

Uchwała Nr S.O.II.421.2.2021
Składu Orzekającego Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej
w Krakowie
dnia 17 grudnia 2021 r.

w sprawie: zaopiniowania projektu uchwały budżetowej Gminy Michałowice na 2022 rok.

Działając na podstawie art. 13 pkt 3 i art. 19 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t. j.: Dz. U. z 2019 r. poz. 2137; z późn. zm.) oraz art. 238 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, z późn. zm.) II Skład Orzekający Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w osobach:

Przewodniczący: Wojciech Lachiewicz
Członkowie: Patrycja Krupa-Różańska
Anna Polak

po zapoznaniu się z przedłożonym projektem uchwały budżetowej Gminy Michałowice na rok 2022

p o s t a n o w i ł

zaopiniować pozytywnie projekt uchwały budżetowej Gminy Michałowice na rok 2022.

UZASADNIENIE

1. W dniu 15 listopada 2021 r. do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie, wpłynął przekazany przez Wójta Gminy projekt uchwały budżetowej na rok 2022 wraz z materiałami towarzyszącymi z art. 238 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305 z późn. zm.), dalej: „u.f.p.”.

Na wstępie należy zastrzec, że przedmiotem niniejszej opinii Izby Obrachunkowej, zgodnie z art. 13 pkt 3 oraz art. 19 ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (t. j.: Dz. U. z 2019 r. poz. 2137; z późn. zm.), jako opinii II Składu Orzekającego, w związku z art. 238 u.f.p., jest nadesłany projekt uchwały budżetowej na rok 2022.

Przy zaopiniowaniu korzystano również z materiałów przedłożenia towarzyszących projektowi uchwały budżetowej oraz sięgano do równolegle przekazanego projektu uchwały o wieloletniej prognozie finansowej Gminy Michałowice.

W związku z dyspozycją normy z przepisu art. 85 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2021 r. poz. 1372, z późn. zm.) - Skład Orzekający opiniuje wyłącznie projekt uchwały budżetowej samorządu Gminy Michałowice. Dokonuje tego ograniczając się do osądu jego legalności (tj. „zgodności z prawem”).

W wyniku tego wydaje opinię o dochowaniu obowiązujących w odniesieniu do roku 2022 wymagań prawnych, dotyczących:

po pierwsze: treści merytorycznych przepisów projektowanej uchwały budżetowej, jako całości jej tekstu prawnego, stanowiącego projekt uchwały oraz integralnie związanych z jej przepisami, ustaleń z załączników w niej powołanych - oraz:

po drugie: dochowania wymagań prawnych odnośnie poprawności legislacyjnej zapisów tekstowych uchwały i załączników z tam zawartymi ustaleniami finansowymi.

2. Nadesłane przedłożenie budżetowe na rok 2022 jest kompletne z punktu widzenia wymagań z art. 238 ust. 2 u.f.p. (zawiera właściwy projekt uchwały budżetowej oraz materiały określone przez Radę Gminy Michałowice – na podstawie art. 234 u.f.p.). Dokument prawny projektu uchwały budżetowej na rok 2022 i załączników opracowany został z dochowaniem wymogów formalnych i merytorycznych obowiązujących w przedmiocie gospodarki finansowej gmin na rok 2022.

Struktura i kolejność zapisów tekstowych uchwały budżetowej odpowiada wiążącym w tym względzie wymaganiom z przepisów art. 212 ust. 1 u.f.p.

3. Dochody budżetu Gminy Michałowice zostały w projekcie na rok 2022 zaplanowane zgodnie z podstawową strukturą ich prezentacji, jako wymogami szczegółowości planowania dochodów - wynikającymi z zapisów art. 212 ust. 1 pkt 1 oraz art. 235 ust. 1-4 u.f.p. Zarówno sposób określenia *źródeł dochodów* budżetu, jak i realizacyjność (możliwość) ich pozyskania w roku 2022, jako kwoty łącznej dochodów (istotnej dla równowagi budżetu), jak i kwot dochodów jednostkowych - nie budzą zastrzeżeń Składu Orzekającego.

4. Wydatki budżetu Gminy Michałowice zostały w projekcie na rok 2022 zaplanowane zgodnie z podstawowymi wymogami odnośnie ich strukturalizacji i szczegółowości prezentacji – określanymi w przepisach art. 212 ust. 1 pkt 2 oraz art. 236 u.f.p. Jako: (1) kwota łączna oraz sumy kwot wydatków bieżących i majątkowych, jak również (2) zaplanowane w miarodajnych dla rodzaju zadania publicznego Gminy Michałowice kwoty w rozdziałach klasyfikacji budżetowej w odpowiednich dla zadania (3) grupach wydatków bieżących – według art. 236 ust. 3 u.f.p. oraz (4) grupach wydatków majątkowych z art. 236 ust. 4 u.f.p. W tym: kwoty na zakupy środków trwałych, na inwestycje kubaturowe lub modernizacyjne i na dotacje inwestycyjne – zgodnie z art. 236 ust. 4 pkt 1 u.f.p.

Skład Orzekający dokonał analizy treści szczegółowych planu wydatków bieżących i wydatków majątkowych budżetu Gminy Michałowice na rok 2022 – stwierdzając, co następuje:

Projektowane ustalenia o wydatkach na rok 2022 w konfrontacji z objaśnieniami do nich i materiałami towarzyszącymi:

(1) porównywano z aktualnym stanem, w tym ze strukturą rodzajową wydatków budżetu Gminy Michałowice na rok 2021;

(2) przeanalizowano zapisy wydatkowe załączników z ustawodawstwem szczególnym - dotyczącym zadań publicznych samorządu Gminy Michałowice, jako prawnie wskazanymi w tych przepisach celami, efektami i rezultatami których realizacja jest dla Gminy Michałowice bądź to obowiązkowa, bądź fakultatywna.

Analiza wydatków objęła również stan i szczegółowość wydatków w tych rozdziałach budżetu, jakie odpowiadają zadaniom ustawowym Gminy Michałowice, dla których ustawy określają sposoby i standardy finansowania realizacji zadania.

5. Zanalizowano również dochowanie wymogów formalnych poprawności doboru podziałek rozdziałowych, jako reguł dotychczasowych oraz dodatkowych-nowych reguł wiążących od dnia 1 stycznia 2022 r. a wyrażonych w przepisach końcowych załącznika nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. dotyczącego podziałek klasyfikacji budżetowej dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów budżetu oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (wg. stanu prawnego opubl. w: . Dz. U. z 2014 r. poz. 1053, ostatnia zmiana: z 2021 r. poz. 1382).

Skład Orzekający informuje w tym względzie odbiorców niniejszej opinii, że zmiana interpretacji zakresu stosowania niektórych podziałek rozdziałowych, bez zmiany brzmienia ich nazw, powstała na skutek wejścia w życie reguł zapianych w przepisach końcowych załącznika nr 3 do ww. rozporządzenia, może powodować utrudnienia przy ewentualnym porównywaniu ze sobą poziomu dochodów i wydatków z określonych zadań Gminy Michałowice projektowanego budżetu roku 2022 - z danymi odnośnie budżetu na rok 2021r. (zwłaszcza w odniesieniu do wydatków na ustawowe zadania tzw. „administracji urzędniczej” w tym w planowane w dziale 750 – Administracja Publiczna).

6. Z przeprowadzonej w powyższy sposób analizy prawnej w zakresie kompletności, legalności i realistyczności planu wydatków projektu budżetu Gminy Michałowice na rok 2022 – wynikają następujące wnioski:

(1) Budżet po stronie wydatkowej wyodrębnia wydatki na ustanawiane ustawami szczególnymi zadania obowiązkowe gminy w zgodnych z prawem formach ich realizacji i finansowania.

(2) Kwoty wydatków na obowiązkowe zadania własne (zaplanowane w odpowiadającym zadaniu rozdziałowi klasyfikacji budżetowej) oraz rodzaj wydatku dla ich realizacji – nie budzą zastrzeżeń.

(3) Kwoty wydatków zaplanowane w rozdziałach właściwych realizacji obowiązkowych zadań zleconych samorządowi z zakresu administracji rządowej nie budzą zastrzeżeń.

Ewentualne zaplanowanie dodatkowych wydatków na zadania zlecone, gdyby zakładać, że dotacja byłaby niedostateczna, powinno znajdować wyraz w dziale i rozdziale tożsamym do zaplanowania wydatków na zadania z dotacji, co ma uzasadnienie w przepisach art. 49 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2021 r. poz. 1672, z późn. zm.). Dofinansowanie do zadania rządowego, kosztem środków na zadania własne, nie jest „zadaniem własnym samorządu”, aby planować wydatki w rozdziałach właściwych do

ujmowania wydatków na zadania własne z zakresu tzw. *administracji urzędniczej* lub zadania własne z zakresu tzw. *administracji świadczeniowej*.

(4) Analiza struktury rozdziałowej wydatków budżetu na zadania publiczne Gminy Michałowice, w zestawieniu z treściami objaśnień towarzyszących przedłożeniu budżetowemu, po poddaniu analizie rodzaju grup wydatkowych zaplanowanych pod poszczególnymi rozdziałami budżetu – nie wskazuje na naruszenie zasad klasyfikacji budżetowej wydatków. Dobór podziałek rozdziałowych w projekcie planu wydatków w zestawieniu do objaśnień o wydatkach z opracowanego przedłożenia nie wskazuje występowania wad prawnych doboru rozdziałów dla wydatków w nich zamieszczanych.

Skład Orzekający podkreśla wyraźnie w tym miejscu, że przy osądzie poprawności doboru podziałek rozdziałowych dla dochodów i wydatków ulokowanych w dziale 801 – „*Oświata i wychowanie*” oraz w dziale 854 – „*Edukacyjna opieka wychowawcza*” - budżetu Gminy Michałowice na rok 2022 – pomimo treści literalnych zapisów końcowych załącznika nr 3 do rozporządzenia o klasyfikacji budżetowej - za prawnie wiążące dla doboru właściwej podziałki rozdziałowej dochodu lub wydatku (w tym grupy wydatkowej z art. 236 ust. 3 i 4 u.f.p.) w tych rozdziałach działu 801 i 854 - potraktował wnioski dokonane w drodze wykładni systemowej i funkcjonalnej klasyfikacji budżetowej, jako całości, w związku z art. 39 u.f.p. oraz przepisami dotyczącymi zadań oświatowych gmin, wobec których planowania klasyfikacja ma pełnić funkcje służebne. Dlatego dla osądu poprawności zastosowanej w budżecie Gminy Michałowice klasyfikacji rozdziałowej w dziale 801 i 854 nie posłużono się bezpośrednio wyrażonymi w załączniku, nr 3 zasadami doboru wydatków dla tzw. „*rozdziałów podmiotowych-jednostkowych*” i odrębnych od nich „*rozdziałów zadaniowych (usługowych)*”. Uznano, że nadal obowiązujące pozostaje znaczenie normatywne nazw każdego z rozdziałów nawiązujące bezpośrednio do nazewnictwa zadań publicznych Gminy Michałowice w dziedzinie oświaty i edukacyjnej opieki wychowawczej z ustawy – Prawo oświatowe. Przyjęto, że niezmienione nazewnictwo rozdziałów w dziale 801 i 854 z tam występującymi nazwami jednostek je realizujących lub miejsca realizacji zadania, jako nawiązujące do rodzaju szkoły, rodzaju placówki oświatowej albo miejsca lub sposobu realizacji w nich zadań opiekuńczych w rozporządzeniu o klasyfikacji – nadal odznacza, że każdy taki rozdział (z nazwami podmiotów oświatowych) powinien być miejscem właściwym do zaplanowania w nim całości dochodów i wydatków właściwych dla sposobu realizacji zadań Gminy Michałowice w tam opisanych nazwowo szkołach lub placówkach, jako własnych jednostkach budżetowych Gminy Michałowice, lub realizowanego w podmiotach prowadzonych przez osoby trzecie, otrzymujące wówczas z budżetu gminy dotację oświatową na zasadach i w trybie z ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1930).

(5) Opisane podziałkami kwoty wydatkowe – nie budzą wątpliwości Składu Orzekającego, jako upoważnienia i zarazem limitu kwotowego dla wydatku oraz limity dla zaciągania zobowiązań (w tym umów), z uwzględnieniem przepisów art. 52 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 44 ust. 1 pkt 2 i 3 oraz art. 261 u.f.p.,

7. Z łącznie określonych w budżecie dochodów i wydatków za pomocą zapisów tekstowych uchwały budżetowej Gminy Michałowice i załączników, dokonano

stosownych wyodrębnień odpowiedniego źródła dochodu zestawianego z odpowiadającym jego przeznaczeniu - rodzajem wydatku – w związku z wymagającymi tego przepisami art. 237 w związku z art. 42 ust. 2 i 3 u.f.p. W ich świetle, uchwała budżetowa winna bowiem z ogólnego planu dochodów i z ogólnego planu wydatków wyodrębnić określone dochody i wydatki z nich finansowane, co dotyczy wyodrębnienia: (1) zadań rządowych, (2) zadań samorządowych przejętych od innej jednostki oraz (3) dochodów i wydatków określanych ustawami odrębnymi, w rozumieniu art. 2 pkt 4 u.f.p., jakie z ustanowionym w nich dochodem wiążą określone wydatki. W budżecie Gminy Michałowice dokonano dodatkowych wyodrębnień. Poza tym, że określone w art. 237 u.f.p. dochody i wydatki są już objęte ogólnym planem dochodów i ogólnym planem wydatków – Wójt Gminy Michałowice w imię zasady jawności i zasady przejrzystości danych budżetowych – proponuje Radzie Gminy Michałowice dodatkowo w formie tabelarycznej - porównawczo zestawić je ze sobą.

Skład orzekający w związku z przepisami ustaw odrębnych, które z ustanawianym w nich źródłem dochodów wiążą określony, nie niższy, niż dochód, poziom wskazanych rodzajowo wydatków budżetu samorządu – nie wnosi zastrzeżeń do przyjętej w projekcie budżetu klasyfikacji dochodów i wydatków, jakie zgodnie z art. 237 ust. 1 i 2 u.f.p. należało wyodrębnić z ogólnego planu dochodów i z ogólnego planu wydatków. Kwoty wyodrębnione w drodze zestawień korespondują z pierwotnymi i źródłowymi dla nich pozycjami w ogólnym planie dochodów budżetu i w ogólnym planie wydatków budżetu Gminy Michałowice.

8. Określony zapisami tekstowymi uchwały „wynik budżetu”, jako różnica między łączną kwotą planowanych dochodów i łączną kwotą planowanych wydatków z art. 212 ust. 1 pkt 3 oraz art. 217 ust. 1 i 2 u.f.p. – nie budzi zastrzeżeń. Kwestia ta jest przedmiotem odrębnej opinii Składu Orzekającego wydanej na podstawie art. 246 u.f.p.

9. Sposób przedstawienia przychodów i rozchodów budżetu Gminy Michałowice - odpowiada wymogom podawania sum ich wielkości z art. 212 ust. 1 pkt 4 i 5 u.f.p. Wyodrębniono w sposób bezpośredni przychody stanowiące źródła sfinansowania planowanego deficytu budżetu, zgodne z dyspozycją z art. 212 ust. 1 pkt 3 u.f.p. w zw. z art. 217 ust. 2 u.f.p. (źródła przychodów).

Specyfikację zaplanowanych rodzajów rozchodów budżetu na rok 2022 - określono w budżecie Gminy Michałowice w sposób zgodny z normatywnym i prawnie wiążącym nazewnictwem rodzajów rozchodów, jakie określają przepisy art. 6 ust. 2 u.f.p. (rodzaje rozchodów budżetu).

10. Dochowano w końcu wymogów poprawnej strukturalizacji ustaleń o wyodrębnianych wydatkach dotacyjnych budżetu, za pomocą osobno opracowanego załącznika. Jego szczegółowość uwzględnia wymóg przedmiotowe z art. 215 u.f.p.

Pozycje załącznika, w zakresie zaliczenia określonego wydatku budżetu Gminy Michałowice do „dotacji” (w rozumieniu art. 126 u.f.p.) sporządzono poprawnie i w zgodzie z łącznie traktowanymi przepisami: **(1)** art. 215 u.f.p. (tj. szczegółowość przedmiotowa zestawienia dotacji), w związku z **(2)** art. 126 (tj. ogólna definicja normatywna wydatków dotacyjnych), **(3)** art. 127 (tj. rodzaje dotacji celowych w

prawie), (4) art. 130 (definicja dotacji przedmiotowych), (5) art. 131 (i art. 218)

Wydatki wpisane – tj. określenie prawne dotacji podmiotowej z budżetu samorządu. Wydatki wpisane jako planowane limity dla przyznania i/lub przekazania dotacji pozostają w zgodzie do właściwych przepisów ustawowych, które dla dotacji z załącznika dotacyjnego, stanowić będą podstawę ich udzielenia z budżetu Gminy Michałowice w roku 2022.

Skład Orzekający po zapoznaniu się z objaśnieniami i opisem wydatków – wnosi dodatkowo, aby poprzez zapisy tekstowe ostatecznej wersji uchwały budżetowej i/lub poprzez szczegółowe ustalenia wydatkowe, ze względu na dyspozycję przepisu art. 51 u.f.p. - nie „przyznawać” jednostkowych dotacji konkretnym podmiotom. (Wyjątkiem może być akt przyznawania właśnie za pomocą uchwały budżetowej dotacji przedmiotowych z budżetu na zasadach i w trybie przepisów art. 219 ust. 1 i 2 u.f.p.. Poza tym wyjątkiem, odwołując się do dyspozycji normy systemowej prawa finansów publicznych z art. 51 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 u.f.p. – żadne (co do zasady) zamieszczenie w budżecie samorządu wydatków na określone „cele” – nie stanowi o roszczeniu podmiotu trzeciego o wypłatę środków od Gminy Michałowice, ani nie ustanawia zobowiązania Gminy Michałowice, do dokonania takiej wypłaty na rzecz konkretnego podmiotu trzeciego. Przeciw traktowaniu zapisów o wydatku budżetu, jako formy wyrazu aktu o przyznaniu dotacji – przemawia również treść unormowań standaryzujących kategorie ustaleń wydatkowych budżetów samorządów w tym zapisy dotyczące poziomu szczegółowości planowania wydatków budżetu – wynikające z art. 236 i art. 237 u.f.p. Również właściwy dla niniejszej kwestii - przepis art. 215 u.f.p.- o zakresie merytorycznym ustaleń ustawowo standaryzowanego załącznika dotacyjnego do uchwały budżetowej – swoją ograniczoną treścią wyklucza, aby w tego rodzaju szczegółowym planie wydatków budżetu w ramach określania limitu wydatkowego dla rodzajowo określonej dotacji, bezpośrednio operować „nazwą beneficjenta”.

Po zaplanowaniu dotacji w budżecie, jako limitu przenoszono następnie do planu finansowego Urzędu - na podstawie art. 249 ust. 4 u.f.p. – następuje właściwa w trybie przepisów odrębnych – w rozumieniu art. 126 i art. 2 pkt 4 u.f.p. – czynność przyznania dotacji (ze skutkiem powstania zobowiązania finansowego gminy i roszczenia beneficjenta o wypłatę), na tyle na ile zobowiązanie wypłaty dotacji nie jest konkretyzowane bez aktu jej przyznania, jak to mam miejsce w przypadku powołanych wcześniej dotacji oświatowych.

11. Skład orzekający stwierdza w zakończeniu, że projektowane ustalenia budżetu nie odbiegają od ustaleń równoległe opracowanej Wieloletniej Prognozy Finansowej w zakresie podstawowych wielkości budżetu z art. 229 u.f.p. oraz ustaleń o wydatkach zaliczanych do przedsięwzięć wieloletnich z art. 226 ust. 3 w zw. z art. 231 u.f.p. Projekt uchwały o wieloletniej prognozie finansowej Gminy Michałowice, jako całości, jest przedmiotem osobno przekazywanej Wójtowi Gminy opinii z art. art. 230 ust. 2 i 3 u.f.p.

Mając powyższe na uwadze, Skład Orzekający postanowił jak w sentencji

POUCZENIE

1. Zgodnie z art. 20 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych od niniejszej opinii przysługuje możliwość odwołania się od opinii do Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie w terminie 14 dni od dnia jej otrzymania.
2. Stosownie do postanowień art. 238 ust. 3 ustawy o finansach publicznych niniejszą opinię Wójt Gminy Michałowice zobowiązany jest przedstawić Radzie Gminy Michałowice przed uchwaleniem uchwały budżetowej na rok 2022

**Przewodniczący Składu Orzekającego
Wojciech Lachiewicz**

*(*dokument uchwały, jako oryginał i przekazany odpis przyjmuje formę elektroniczną z certyfikowanym podpisem przewodniczącego składu orzekającego)*