystkich wydatków budżetowych ponoszonych na realizację zadań zleconych w prawidłowych dla tych zadań rozdziałach klasyfikacji budżetowej określających rodzaj działalności, tj. zgodnie z art. 39 ust. 1 pkt 1 u.f.p. i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych,

- zwiększenie nadzoru nad przekazywaniem środków dotacji na zadania zlecone do jednostek organizacyjnych powiatu realizujących te zadania, zgodnie z przyjętymi w starostwie zasadami,
- sporządzanie kwartalnych jednostkowych sprawozdań budżetowych starostwa Rb-50 o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

W odpowiedzi starosta poinformował NIK o pełnej realizacji wniosków.

11. Do starosty wysokomazowieckiego wnioskowano o planowanie i ewidencjonowanie wydatków na zadania zlecone we właściwych rozdziałach klasyfikacji budżetowej, odpowiednio do wykonywanych zadań.

Starosta poinformował NIK o pełnej realizacji wniosków.

Ponadto pismem z dnia 19 stycznia 2017 r. Delegatura NIK w Białymstoku zawiadomiła Rzecznika dyscypliny finansów publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Białymstoku, o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych przez Starostę Wysokomazowieckiego Bogdana Zielińskiego. Naruszenie polegało na dokonaniu w dniu 19 lipca 2016 r. wydatku w kwocie 24.802,95 zł, za wykonanie operatów szacunkowych nieruchomości przejmowanych pod drogi publiczne, z działu 750 rozdz. 75020, § 4300 (ze środków Powiatu), podczas gdy wydatek ten powinien zostać sfinansowany z działu 700, rozdz. 70005, § 4390 (ze środków dotacji celowej z budżetu Państwa), co stanowiło przekroczenie zakresu upoważnienia wynikającego z przepisów dotyczących poszczególnych rodzajów wydatków, tj. art. 39 ust. 1 i 4 oraz art. 44 ust. 2 u.f.p., a także załączników nr 2 i 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

12. Do Wójta Gminy Chmielno wnioskowano o planowanie i klasyfikowanie wszystkich wydatków budżetowych ponoszonych na realizację zadań zleconych w prawidłowych dla tych zadań rozdziałach klasyfikacji budżetowej określających rodzaj działalności, tj. zgodnie z art. 39 ust. 1 pkt 1 u.f.p. i rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

W odpowiedzi Wójt Gminy Chmielno poinformował, że w miarę możliwości zostanie dokonana zmiana w budżecie gminy na 2017 r., zgodnie z wnioskiem NIK.

Nie sformułowano wniosków pokontrolnych do Prezydentów Miast Łomża i Radom oraz do Starosty Powiatu Warszawskiego Zachodniego.



## Wykaz jednostek kontrolowanych oraz jednostek organizacyjnych NIK, które przeprowadziły w nich kontrole

Lp.	Jednostka kontrolowana	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej	Jednostka organizacyjna NIK prowadząca kontrolę
<b>Kontrola planowana nr P/16/009</b>			
1.	Mazowiecki Urząd Wojewódzki	Jacek Kozłowski (do 8.XII.2015 r.) Zdzisław Sipiera (od 9.XII.2015 r.)	Departament Budżetu i Finansów
2.	Urząd Marszałkowski Województwa Mazowieckiego	Adam Struzik	
3.	Starostwo Powiatu Warszawskiego Zachodniego w Ożarowie Mazowieckim	Jan Żychliński	
4.	Urząd Miejski w Piastowie	Grzegorz Szuplewski	
5.	Urząd Miejski w Radomiu	Radosław Witkowski	
6.	Podlaski Urząd Wojewódzki	Andrzej Meyer (do 7.X.2015 r.) Wiesław Żyliński (8.X.2015 r. – 8.XII.2015 r.) Józef Paszkowski (od 9.XII.2015 r.)	Delegatura NIK w Białymstoku
7.	Urząd Marszałkowski Województwa Podlaskiego	Mieczysław Baszko (do 8.XI.2015 r.) Jerzy Leszczyński (od 9.XI.2015 r.)	
8.	Starostwo Powiatowe w Wysokim Mazowieckiem	Bogdan Zieliński	
9.	Urząd Miejski w Łomży	Mariusz Chrzanowski	
10.	Urząd Miejski w Supraślu	Radosław Dobrowolski	
11.	Pomorski Urząd Wojewódzki	Ryszard Stachurski (do 8.XII.2015 r.) Dariusz Drelich (od 9.XII.2015 r.)	Delegatura NIK w Gdańsku
12.	Urząd Marszałkowski Województwa Pomorskiego	Mieczysław Struk	
13.	Starostwo Powiatowe w Kwidzynie	Jerzy Godzik	
14.	Urząd Miasta Gdyni	Wojciech Szczurek	
15.	Urząd Gminy w Chmielnie	Jerzy Grzegorzewski	
<b>Kontrola doraźna nr I/15/001</b>			
1.	Ministerstwo Finansów	Mateusz Szczurek (do 15.XI.2015 r.) Paweł Szałamacha (16.XI.2015 r. – 27.IX.2016 r.) Mateusz Morawiecki – Minister Rozwoju i Finansów (od 28.IX.2016 r.)	Departament Budżetu i Finansów

## Charakterystyka stanu prawnego w zakresie realizacji przez j.s.t. zadań zleconych

**Dotacje** są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu j.s.t. oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie ustawy o finansach publicznych, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych (art. 126 u.f.p.).

Ustawa o finansach publicznych wyróżnia – co do zasady<sup>25</sup> – trzy rodzaje (kategorie) dotacji:

- dotacje celowe,
- dotacje podmiotowe,
- dotacje przedmiotowe.

**Dotacje celowe** są to środki przeznaczone m. in. na finansowanie lub dofinansowanie zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych j.s.t. ustawami (art. 127 ust. 1 pkt 1 lit. a u.f.p.).

Z ogólnej definicji dotacji, zawartej w art. 126 u.f.p., wynika, iż dotacyjny transfer środków ma służyć finansowaniu lub dofinansowaniu realizacji zadań publicznych.

Przepisy ustawy o finansach publicznych niejednokrotnie odwołują się do pojęcia *zadania publiczne* nie definiując go. Definicji *zadań publicznych* nie znajdziemy również w innych przepisach prawa. Samorząd terytorialny wykonuje zadania publiczne, które nie są zastrzeżone przez Konstytucję lub ustawy dla organów innych władz publicznych (art. 163 Konstytucji).

### Zadania publiczne samorządu dzielą się na:

- **zadania własne**, czyli zadania publiczne służące zaspokajaniu potrzeb wspólnoty samorządowej (art. 166 ust. 1 Konstytucji),
- **zadania zlecone**, tj. inne zadania publiczne zlecone ustawami j.s.t. (art. 166 ust. 2 Konstytucji<sup>26</sup>), w tym zadania z zakresu administracji rządowej.

Możliwość ustawowego zlecenia zadań j.s.t. przewidują również:

- 1) art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym<sup>27</sup>, który stanowi, że ustawy mogą nakładać na gminę obowiązek wykonywania zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, a także z zakresu organizacji przygotowań i przeprowadzenia wyborów powszechnych oraz referendum;
- 2) art. 4 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym<sup>28</sup>, który stanowi, że:
  - do zadań publicznych powiatu należy również zapewnienie wykonywania określonych w ustawach zadań i kompetencji kierowników powiatowych służb, inspekcji i straży (art. 4 ust. 2),
  - ustawy mogą określać niektóre sprawy należące do zakresu działania powiatu jako zadania z zakresu administracji rządowej, wykonywane przez powiat (art. 4 ust. 4);
- 3) art. 14 ust. 2 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa<sup>29</sup>, który stanowi, że ustawy mogą określać sprawy należące do zakresu działania województwa jako zadania z zakresu administracji rządowej, wykonywane przez zarząd województwa.

<sup>25</sup> W ustawie o finansach publicznych jest także mowa o jednorazowych dotacjach na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe (art. 15 ust. 5, art. 24 ust. 4).

<sup>26</sup> Jeżeli wynika to z uzasadnionych potrzeb państwa, ustawa może zlecić jednostkom samorządu terytorialnego wykonywanie innych zadań publicznych. Ustawa określa tryb przekazywania i sposób wykonywania zadań zleconych.

<sup>27</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 446, ze zm.

<sup>28</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 814, ze zm.

<sup>29</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 486, ze zm.

### Adekwatność dotacji celowych na realizację zadań zleconych j.s.t.

Zadania zlecone j.s.t. mają charakter obligatoryjny<sup>30</sup> i dotyczą wykonywania szeroko rozumianych zadań publicznych, które w dużej mierze powinny być realizowane w sposób ciągły. Zaprzestanie wykonywania przez j.s.t. tych zadań mogłoby doprowadzić do sytuacji, w której jednostka (osoba fizyczna, osoba prawna itd.) pozbawiona byłaby przysługujących jej ze strony państwa różnego rodzaju usług związanych np. z prowadzeniem ewidencji ludności, nadzorem nad realizacją procesu budowlanego, realizacją świadczeń rodzinnych oraz świadczeń z funduszu alimentacyjnego, realizacją świadczenia wychowawczego (Program *Rodzina 500 Plus*).

Zleceniu j.s.t. wykonywania określonych zadań powinno towarzyszyć odpowiednie wyposażenie tych jednostek w dochody publiczne.

Zgodnie z art. 167 ust. 2 Konstytucji, jak i art. 3 ust. 1 ustawy o dochodach j.s.t., dochodami j.s.t. są ich dochody własne, subwencje ogólne oraz dotacje celowe z budżetu państwa. Zmiany w zakresie zadań i kompetencji j.s.t. powinny następować wraz z odpowiednimi zmianami w podziale dochodów publicznych (art. 167 ust. 1, 2 i 4 Konstytucji).

Jak wskazuje A. Ostrowska<sup>31</sup> podział dochodów publicznych między państwo a samorząd powinien opierać się na istnieniu stałego i dynamicznie działającego mechanizmu kompensacyjnego, a nie mechanizmu stopniowego „przerzucania” kosztów realizacji zadań publicznych z władzy państwowej na samorząd terytorialny.

Zasada adekwatności dotacji celowych na realizację zadań zleconych j.s.t. została doprecyzowana w przepisach ustawowych, zgodnie z treścią których j.s.t. wykonującej zadania zlecone powinny zostać przekazane z budżetu państwa dotacje celowe w sposób umożliwiający pełne i terminowe wykonanie tych zadań (art. 49 ust. 1 i 5 ustawy o dochodach j.s.t., art. 149 u.f.p.).

Ponadto:

- art. 8 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym stanowi, że gmina otrzymuje środki finansowe w wysokości koniecznej do wykonania zadań, o których mowa w ust. 1;
- art. 56 ust. 3 ustawy o samorządzie powiatowym oraz art. 67 ust. 3 ustawy o samorządzie województwa stanowią, że przekazywanie odpowiednio powiatowi, województwu w drodze ustawy, nowych zadań wymaga zapewnienia środków finansowych koniecznych na ich realizację w postaci zwiększenia dochodów;
- art. 49 ust. 2 u.d.j.s.t. stanowi, że na realizację zadań wykonywanych przez straże i inspekcje, o których mowa w ustawie o samorządzie powiatowym, powiat otrzymuje dotacje celowe z budżetu państwa w wysokości zapewniającej ich realizację przez te straże i inspekcje.

Z przytoczonych przepisów (w szczególności u.f.p. i u.d.j.s.t.) wynika zatem, iż wszelkie koszty związane z realizacją zadań zleconych j.s.t. powinny być w pełnej wysokości pokrywane ze środków dotacji z budżetu państwa.

### Planowanie dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t.

Art. 129 u.f.p. stanowi, iż kwoty dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t. określone są przez dysponentów części budżetowych według zasad przyjętych w budżecie państwa do określenia wydatków podobnego rodzaju, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Art. 49 ust. 3

<sup>30</sup> Obowiązek realizacji przez j.s.t. zadań zleconych wynika z przepisów poszczególnych ustaw.

<sup>31</sup> A. Ostrowska, Dotacje celowe z budżetu państwa na zadania samorządu terytorialnego a konstytucyjna zasada adekwatności, *Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu*, 2 (2)/2014, str. 63.

u.d.j.s.t. również stanowi, iż kwoty dotacji celowych na realizację zadań zleconych j.s.t. ustala się zgodnie z zasadami przyjętymi w budżecie państwa do określania wydatków podobnego rodzaju.

Jak wskazuje W. Misiąg<sup>32</sup> formuła wyznaczania wielkości dotacji jest nieprecyzyjna. Nie określono kryteriów podobieństwa wydatków, brak jest także ściśle ustalonych zasad kalkulowania w budżecie państwa kwot wydatków, które przeznaczane są na poszczególne zadania budżetowe. Ponadto art. 129 u.f.p. określa jedynie sposób ustalenia globalnej kwoty przeznaczonej w budżecie państwa na zadania zlecone j.s.t., nie regulując sposobu podziału tej kwoty pomiędzy poszczególne j.s.t.

Zwrócić należy również uwagę, iż budżet państwa, uchwalany w formie ustawy budżetowej jest przede wszystkim planem finansowym stanowiącym podstawę gospodarki finansowej państwa. Zasady i tryb opracowania projektu budżetu państwa, stopień jego szczegółowości oraz wymagania, którym powinien odpowiadać projekt ustawy budżetowej, a także zasady i tryb wykonywania ustawy budżetowej określa ustawa o finansach publicznych oraz akty wykonawcze wydane na podstawie poszczególnych przepisów u.f.p.

Kwoty dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t. powinny być zatem określone według zasad przyjętych w budżecie państwa do określenia wydatków podobnego rodzaju (o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej), co nie oznacza, że wydatki na realizację zadań zleconych j.s.t. mają mieć taki sam poziom jak wydatki podobnego rodzaju w budżecie państwa.

Jako przykład przepisów odrębnych ustanawiających inny sposób określania dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t. wskazać można m.in.:

- art. 29–30 ustawy z dnia 5 grudnia 2014 r. o Karcie Dużej Rodziny<sup>33</sup>, w których wskazano m.in., że koszt realizacji ustawy przez gminę za obsługę zadań gminy związanych z przyznaniem Karty wynosi 13,40 zł za jedną rodzinę wielodzietną w gminie, a kwota ta podlega waloryzacji od dnia 1 marca, wskaźnikiem waloryzacji równym wskaźnikowi cen towarów i usług konsumpcyjnych ogółem w roku poprzedzającym rok, w którym przeprowadzana jest waloryzacja;
- art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej<sup>34</sup>, który stanowi że koszty obsługi wypłaty wynagrodzenia za sprawowanie opieki (zadanie zlecone gminie) wynoszą 1,5% otrzymanej dotacji celowej na wypłacanie wynagrodzeń za sprawowanie opieki;
- art. 29 ust. 4 ustawy z dnia 11 lutego 2016 r. o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci<sup>35</sup>, który stanowi, iż koszty obsługi świadczenia wychowawczego (Program *Rodzina 500 Plus*) wynoszą 1,5% otrzymanej dotacji na świadczenie wychowawcze.

Poziom dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t. jest określany – zarówno w zakresie ogólnej kwoty w budżecie danego dysponenta, jak i podziale na poszczególne j.s.t. – przez właściwych dysponentów – w szczególności przez wojewodę – w ramach wstępnej kwoty wydatków ustalonej przez Ministra Finansów.

<sup>32</sup> W. Misiąg, Ustawa o finansach publicznych. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz pod red. naukową W. Misiąga, wyd. 2, Warszawa 2017 r., str. 507.

<sup>33</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 785, ze zm.

<sup>34</sup> Dz. U. z 2016 r. poz. 930, ze zm.

<sup>35</sup> Dz. U. poz. 195, ze zm.

Dysponenci części budżetowych, w terminie do dnia 25 października, przekazują informacje o przyjętych przez Radę Ministrów w projekcie ustawy budżetowej kwotach dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej, zadania inspekcji i straży, dotacji na realizację zadań własnych oraz o kwotach dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej – jednostkom samorządu terytorialnego (art. 143 ust. 1 pkt 2 u.f.p.).

W terminie 21 dni od dnia ogłoszenia ustawy budżetowej dysponenci części budżetowych przekazują jednostkom samorządu terytorialnego informacje o kwotach dotacji celowych, dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej, zadania inspekcji i straży, dotacji na realizację zadań własnych oraz o kwotach dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych odrębnymi ustawami jednostkom samorządu terytorialnego, określonych w ustawie budżetowej (art. 148 pkt 1 u.f.p.).

W terminie 21 dni od dnia podjęcia uchwały budżetowej zarząd jednostki samorządu terytorialnego opracowuje plan finansowy zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostce samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami, przyjmując jako podstawę dla tego planu kwotę dotacji przyznanych na ten cel w roku budżetowym oraz wielkość dochodów związanych z realizacją tych zadań, które podlegają przekazaniu do budżetu państwa (art. 249 ust. 1 pkt 2 u.f.p.). Zmiany kwot dotacji celowych na zadania zlecone j.s.t. mogą następować w terminie do dnia 15 listopada roku budżetowego, z zastrzeżeniem iż termin ten nie obowiązuje w przypadku finansowania zobowiązań Skarbu Państwa (art. 170 u.f.p.).

#### Roszczenia o zapłatę kwoty niezbędnej do pełnego wykonania zadań zleconych j.s.t.

W przypadku nieprzekazania dotacji celowej z budżetu państwa w sposób umożliwiający pełne i terminowe wykonanie zleconych zadań j.s.t. przysługuje prawo dochodzenia należnego świadczenia wraz z odsetkami w wysokości ustalonej jak dla zaległości podatkowych, w postępowaniu sądowym (art. 49 ust. 6 ustawy o dochodach j.s.t.). Przepis ten stanowi samodzielną podstawę roszczenia j.s.t., jeżeli przekazana dotacja celowa nie zapewnia pełnego i terminowego wykonania zleconych zadań, bez potrzeby odwołania się do art. 417 kodeksu cywilnego. Roszczenie przyznane j.s.t. nie ma charakteru odszkodowawczego, a więc nie jest konieczne wykazanie bezprawności działania dysponenta dotacji lub powstania szkody po stronie j.s.t.<sup>36</sup>.

W zakresie wykładni art. 49 ust. 6 ustawy o dochodach j.s.t. – m. in. w orzecznictwie – prezentowane są dwa odmienne poglądy:

- NSA w jednym ze swoich wyroków<sup>37</sup> przyjął, iż przepis ten nie stanowi podstawy dochodzenia na drodze sądowej zwrotu poniesionych wydatków na realizację zadań zleconych, lecz podstawę dochodzenia należnego świadczenia na wykonanie zadań zleconych. W ocenie NSA na podstawie tego przepisu nie można żądać zasądzenia nieprzyznanej dotacji celowej w związku z częściowym finansowaniem zadania zleconego ze środków własnych j.s.t., a j.s.t. może dochodzić należnego świadczenia na drodze sądowej – na podstawie art. 49 ust. 6 u.d.j.s.t. – przed przystąpieniem do realizacji zadania zleconego.

<sup>36</sup> Patrz np. wyrok SN z dnia 20 lutego 2015 r., sygn. akt V CSK 295/14.

<sup>37</sup> Wyrok NSA z dnia 4 lutego 2015 r., sygn. akt II GSK 2338/13. Wyrok wydany w związku ze skargą j.s.t. na uchwałę Kolegium RIO w przedmiocie orzeczenia nieważności części uchwały sejmiku województwa w sprawie zmian w budżecie województwa.

W kolejnym wyroku<sup>38</sup> NSA wskazał, że kwota dotacji celowej stanowi limit finansowy, w ramach którego j.s.t. może zrealizować zadanie i kwota ta nie może być uzupełniana o środki z budżetu j.s.t.

- inne sądy, w szczególności sądy powszechne<sup>39</sup> stoją na stanowisku, iż w sytuacji, gdy j.s.t. ponosi wydatki związane z wykonaniem zadania zleconego w kwocie wyższej niż kwota przekazanej dotacji celowej z budżetu państwa, przysługuje jej roszczenie majątkowe przeciwko Skarbowi Państwa o zwrot poniesionych kosztów<sup>40</sup>.

Na przykład Sąd Apelacyjny w Krakowie<sup>41</sup> stwierdził, że nietrafny jest pogląd o możliwości dochodzenia przez j.s.t. na drodze sądowej środków jedynie przed wykonaniem zadania zleconego. Nie można zamknąć j.s.t. drogi dochodzenia środków po ich wydatkowaniu, choćby z uwagi na fakt, iż sam czas dochodzenia roszczenia wykracza poza roczny zakres wykonywania zadań. Sąd uznał, że jednostce samorządu terytorialnego przysługiwało, na podstawie art. 49 u.d.j.s.t., zwrot wydatków sfinansowanych ze środków własnych w związku z realizacją zadań zleconych. Na wojewodzie spoczywało udowodnienie, że zasadne były jego zarzuty odnośnie niecelowości i niegospodarności wydatków ponoszonych przez j.s.t., jednak wojewoda takich dowodów nie przedstawił. Sąd wskazał także, że wojewoda nie zakwestionował naruszenia przez j.s.t. przepisów dotyczących wynagradzania pracowników samorządowych, a także podkreślił, że ustawodawca nie wprowadził w ustawie regulującej dochody samorządu kryterium pozwalającego na zróżnicowane wynagradzanie pracowników j.s.t. w zależności od rodzaju wykonywanych zadań – własne czy zlecone. Jednocześnie Sąd Apelacyjny nie podzielił poglądu wyrażonego w wyroku NSA z 4 lutego 2015 r. II GSK 2338/13 OwSS 2015/3/89-95, wskazując, że spór lub nieprzekazanie wystarczających środków na wykonanie zadań nie mogą skutkować wstrzymaniem ich wykonania, gdyż organy administracji mają służebną rolę w stosunku do obywatela.

Sąd Najwyższy<sup>42</sup> w jednym ze swoich wyroków<sup>43</sup> wskazał, że dotacja celowa, o której mowa w art. 49 ust. 1 u.d.j.s.t., jest dotacją o charakterze obligatoryjnym, jedną z niewielu, w stosunku do której ustawodawca sformułował zasadę adekwatności. Uprawnia to do wniosku, że ustawodawca przyjął w tym zakresie pełną odpowiedzialność administracji rządowej za finansowanie zadań publicznych należących do jej kompetencji, zleconych do wykonania samorządowi. W art. 49 ust. 5 u.d.j.s.t. wymagającym przekazania dotacji w sposób, który umożliwia pełne i terminowe wykonanie zleconych zadań, chodzi nie tyle o przekazanie dotacji w terminie, ile o przekazanie jej w sposób umożliwiający pełne i terminowe wykonanie zleczonych zadań j.s.t.

Z art. 166 ust. 2 Konstytucji RP wynika, że w stosunku do zadań zleconych rola organów lokalnych w istocie sprowadza się do funkcji wykonawczych, a nie kreatywnych, ponieważ ustawa określa

<sup>38</sup> Wyrok NSA z dnia 3 marca 2015 r., sygn. akt II GSK 207/14. Wyrok wydany w związku ze skargą miasta na uchwałę RIO w przedmiocie stwierdzenia nieważności uchwały rady miasta w sprawie przyznania pomocy finansowej na utrzymanie i konserwację cieków i urządzeń melioracji wodnych.

<sup>39</sup> Wskazać należy, iż to sądy powszechne są właściwe do rozpatrywania spraw o roszczenia majątkowe j.s.t. dochodzone na podstawie art. 49 ust. 6 u.d.j.s.t.

<sup>40</sup> Patrz np. wyrok SA w Krakowie z dnia 12 kwietnia 2016 r., sygn. akt I ACa 1827/15; wyrok SA w Warszawie z dnia 10 września 2015 r., sygn. akt I ACa 1814/14.

<sup>41</sup> Wyrok SA w Krakowie z dnia 12 kwietnia 2016 r., sygn. akt I ACa 1827/15.

<sup>42</sup> Sąd Najwyższy jest organem władzy sądowniczej, powołanym m.in. do sprawowania wymiaru sprawiedliwości przez zapewnienie w ramach nadzoru zgodności z prawem oraz jednolitości orzecznictwa sądów powszechnych przez rozpoznawanie kasacji.

<sup>43</sup> Wyrok SN z dnia 18 listopada 2016 r., sygn. akt I CSK 823/15.

sposób ich wykonywania. Ustawodawca zlecając j.s.t. zadania inne niż jego własne zobowiązany jest do określania szczegółowo ich zakresu i zapewnienia środków finansowych w pełni pokrywających ich wykonanie<sup>44</sup>.

Reasumując, wskazać należy, iż w przepisach prawa jak i w treści dotychczasowego orzecznictwa brak jest jednoznacznej odpowiedzi na pytanie, czy j.s.t. ma obowiązek wykonywania zadań zleconych mimo braku dostatecznych środków z budżetu państwa.

### Rozliczanie dotacji

Dotacje celowe przyznane j.s.t. na realizację zadań zleconych, w części niewykorzystanej w danym roku, podlegają zwrotowi do budżetu państwa – w terminie do 31 stycznia następnego roku budżetowego – w części, w jakiej zadanie nie zostało wykonane (art. 168 ust. 6 u.f.p.).

Od kwot dotacji zwróconych po terminie nalicza się odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin zwrotu dotacji (art. 168 ust. 3 u.f.p.).

Wykorzystanie dotacji następuje przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona. W przypadku gdy odrębne przepisy stanowią o sposobie udzielenia i rozliczenia dotacji, wykorzystanie następuje przez realizację celów wskazanych w tych przepisach (art. 168 ust. 4 i 5 u.f.p.).

W. Misiąg<sup>45</sup> stoi na stanowisku, iż art. 168 ust. 6 u.f.p. powinien być rozumiany w ten sposób, że jeśli zlecone j.s.t. zadanie zostało wykonane (dysponent środków budżetowych nie stwierdził niewykonania zadania zleconego j.s.t.) to j.s.t. nie powinna być zobowiązana do zwrotu części dotacji, nawet wtedy gdy faktyczne koszty wykonania zadania okazały się niższe od przekazanej dotacji. Podobnie A. Niezgoda<sup>46</sup>, który wskazuje, że jeśli dana j.s.t. zrealizowała zadanie w całości, ponosząc wydatki mniejsze od otrzymanej dotacji, pozostałą kwotę powinna móc przeznaczyć na inne cele.

Jak wskazuje W. Misiąg<sup>47</sup> w praktyce żąda się od j.s.t. zarówno kwoty niewykorzystanej dotacji (czyli różnicy pomiędzy kwotą udzielonej dotacji, a faktycznymi kosztami wykonania zadania), jak i zwrotu części dotacji odpowiadającej stopniu niewykonania zadania.

Ponadto dotacje udzielone z budżetu państwa wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości podlegają zwrotowi do budżetu państwa wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych (art. 169 ust. 1 u.f.p.).

Do wykorzystania środków z dotacji celowej z budżetu państwa niezgodnie z przeznaczeniem dochodzi w sytuacji zapłaty za zadania inne niż te, na realizację których dotacja została udzielona lub w przypadku realizacji innych celów niż cele wskazane w przepisach odrębnych stanowiących o sposobie udzielenia i rozliczenia tej konkretnej dotacji.

Dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu państwa w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania, a dotacjami nienależnymi są dotacje udzielone bez podstawy prawnej (art. 169 ust. 2 i 3 u.f.p.).

<sup>44</sup> Patrz wyrok SA w Krakowie z dnia 12 kwietnia 2016 r., sygn. akt I ACa 1827/15.

<sup>45</sup> W. Misiąg, Ustawa o finansach publicznych (...), str. 604.

<sup>46</sup> Patrz A. Niezgoda, Podział zasobów publicznych między administrację rządową i samorządową, rozdział IV, 2.2. Kształtowanie wysokości dotacji celowych a podział zasobów, LEX 2012.

<sup>47</sup> W. Misiąg, Ustawa o finansach publicznych (...), str. 604.

### Kontrola i nadzór wojewody nad realizacją zadań zleconych i wykorzystaniem dotacji

Wojewoda, jako przedstawiciel Rady Ministrów odpowiedzialny za wykonywanie polityki rządu na terenie województwa, uprawniony został na podstawie art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie<sup>48</sup> do kontroli, pod względem legalności, gospodarności i rzetelności, wykonywania przez organy samorządu terytorialnego zadań z zakresu administracji rządowej, realizowanych przez nie na podstawie ustawy lub porozumienia z organami administracji rządowej.

Zasady i tryb przeprowadzania tej kontroli reguluje ustawa z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej<sup>49</sup>.

---

<sup>48</sup> Dz. U. z 2015 r. poz. 525, ze zm.

<sup>49</sup> Dz. U. Nr 185, poz. 1092.



## Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 23 stycznia 2009 r. o wojewodzie i administracji rządowej w województwie (Dz. U. 2015 r. poz. 525, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092).
5. Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446, ze zm.).
6. Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 2016 r. poz. 814, ze zm.).
7. Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2016 r. poz. 486, ze zm.).
8. Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1453).
9. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ze zm.).
10. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz. 760).
11. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2015 (Dz. U. poz. 825).
12. Ustawa budżetowa na rok 2015 z dnia 15 stycznia 2015 r. (Dz. U. poz. 153, ze zm.).
13. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 lipca 2015 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2016 (Dz. U. poz. 955, ze zm.).
14. Ustawa budżetowa na rok 2016 z dnia 25 lutego 2016 r. (Dz. U. poz. 278, ze zm.).
15. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 maja 2016 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2017 (Dz. U. poz. 735).

### **Przykłady ustaw będących podstawą zlecenia zadań j.s.t.**

#### Zadania zlecone wykonywane przez gminy

16. Ustawa z dnia 28 listopada 2014 r. Prawo o aktach stanu cywilnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 2064).
17. Ustawa z dnia 24 września 2010 r. o ewidencji ludności (Dz. U. z 2017 r. poz. 657).
18. Ustawa z dnia 6 sierpnia 2010 r. o dowodach osobistych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1464).
19. Ustawa z dnia 17 października 2008 r. o zmianie imienia i nazwiska (Dz. U. z 2016 r. poz. 10).
20. Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1829, ze zm.).
21. Ustawa z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2015 r. poz. 1340).
22. Ustawa z dnia 29 lipca 2005 r. o przeciwdziałaniu narkomanii (Dz. U. z 2017 r. poz. 783, ze zm.).

23. Ustawa z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 700, ze zm.).
24. Ustawa z dnia 24 lipca 2015 r. Prawo o zgromadzeniach (Dz. U. poz. 1485, ze zm.).
25. Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2016 r. poz. 1943, ze zm.).
26. Ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (Dz. U. z 2016 r. poz. 930, ze zm.).
27. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1793, ze zm.).
28. Ustawa z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1518, ze zm.).
29. Ustawa z dnia 11 lutego 2016 r. o pomocy państwa w wychowaniu dzieci (Dz. U. poz. 195, ze zm.).
30. Ustawa z dnia 7 września 2007 r. o pomocy osobom uprawnionym do alimentów (Dz. U. z 2017 r. poz. 489, ze zm.).
31. Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej (Dz. U. z 2017 r. poz. 697, ze zm.).
32. Ustawa z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (Dz. U. z 2017 r. poz. 220, ze zm.).

#### Zadania zlecone wykonywane przez powiaty

33. Ustawa z dnia 26 marca 1982 r. o scalaniu i wymianie gruntów (Dz. U. 2014 r. poz. 700, ze zm.).
34. Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz. U. z 2016 r. poz. 2147, ze zm.).
35. Ustawa z dnia 7 września 2007 r. o ujawnieniu w księgach wieczystych prawa własności nieruchomości Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2012 r. poz. 1460).
36. Ustawa z dnia 10 kwietnia 2003 r. o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1496).
37. Ustawa z dnia 17 maja 1989 r. Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2016 r. poz. 1629, ze zm.).
38. Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2017 r. poz. 1332, ze zm.).
39. Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. Prawo geologiczne i górnicze (Dz. U. z 2016 r. poz. 1131, ze zm.).
40. Ustawa z dnia 3 lutego 1995 r. o ochronie gruntów rolnych i leśnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1161).
41. Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o lasach (Dz. U. z 2017 r. poz. 788, ze zm.).
42. Ustawa z dnia 13 października 1995 r. Prawo łowieckie (Dz. U. z 2017 r. poz. 1295, ze zm.).
43. Ustawa z dnia 24 sierpnia 1991 r. o Państwowej Straży Pożarnej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1204, ze zm.).
44. Ustawa z dnia 29 lipca 2005 r. o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie (Dz. U. z 2015 r. poz. 1390).
45. Ustawa z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2046, ze zm.).

#### Zadania zlecone wykonywane przez samorząd województwa

46. Ustawa z dnia 18 lipca 2001 r. Prawo wodne (Dz. U. z 2017 r. poz. 1121, ze zm.).
47. Ustawa z dnia 20 czerwca 1992 r. o uprawnieniach do ulgowych przejazdów środkami publicznego transportu zbiorowego (Dz. U. z 2012 r. poz. 1138, ze zm.).
48. Ustawa z dnia 19 sierpnia 2011 r. o przewozie towarów niebezpiecznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1834, ze zm.).
49. Ustawa z dnia 18 kwietnia 1985 r. o rybactwie śródlądowym (Dz. U. z 2015 r. poz. 652, ze zm.).

50. Ustawa z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1260, ze zm.).
51. Ustawa z dnia 14 grudnia 2012 r. o odpadach (Dz. U. z 2016 r. poz. 1987, ze zm.).
52. Ustawa z dnia 3 października 2008 r. o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz ocenach oddziaływania na środowisko (Dz. U. z 2017 r. poz. 1405).
53. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach turystycznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1553, ze zm.).
54. Ustawa z dnia 24 stycznia 1991 r. o kombatantach oraz niektórych osobach będących ofiarami represji wojennych i okresu powojennego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1255, ze zm.).
55. Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (Dz. U. z 2017 r. poz. 519, ze zm.).
56. Ustawa z dnia 19 sierpnia 1994 r. o ochronie zdrowia psychicznego (Dz. U. z 2017 r. poz. 882).
57. Ustawa z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami (Dz. U. z 2017 r. poz. 978, ze zm.).

## Wykaz organów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Minister Rozwoju i Finansów
6. Minister Spraw Wewnętrznych i Administracji
7. Minister Sprawiedliwości
8. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
9. Rzecznik Praw Obywatelskich
10. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
11. Sejmowa Komisja do Spraw Kontroli Państwowej
12. Sejmowa Komisja Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej
13. Senacka Komisja Budżetu i Finansów Publicznych
14. Senacka Komisja Samorządu Terytorialnego i Administracji Państwowej
15. Wojewodowie
16. Marszałkowie województw
17. Starostowie
18. Prezydenci miast, burmistrzowie, wójtowie