

MICHALINA DUDA

KONTROWERSJE
WOKÓŁ POSTULOWANYCH ZMIAN
W ZAKRESIE SPOSOBU ROZLICZANIA DOTACJI
NA ZADANIA PUBLICZNE
REALIZOWANE PRZEZ ORGANIZACJE POZARZĄDOWE

Wśród propozycji, jakie zostały zgłoszone w 2012 r. w ramach działającego pod patronatem Prezydenta RP Forum Debaty Publicznej „Społeczeństwo Obywatelskie – kapitał społeczny”¹, na szczególną uwagę zasługuje postulat zmiany zasad rozliczania realizacji zadań publicznych przez organizacje pozarządowe. W ocenie przedstawicieli tych organizacji obowiązujący obecnie sposób rozliczania wykonywanych zadań oraz przyznawanych w związku z tym dotacji budżetowych rodzi powszechne frustracje, koncentruje się bowiem na zagadnieniach formalnorachunkowych, a nie na faktycznie osiągniętych rezultatach². W związku z tym działający przy Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej Zespół ds. Rozwiązań w zakresie Działalności Społecznej i Obywatelskiej wypracował propozycje zmian, w ramach których przewiduje się rezygnację z obowiązku dołączania do rozliczenia dotacji

Dr MICHALINA DUDA – adiunkt Katedry Finansów i Prawa Finansowego, Wydział Prawa, Prawa Kanonicznego i Administracji Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II, Al. Raclawickie 14, 20-950 Lublin; e-mail: dudami@kul.lublin.pl

¹ Szerzej na temat Form zob. <http://www.prezydent.pl/dialog/fdp/spoleczenstwo-obywatelskie---kapital-spoeczny/>

² Szerzej zob.: M. Guć, *Organizacje pozarządowe – dyskryminowany partner administracji publicznej*, [w:] *Forum Debaty Publicznej „Społeczeństwo Obywatelskie, kapitał społeczny” propozycje dotyczące zmian uregulowań prawnych w zakresie zbiorów publicznych oraz sposobów rozliczania realizacji zadań publicznych*, Warszawa 2012, s. 53-56; M. Dadel, *Dylematy rozliczeń*, [w:] tamże, s. 57-58.

zestawienia dokumentów księgowych związanych z wykonaniem danego zadania³. W myśl przyjętych założeń podmioty realizujące zadania ze sfery działalności pożytku publicznego składać mają jedynie „oświadczenie o tym, że środki dotacji zostały przeznaczone na realizację zadania publicznego, które było przedmiotem umowy”⁴, natomiast weryfikacja zgodności powyższych oświadczeń ze stanem faktycznym będzie mogła być dokonywana dopiero w trakcie kontroli. Podkreślić należy, że choć przedłożony przez Zespół projekt dotyczy wzoru sprawozdania określonego w treści załącznika do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej⁵, to jego znaczenie zdaje się wykraczać poza sferę praktyki rozliczania dotacji przekazywanych w trybie przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie⁶. Na tle projektowanych zmian wyłania się bowiem szerszy problem dotyczący określenia istoty instytucji prawnej, jaką jest rozliczenie dotacji budżetowych przekazywanych podmiotom spoza sektora finansów publicznych na realizację zadań zleconych.

Celem niniejszego opracowania jest ocena projektowanych zmian w kontekście znaczenia, jakie pojęciu „rozliczania dotacji” nadają przepisy z zakresu finansów publicznych. Artykuł nie pretenduje przy tym do przedstawienia spójnego i pełnego modelu rozliczania dotacji budżetowych, a jedynie stanowić ma przyczynek do dyskusji na temat cech tej instytucji prawnej oraz możliwych kierunków zmian w zakresie mechanizmów takiego rozliczenia.

1. ROZLICZANIE DOTACJI CELOWYCH NA ZADANIA PUBLICZNE REALIZOWANE PRZEZ ORGANIZACJE POZARZĄDOWE W ŚWIETLE PRZEPISÓW USTAWY O FINANSACH PUBLICZNYCH ORAZ USTAWY O DZIAŁALNOŚCI POŻYTKU PUBLICZNEGO I WOLONTARIACIE

Podstaw prawnych procesu dotowania podmiotów nienależących do sektora finansów publicznych, w tym organizacji pozarządowych, upatrywać należy

³ Wskazane propozycje oraz wzory sprawozdań zostały zawarte w publikacji *Forum Debaty Publicznej*.

⁴ Tamże, s. 17.

⁵ Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oferty i ramowego wzoru umowy dotyczących realizacji zadania publicznego oraz wzoru sprawozdania z wykonania tego zadania (Dz. U. 2011, Nr 6, poz. 25) [dalej cyt.: rozporządzenie w sprawie wzoru oferty].

⁶ Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie (Dz. U. 2010, Nr 234, poz. 1536 z późn. zm.) [dalej cyt.: u.d.p.p.w.].

w treści ustawy o finansach publicznych oraz ustawach szczegółowych. W ramach unormowań ustawy o finansach publicznych wyróżnić można dwie grupy przepisów⁷. Po pierwsze, regulacje o charakterze ogólnym – wspólne dla wszystkich dotacji. Po drugie, przepisy szczególne, będące podstawą udzielania poszczególnych rodzajów dotacji dla określonych podmiotów⁸.

Przepisy o charakterze ogólnym zawierają definicję legalną dotacji⁹. Warto zwrócić uwagę, że ustawodawca posłużył się w tym wypadku definicją o charakterze treściowym, której celem jest doprecyzowanie pojęcia nieostrego¹⁰, zaś za jedną z cech wyróżniających dotację uznał „podleganie szczególnym zasadom rozliczania”. Do przepisów o charakterze ogólnym zaliczają się również regulacje określające poszczególne rodzaje dotacji, tj. dotacje podmiotowe, przedmiotowe i celowe¹¹. W treści powołanych unormowań *explicite* wskazano, że środki przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom pozarządowym stanowią dotacje celowe¹². Charakter ogólny mają także przepisy przewidujące obowiązek zwrotu do budżetu dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem, a także dotacji pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości¹³.

W ramach przepisów szczególnych normujących procedurę przekazywania dotacji celowych dla organizacji pozarządowych wyróżnić można regulacje dotyczące trybu przekazywania tego rodzaju środków z budżetu państwa oraz z budżetów jednostek samorządu terytorialnego. W zakresie dysponowania środkami budżetu państwa ustawa o finansach publicznych upoważnia dysponenta części budżetowej do zlecania organizacji pozarządowej realizacji swoich zadań na podstawie zawartej z tą organizacją umowy oraz do przekazania dotacji celowej na realizację owych zadań¹⁴. W ustawie wskazany został również katalog elementów treści umowy dotacyjnej, z którego wynika jednoznacznie, że umowa musi zawierać postanowienia odnoszące się do trybu kontroli

⁷ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) [dalej cyt.: u.f.p.].

⁸ Zob. K. Sawicka, *Wydatki z budżetu gminy w formie dotacji. Zagadnienia prawnofinansowe*, „Acta Universitatis Wratislaviensis” 2009, nr 3127, Przegląd Prawa i Administracji LXXX, s. 153.

⁹ Art. 126 u.f.p.

¹⁰ § 146 ust. 1 pkt 2 załącznika nr 1 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. Nr 100, poz. 908 z późn. zm.).

¹¹ Art. 127, art. 130-131 u.f.p.

¹² Art. 127 ust. 1 pkt 1 lit. e u.f.p.

¹³ Art. 168-169 oraz art. 251-252 u.f.p.

¹⁴ Art. 151 u.f.p.

wykonywania zadania oraz terminu i sposobu rozliczenia udzielonej dotacji¹⁵. Przepisy ustawy o finansach publicznych nie zawierają przy tym żadnych regulacji wskazujących, na czym owo „rozliczenie dotacji” powinno polegać. Należy jednak zauważyć, że w języku polskim termin „rozliczenie” oznacza „regulowanie wzajemnych należności i zobowiązań między stronami związanymi jakąś umową”, zaś termin „rozliczać” – „licząc, ustalać wysokość należności (zwłaszcza pieniężnych) między stronami związanymi jakąś umową”¹⁶. Wydaje się zatem, że istotą rozliczenia dotacji w rozumieniu analizowanych przepisów jest dokonanie odpowiednich operacji o charakterze rachunkowym (pieniężnym), odnoszących się do wydatków poniesionych w związku z realizacją zadania. Takie rozumienie terminu „rozliczenie dotacji” koresponduje z wyrażonym w doktrynie poglądem, iż dotacja przekazywana w ramach stosunku zlecenia publicznoprawnego powinna być postrzegana jako swoisty rodzaj zapłaty za wykonanie zadania publicznego, w związku z czym dotującemu przysługuje prawo do oceny zakresu i celowości wydatkowania¹⁷. Wypada również zaznaczyć, że z uwagi na potrzebę zabezpieczenia interesu finansowego państwa oraz konieczność zapewnienia prawidłowej realizacji zadań publicznych, ustawa o finansach publicznych nakłada zarówno na jednostki, którym została udzielona dotacja celowa, jak i na podmioty dotujące szczególne obowiązki. I tak, na beneficjencie dotacji celowej ciąży obowiązek prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej środków otrzymanych z dotacji oraz wydatków dokonywanych z tych środków. Z kolei dysponent części budżetowej lub inny podmiot udzielający dotacji z budżetu państwa zobowiązany jest do dokonania, w ustawowo określonych terminach, zatwierdzenia rozliczenia dotacji w zakresie rzeczowym i finansowym¹⁸.

W przepisach określających procedurę prawną udzielania i przekazywania dotacji z budżetu państwa na rzecz organizacji pozarządowych brak jest zatem unormowań, które *expressis verbis* przewidywałyby obowiązek dołączania do rozliczenia dotacji zestawienia dokumentów księgowych związanych

¹⁵ Art. 151 ust. 2 pkt 4 i 5 u.f.p. W literaturze przedmiotu zwraca się uwagę, że zawarty w ustawie katalog elementów treści umowy dotacyjnej ma charakter zamknięty, co oznacza, że nie powinny być w niej zamieszczane inne postanowienia. Zob. Z. Ofiarski, M. Ofiarska, *Umowa w sprawie udzielenia dotacji celowej – wybrane aspekty*, [w:] *Prawo finansowe wobec wyzwań XXI wieku. Daniny publiczne*, red. A. Dobaczewska, E. Juchniewicz, T. Sowiński, Warszawa 2010, s. 290.

¹⁶ *Słownik współczesnego języka polskiego*, red. B. Dunaj, Warszawa 1996, s. 963.

¹⁷ Szerzej zob.: T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010, s. 43 n.

¹⁸ Art. 152 ust. 1 i 2 u.f.p.

z wykonaniem danego zadania. Sposób rozliczenia dotacji, a tym samym i treść sprawozdań składanych w tym celu, określa każdorazowo umowa dotacyjna zawierana pomiędzy dysponentem budżetu państwa a organizacją pozarządową. Należy jednak podkreślić, że już z samej istoty stosunku dotacyjnego, jaki nawiązuje się w sytuacji zlecenia przez państwo realizacji zadań publicznych, wynika, że dotujący powinien mieć prawnie zagwarantowaną możliwość nadzoru, zarówno nad wykonaniem zadania pod względem merytorycznym, jak i jego finansowaniem¹⁹. Zadanie przekazane do wykonania organizacji pozarządowej nie przestaje być bowiem zadaniem podmiotu prawa publicznego, który ponosi odpowiedzialność za jego wykonanie²⁰. Powyższe stanowisko znajduje odzwierciedlenie w powołanych przepisach dotyczących obowiązku prowadzenia ewidencji księgowej oraz sposobu zatwierdzania dotacji, gdzie w sposób jednoznaczny wyróżnia się aspekt rzeczowy (merytoryczny) i finansowy oceny wykonania zadania publicznego.

W zakresie dotacji udzielanych organizacjom pozarządowym z budżetów jednostek samorządu terytorialnego ustawa o finansach publicznych przewiduje dwa tryby dotowania. Pierwszy dotyczy przekazywania środków na zadania określone w ustawie o działalności pożytku publicznego i wolontariacie, drugi – finansowania innych zadań, które należą do kompetencji danej jednostki samorządu terytorialnego, lecz nie mieszczą się w sferze zadań określonych w tej ustawie²¹.

W odniesieniu do podmiotów prowadzących działalność pożytku publicznego, ustawa o finansach publicznych nie reguluje szczegółowych procedur udzielania zlecenia publicznoprawnego, ani przekazywania środków publicznych na wykonanie wynikających z tego zlecenia zadań, lecz odsyła do unormowań

¹⁹ Zob. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe*, s. 44-45.

²⁰ Ofiarski, Ofiarska, *Umowa w sprawie udzielenia dotacji*, s. 285. Szerzej na temat pojęcia zadania publicznego zob.: M. Tabernacka, *Konstrukcja prawna zadania publicznego*, „Acta Universitatis Wratislaviensis” 2005, Prawo CCXCV, nr 294, s. 411; E. Knosala, *Problemy teorii zadań publicznych (szkic z nauki administracji)*, [w:] *Państwo, Prawo, Społeczeństwo w dziejach Europy Środkowej. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Józefowi Ciągwie w siedemdziesięciolecie urodzin*, red. A. Lityński, M. Mikołajczyk, T. Adamczyk, Katowice–Kraków 2009, s. 319 n.; M. Stahl, *Cele publiczne i zadania publiczne*, [w:] *Koncepcja systemu prawa administracyjnego. Zjazd Katedr Prawa Administracyjnego i Postępowania Administracyjnego. Zakopane 24-27 września 2006 r.*, red. J. Zimmermann, Warszawa 2007, s. 101 i n.

²¹ Są to m.in. zadania z takich sfer publicznych, jak: geodezja, administracja architektoniczno-budowlana czy planowanie przestrzenne. Szerzej zob.: K. Sawicka, *Dotacje celowe na zadania publiczne realizowane przez organizacje pozarządowe*, [w:] *Prawna działalność instytucji społeczeństwa obywatelskiego*, red. J. Blicharz, J. Boć, Warszawa 2009, s. 381 i powoływana tam literatura.

ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie²². Oznacza to, że w powyższym zakresie normami właściwymi dla procesu dotowania będą normy zawarte w ustawie o działalności pożytku publicznego i wolontariacie, zaś podmioty ubiegające się o dotacje celowe z budżetów jednostek samorządu terytorialnego zobowiązane są stosować przepisy tego aktu²³.

Ustawa o działalności pożytku publicznego i wolontariacie przewiduje dwie formy zlecenia realizacji zadań publicznych. Po pierwsze, powierzenie wykonywania tych zadań organizacjom pozarządowym oraz innym podmiotom prowadzącym działalność statutową w danej dziedzinie, po drugie – wspieranie ich wykonywania przez te podmioty. Obydwie formy wiążą się z udzieleniem przez organ administracji publicznej dotacji na finansowanie realizacji danego zadania publicznego²⁴.

Zlecenie realizacji zadań publicznych co do zasady odbywa się poprzez zawarcie stosownej umowy dotacyjnej, po przeprowadzeniu otwartego konkursu ofert. Warto przy tym podkreślić, że pomimo to, iż sam wzór oferty oraz ramowy wzór umowy określone są w rozporządzeniu wykonawczym, o zakresie i treści informacji, jakie powinny być w nich zawarte, przesądzają przepisy rangi ustawowej²⁵. Ustawa o działalności pożytku publicznego *expressis verbis* zobowiązuje także organ administracji publicznej do dokonania kontroli i oceny realizacji zadania, w szczególności poprzez ocenę prawidłowości wykorzystania środków publicznych otrzymanych na ten cel²⁶. W związku z powyższym w judykaturze wskazuje się, że rolą podmiotu realizującego zadanie publiczne z otrzymanej dotacji jest takie dokumentowanie prowadzonych w ramach tego zadania czynności i związanych z nimi wydatków, by organ, od którego środki te pochodzą, na podstawie przedstawionych i wiarygodnych dokumentów, był w stanie powiązać każdy poniesiony wydatek z realizowanym w ramach zadania celem²⁷.

²² Art. 221 ust. 2 u.f.p. Szerzej zob.: J. S a l a c h n a, *Komentarz do art. 221 ustawy o finansach publicznych*, [w:] *Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą. Komentarz praktyczny*, red. E. Ruśkowski, J.M. Salachna, Gdańsk 2010, s. 688; O f i a r s k i, O f i a r s k a, *Umowa w sprawie udzielenia dotacji*, s. 293.

²³ Zob. uchwała RIO w Bydgoszczy nr XVII/43/2010 z dnia 4 sierpnia 2010, SIP Lex nr 2394436, cyt. za: A. G o r g o l, *Komentarz do art. 221 ustawy o finansach publicznych*, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. P. Smoleń, Warszawa 2012, s. 991.

²⁴ Art. 5 ust. 4 u.d.p.p.w.

²⁵ Art. 47, art. 151 ust. 2 i art. 221 ust. 3 u.f.p. oraz art. 15-16 u.d.p.p.w.

²⁶ Art. 17 u.d.p.p.w.

²⁷ Zob. wyrok WSA w Opolu z dnia 15 września 2010 r., sygn. akt I SA/Op 454/10, SIP Lex nr 749741.

Ustawa o działalności pożytku publicznego nie określa wprost, jakie elementy powinno zawierać sprawozdanie z realizacji zadania publicznego, odsyłając w tym zakresie do przepisów wykonawczych. Z treści przepisów ustawowych wynika jednak, że sprawozdanie to powinno obejmować także rozliczenie udzielonej dotacji. Dodać należy, że obowiązujący wzór sprawozdania składa się z dwóch części, tj. sprawozdania merytorycznego oraz sprawozdania z wykonania wydatków, które obejmuje m.in. zestawienie wszystkich dokumentów księgowych związanych z realizacją zadania²⁸.

W sytuacji, gdy zlecenie zadania i udzielenie dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego następuje dla podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych i niedziałającego w celu osiągnięcia zysku, ale dotyczy zadania innego, niż określone w ustawie o działalności pożytku publicznego i wolontariacie, podstaw prawnych procesu dotowania należy upatrywać w treści ustawy o finansach publicznych oraz wydanej opierającej się na przepisach tej ustawy uchwale organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego²⁹. W takiej sytuacji zlecenie wykonania zadania publicznego i udzielenie dotacji na ten cel odbywa się na podstawie umowy, której elementy przedmiotowo istotne wskazuje ustawa o finansach publicznych³⁰. Podobnie jak w przypadku dotacji udzielanych z budżetu państwa, umowa ta powinna określać m.in. tryb kontroli wykonywania zadania oraz termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji. Podkreślić należy, że powyższe elementy treści umowy dotacyjnej mają charakter obligatoryjny i nie można z nich zrezygnować wydając stosowną uchwałę³¹.

²⁸ Załącznik nr 3 do rozporządzenia w sprawie wzoru oferty. Do sprawozdania nie załącza się faktur (rachunków), które należy przechowywać zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz postanowieniami umowy i udostępniać na żądanie zleceniodawcy. W przypadku umowy o wsparcie realizacji zadania publicznego zleceniodawca może także żądać faktur (rachunków) dokumentujących pokrycie kosztów ze środków innych niż przekazana dotacja.

²⁹ Art. 221 ust. 2 i 4 u.f.p. Powyższy tryb nie dotyczy przekazywania dotacji dla podmiotów innych niż organizacje non-profit. W takiej sytuacji dotacje przekazywane są w trybie określonym w art. 250 ustawy o finansach publicznych. Zob. uchwała RIO w Rzeszowie Nr XXVI/5137/2010 z dnia 3 listopada 2010 r., Legalis. Wskazany tryb nie dotyczy również sytuacji, gdy ustawy szczegółowe przewidują odrębne tryby udzielania i rozliczania dotacji. Ustawami szczegółowymi przewidującymi odrębne tryby udzielania i rozliczania dotacji z budżetów jednostek samorządu terytorialnego są m. in.: ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (tekst jedn.: Dz. U. 2004, Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.), ustawa z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (Dz. U. Nr 162, poz. 1568 z późn. zm.) czy ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska (tekst jedn.: Dz. U. 2008, Nr 25, poz. 150 z późn. zm.). Zob. uchwała RIO w Poznaniu Nr 15/1328/11 z dnia 27 lipca 2011 r., SIP Lex nr 964186; uchwała RIO w Zielonej Górze Nr 305/11 z dnia 14 czerwca 2011 r., SIP Lex nr 963442.

³⁰ Art. 221 ust. 3 u.f.p.

³¹ Zob. uchwała RIO w Łodzi Nr 43/194/2010 z dnia 15 grudnia 2010 r., Legalis.

Tryb postępowania o udzielenie dotacji na realizację zadań jednostki samorządu terytorialnego wykraczających poza sferę działalności pożytku publicznego, sposób rozliczenia takich dotacji, a także sposób kontroli wykonywania zleconego zadania określany jest przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego w formie aktu prawa miejscowego³². Zarówno postanowienia dotyczące sposobu kontroli zleconego zadania, jak i metody rozliczania dotacji mają zatem charakter obligatoryjny³³. W doktrynie i orzecznictwie zasadnie zwraca się uwagę, że pod względem merytorycznym postanowienia te nie powinny stanowić jedynie powtórzeń regulacji ustawowych, lecz w sposób szczegółowy i wyczerpujący określać obowiązek składania przez dotowanego stosownych informacji (np. według załączonego do uchwały wzoru) czy też dokumentów lub ich kopii³⁴. W uchwale należy uregulować m.in. elementy konieczne, jakie winno zawierać sprawozdanie, a także wskazać, jakie dokumenty i czynności podlegają kontroli w trakcie realizacji zadania³⁵, natomiast termin do złożenia sprawozdania powinien wynikać z treści samej umowy dotacyjnej³⁶. Warto również zaznaczyć, że organ stanowiący zobowiązany jest do określenia procesu dotowania w taki sposób, aby zarówno w odniesieniu do postępowania o udzielenie dotacji, jak i jej rozliczenia możliwa była realizacja zasady jawności³⁷.

Podobnie jak w przypadku dotacji udzielanych z budżetu państwa, ustawa o finansach publicznych nie określa *expressis verbis* sposobu, w jaki powinny być rozliczane dotacje przekazywane z budżetów jednostek samorządu terytorialnego na rzecz podmiotów nienależących do sektora finansów publicznych. Dotacje celowe na realizację zadań z zakresu działalności pożytku publicznego rozliczane

³² Art. 221 ust. 4 u.f.p. Organ stanowiący nie może cedować tych kompetencji na organy wykonawcze. Zob. uchwała RIO w Krakowie Nr KI-411/28/11 z dnia 17 marca 2011 r., SIP Lex nr 962553.

³³ Zob. S a l a c h n a, *Komentarz do art. 221*, s. 691 oraz powoływane tam orzecznictwo.

³⁴ Tamże.

³⁵ Zob. uchwała RIO w Poznaniu Nr 15/1253/11 z dnia 27 lipca 2011 r., SIP Lex nr 964178.

³⁶ Zob. uchwała RIO z Łodzi Nr 5/20/11 z dnia 10 lutego 2011 r., SIP Lex nr 962608.

³⁷ Obowiązek zapewnienia jawności postępowania o udzielenie dotacji i jej rozliczenia należy przy tym rozumieć w taki sposób, że organ stanowiący w uchwale nie tylko nie może tej jawności ograniczyć, ale ma przede wszystkim obowiązek wprowadzenia zapisów tę jawność gwarantujących (uchwała RIO w Łodzi Nr 2/7/2011 z dnia 20 stycznia 2011 r., SIP Lex nr 962379). Zob. także uchwała RIO w Olsztynie Nr 0102-80/12 z dnia 15 marca 2012 r., SIP Lex nr 1217948; uchwała RIO w Łodzi Nr 7/26/11 z dnia 18 lutego 2011 r., SIP Lex nr 962695; uchwała RIO w Łodzi Nr 15/69/2011 z dnia 6 kwietnia 2011 r., Legalis; uchwała RIO w Opolu Nr 25/64/2010 z dnia 24 listopada 2010 r., Legalis; uchwała RIO w Opolu Nr 4/11/11 z dnia 31 stycznia 2011 r., SIP Lex nr 962419.

są w trybie przewidzianym w ustawie o działalności pożytku publicznego i wolontariacie oraz przepisach wykonawczych do tej ustawy, zaś dotacje na pozostałe zadania danej jednostki – w trybie przewidzianym uchwałą wydaną na mocy przepisów ustawy o finansach publicznych lub na zasadach określonych w odrębnych ustawach. Obowiązek ustalenia sposobu rozliczenia dotacji, z zachowaniem zasady jawności gospodarowania środkami publicznymi, ciąży na organie stanowiącym jednostki samorządu terytorialnego.

2. OCENA POSTULOWANYCH ZMIAN W ZAKRESIE SPOSOBU ROZLICZANIA DOTACJI UDZIELANYCH NA PODSTAWIE USTAWY O DZIAŁALNOŚCI POŻYTKU PUBLICZNEGO I WOLONTARIACIE

Z perspektywy organizacji pozarządowej dotacja na realizację zadania zleconego oznacza uzyskanie przysporzenia majątkowego oraz możliwość pełniejszego wykonywania zadań statutowych w zakresie, w jakim pokrywają się z zadaniami publicznymi dotującego³⁸. Dla podmiotu prawa publicznego dotacja stanowi natomiast rodzaj wydatku budżetowego, podlegającego szczególnym zasadom rozliczania. W związku z powyższym, przepisy dotyczące zasad jej udzielania i rozliczania winny korespondować z obowiązującymi w toku wykonywania budżetu zasadami gospodarki finansowej³⁹. Wydaje się, że skoro korzystanie z możliwości wyboru i doboru najlepszych środków dla wykonywania zadań nie jest przywilejem, ale obowiązkiem władz publicznych⁴⁰, to konstrukcja poszczególnych instytucji prawno-finansowych, takich jak oferta, umowa czy rozliczenie dotacji, powinna uwzględniać konieczność realizacji tego obowiązku.

Jak już wskazano, w obowiązującym stanie prawnym zlecenie realizacji zadań z zakresu działalności pożytku publicznego odbywa się w trybie określonym

³⁸ Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe*, s. 45.

³⁹ Art. 162 i art. 254 u.f.p. Analogiczne dyrektywy dotyczące wydatkowania środków publicznych wynikają z treści art. 44 ust. 3 u.f.p.

⁴⁰ Zob. T. Dębowska-Romanowska, *Istota i treść władztwa finansowego – samowola finansowa (samowola podatkowa), restrykcje finansowe – zagadnienia pojęciowe*, [w:] *Konstytucja, ustroj, system finansowy państwa. Księga pamiątkowa ku czci prof. Natalii Gajl*, red. T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz, Warszawa 1999, s. 359. Zob. także: A. Boroń, *Charakter prawny wydatków budżetowych*, „*Studia Prawnicze KUL*” 2009, nr 2-3, s. 8 i 9; T. Dębowska-Romanowska, *Wydatki publiczne, ich formy prawne oraz zasady realizacji w sektorze finansów publicznych*, [w:] *System Prawa Finansowego*, t. II: *Prawo finansowe sektora finansów publicznych*, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2010, s. 114.

w ustawie o działalności pożytku publicznego i wolontariacie, co do zasady po przeprowadzeniu otwartego konkursu ofert⁴¹. Na zakres i treść informacji, jakie powinny być zawarte w ofercie, wskazują pośrednio przepisy ustawy o finansach publicznych, w myśl których podmiot wnioskujący o przyznanie środków publicznych na realizację wyodrębnionego zadania powinien przedstawić ofertę wykonania zadania zgodnie z zasadami uczciwej konkurencji, gwarantującą wykonanie zadania w sposób efektywny, oszczędny i terminowy⁴². W tym kontekście wydaje się, że proponowany wzór oferty w sposób niedostateczny uwzględnia potrzebę wyodrębnienia w przewidywanych źródłach finansowania zadania publicznego środków publicznych. Podczas gdy w obecnym wzorze wyodrębnia się zarówno wnioskowaną kwotę dotacji, jak i środki finansowe z innych źródeł publicznych⁴³, w przedstawionym projekcie wyróżniona jest jedynie wnioskowana kwota dotacji. Warto również zwrócić uwagę, że w myśl przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie zlecający realizację zadania publicznego ma obowiązek ocenić nie tylko możliwość realizacji zadania przez składającego ofertę, ale także przedstawioną kalkulację kosztów realizacji tego zadania, z uwzględnieniem środków publicznych przeznaczonych na jego wykonanie⁴⁴. Jest rzeczą oczywistą, że organy administracji publicznej przy rozpatrywaniu ofert o podobnym zakresie realizacji zadania publicznego obowiązane są kierować się zasadą gospodarności i wybierać te oferty, które przewidują zaangażowanie środków publicznych w ogólny koszt realizacji zadania na poziomie niższym od pozostałych⁴⁵.

Druga grupa postulowanych zmian dotyczy ramowego wzoru umowy o wsparcie realizacji zadania publicznego lub o powierzenie realizacji zadania publicznego w trybie przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie. W ocenie wnioskodawców strony umowy powinny mieć prawnie zagwarantowaną możliwość „rozliczenia zadania na podstawie rezultatów”⁴⁶. W związku z powyższym, w treści ramowego wzoru umowy przewiduje się zamieszczenie postanowienia, w myśl którego „koszty finansowane z dotacji uznaje się za zgodne z kosztorysem, jeżeli zostały poniesione na realizację

⁴¹ Art. 11 ust. 2 u.d.p.p.w.

⁴² Art. 47 u.f.p. Zob. także: K. S a w i c k a, *Dotacje celowe*, s. 375.

⁴³ Zob. tabela 2 części VI wzoru oferty zamieszczona w załączniku nr 1 do rozporządzenia w sprawie wzoru oferty.

⁴⁴ Art. 15 u.d.p.p.w.

⁴⁵ Zob. R. Musiałkiewicz, *Problemy prawne udzielania dotacji na cele publiczne organizacjom pozarządowym przez jednostki samorządu terytorialnego*, [w:] *Zagadnienia prawne finansów i gospodarki samorządu terytorialnego*, red. A. Borodo, Toruń 2008, s. 271.

⁴⁶ Zob. *Forum Debaty Publicznej*, s. 17.

zadania publicznego i Zleceniodawca udokumentuje osiągnięcie rezultatów wskazanych w punkcie X oferty. W przypadku nieosiągnięcia rezultatów wysokość dotacji pomniejszana jest proporcjonalnie lub w wyniku porozumienia między Zleceniobiorcą i Zleceniodawcą. Zadanie publiczne uznaje się za wykonane zgodnie z umową, o ile Zleceniobiorca udokumentuje osiągnięcie rezultatów wskazanych w punkcie X oferty, niezależnie od sposobu przeprowadzenia działań”. Jednocześnie zakłada się, że strony nadal będą mogły rozliczać się w sposób aktualnie przyjęty, tj. załączając zestawienie faktur i rachunków, które zostały opłacone w całości lub w części ze środków pochodzących z dotacji.

Z przedstawionymi powyżej zmianami w treści ramowego wzoru umowy korespondują zmiany sprawozdania z wykonania zadania publicznego. Przewiduje się, że zleceniobiorcy, „rozliczający się na podstawie rezultatów”, będą wykazywać środki uzyskane i przeznaczone na realizację zadania, z uwzględnieniem środków z dotacji, opłat od uczestników zadania, przychodów uzyskanych w trakcie realizacji zadania, odsetek bankowych od przekazanej dotacji oraz innych środków. Na beneficjentach dotacji nie będzie natomiast ciążył obowiązek dołączania zestawienia faktur (rachunków) potwierdzających fakt poniesienia danego wydatku. W myśl przyjętych założeń, podmioty realizujące zadania ze sfery działalności pożytku publicznego składać będą jedynie „oświadczenie o tym, że środki dotacji zostały przeznaczone na realizację zadania publicznego, które było przedmiotem umowy”⁴⁷, natomiast weryfikacja zgodności powyższych oświadczeń ze stanem faktycznym będzie mogła być dokonywana w trakcie kontroli.

Oceniając postulowane zmiany, w pierwszej kolejności zauważyć należy, że – w myśl przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie – podmioty przyjmujące zlecenie realizacji zadania publicznego zobowiązują się do wykonania zadania publicznego w zakresie i na zasadach określonych w umowie sporządzonej z uwzględnieniem przepisów ustawy o finansach publicznych⁴⁸. Ustawa o finansach publicznych wskazuje natomiast jednoznacznie, że umowa powinna określać termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji⁴⁹, a nie rozliczenia zadania. Oznacza to, że niezależnie od obowiązku kontroli wykonywania zadania pod względem merytorycznym, podmiot dotujący ma prawo do nadzoru nad wydatkowaniem środków z udzielonej dotacji, co powinno znajdować odzwierciedlenie we wzorach umowy i sprawozdaniu.

⁴⁷ Tamże.

⁴⁸ Art. 16 u.d.p.p.w.

⁴⁹ Art. 151 ust. 2 pkt 5 i art. 221 ust. 3 pkt 5 u.f.p.

Drugi problem pojawia się w sytuacji, gdy zadanie nie zostało zrealizowane w pełni lub zostało zrealizowane w sposób nieprawidłowy. W myśl przedstawionych propozycji w przypadku nieosiągnięcia rezultatów wysokość dotacji pomniejszana jest proporcjonalnie lub w wyniku porozumienia między zleceniobiorcą i zleceniodawcą, podczas gdy ustawa o finansach publicznych *explicite* przewiduje obowiązek zwrotu dotacji lub części dotacji. Zwrot dotacji powinien być dokonany proporcjonalnie do stopnia braku realizacji lub nieprawidłowej realizacji zadania publicznego. Wydanie decyzji określającej kwotę dotacji przypadającej do zwrotu będzie zatem wymagało jednoznacznego ustalenia okoliczności świadczących o tym, że zadanie nie zostało zrealizowane, a także określenia, stopnia braku realizacji tego zadania. Określenie, w jakim stopniu (procencie) zadanie nie zostało zrealizowane, wymaga z kolei precyzyjnego wskazania w umowie dotacyjnej rezultatów, jakie powinny zostać osiągnięte (poprzez przyjęcie odpowiednich mierników tych rezultatów), oraz ustalenia na podstawie tych mierników procentowej normy realizacji zadania. Zaznaczyć również należy, że skoro ustawa o finansach publicznych *expressis verbis* statuuje obowiązek zwrotu do budżetu dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości⁵⁰, to wysokość środków podlegających zwrotowi powinna wynikać z okoliczności obiektywnych (faktycznych i prawnych), a nie być ustalana w drodze porozumienia między stronami umowy dotacyjnej.

Jeszcze więcej wątpliwości budzi sytuacja, w której zadanie publiczne zostało zrealizowane w sposób prawidłowy, a beneficjent dotacji nie przeznaczył wszystkich środków z dotacji na jego realizację, czyli zaoszczędził na dotacji. W aktualnym stanie prawnym treść sprawozdania pozwala dotującemu na dokonanie oceny (poprzez przeliczenie), czy wszystkie środki z dotacji zostały przeznaczone na wykonanie zleconego zadania, co z kolei może stanowić podstawę do wydania decyzji w sprawie zwrotu niewykorzystanych środków dotacji. Zakres i treść projektowanego wzoru nie dają podmiotowi prawa publicznego takiej możliwości. Opierając się na samym sprawozdaniu dotujący będzie mógł ocenić, czy zadanie zostało wykonane prawidłowo (poprzez zastosowanie odpowiednich mierników realizacji zadania), nie będzie miał natomiast możliwości sprawdzenia, czy środki pochodzące z dotacji celowej w pełni zostały przeznaczone na realizację tego zadania. W tym zakresie beneficjent dotacji będzie bowiem składać jedynie oświadczenie. Pojawia się zatem pytanie, co w sytuacji, gdy beneficjent zrealizował zadanie, lecz nie

⁵⁰ Art. 168-169 oraz art. 251-252 u.f.p.

przeznaczył na ten cel wszystkich środków dotacji? W świetle przepisów ustawy o finansach publicznych dotacje otrzymane w wysokości wyższej, niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania, traktowane są jako dotacje pobrane w nadmiernej wysokości i podlegają zwrotowi do budżetu⁵¹. Przyjęcie rozwiązań w projektowanym kształcie oznacza, że podmiot prawa publicznego nie będzie miał możliwości stwierdzenia zaistnienia powyższych okoliczności na podstawie przedłożonego sprawozdania. Sprawdzenie, czy środki pochodzące z dotacji w pełni zostały wykorzystane na realizację zadania, wymagać będzie przeprowadzenia stosownej kontroli dokumentacji księgowej beneficjenta.

Proponując zmiany w zakresie wzoru sprawozdania z rozliczenia realizacji zadania publicznego pamiętać należy, że istotnym elementem tego sprawozdania jest rozliczenie dotacji w rozumieniu przepisów ustawy o finansach publicznych, czyli czynność, która musi być rozpatrywana zarówno z punktu widzenia beneficjenta, jak i donatora. Z perspektywy organu administracji publicznej akt rozliczenia dotacji wymaga uwzględnienia zasad gospodarowania środkami publicznymi, co oznacza, że dotujący zobowiązany jest do analizy złożonego sprawozdania pod kątem finansowym (analiza kalkulacji kosztów) oraz do odniesienia poniesionych wydatków do stopnia realizacji celów. Czynności rozliczeniowe winny zatem obejmować sprawdzenie i weryfikację dokumentów rozliczeniowych (księgowych) przedstawionych przez beneficjenta⁵².

Rozliczenie dotacji, jako czynność podmiotu prawa publicznego, musi być również rozpatrywana w kontekście przepisów ustawy o rachunkowości oraz ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁵³. Ponieważ wszystkie jednostki sektora finansów publicznych są zobowiązane do prowadzenia rachunkowości zgodnie z przepisami o rachunkowości⁵⁴, procedura rozliczania dotacji musi uwzględniać przepisy odnoszące się do sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych⁵⁵.

⁵¹ Art. 169 ust. 2 i art. 252 ust. 3 u.f.p.

⁵² Zob. W. Lachiewicz, *Prawo o dotacjach – zarys systemu po reformie finansów publicznych*, [w:] *Finanse publiczne. Praktyka stosowania nowej ustawy o finansach publicznych i aktów wykonawczych*, red. W. Lachiewicz, Warszawa 2010, s. 443.

⁵³ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn. Dz. U. 2009, Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).

⁵⁴ Art. 40 u.f.p.

⁵⁵ Zob. M. Dębowska-Sołtyk, P. Sołtyk, *Rozliczenie dotacji celowej udzielonej z budżetu gminy na zadania zlecone podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych jako przedmiot oceny audytu wewnętrznego*, „Finanse Komunalne” 2012, nr 10, s. 57.

Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przewiduje, że czynem naruszającym tę dyscyplinę jest niezatwierdzenie w terminie przedstawionego rozliczenia dotacji, a także nieustalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu⁵⁶. W orzecznictwie wskazuje się, że pod pojęciem rozliczenia dotacji należy rozumieć czynności donatora mające na celu merytoryczną, formalną i rachunkową kontrolę dokumentów przekazanych przed podmiot, który dotację otrzymał. Wyniki tak dokonanego rozliczenia powinny stanowić podstawę ewentualnego ustalenia kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu w razie jej wykorzystania niezgodnie z przeznaczeniem lub pobrania nienależnie, lub w nadmiernej wysokości⁵⁷. Rozliczenie dotacji w rozumieniu ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych obejmuje zatem nie tylko ocenę merytoryczną, lecz także rachunkową⁵⁸, zaś treść sprawozdania powinna zawierać dane umożliwiające dokonanie tego rozliczenia.

*

Postulat uproszczenia sposobu rozliczeń dotacji udzielanych w związku ze zleceniem realizacji zadań publicznych od lat podnoszony jest przez przedstawicieli organizacji pozarządowych i innych podmiotów prowadzących działalność pożytku publicznego. Dotychczasowym rozwiązaniom zarzuca się nadmierny formalizm i koncentrację na zagadnieniach rachunkowo-księgowych, a nie na faktycznie osiągniętych rezultatach. Jest rzeczą oczywistą, że z uwagi na niezwykle istotną rolę, jaką organizacje pozarządowe odrywają w demokratycznym państwie, głos przedstawicieli tych środowisk powinien być brany pod uwagę w procesie tworzenia prawa. Jednocześnie należy jednak pamiętać, że wszelkie projekty zmian w zakresie przepisów określających sposób rozliczenia dotacji na zadania zlecone powinny być rozpatrywane w kontekście przepisów przesądzających o istocie instytucji prawnej dotacji, jako wydatku budżetowego podlegającego szczególnym zasadom rozliczania. Dotacja celowa, przekazywana w ramach stosunku zlecenia publicznoprawnego, powinna być postrzegana jako

⁵⁶ Art. 8 pkt 2 i 3 ustawy o z dnia 17 grudnia 2004 r. odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. 2005, Nr 14, poz. 114 z późn. zm.).

⁵⁷ Zob. orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej z dnia 14 maja 2009 r., sygn. akt ZDB-4100-4/2009, SIP Lex nr 569550.

⁵⁸ Zob. np. orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 10 maja 2012 r., sygn. akt BDF1/4900/30/28/12/57, SIP Lex nr 12248448; orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 2 kwietnia 2012 r., sygn. akt BDF1/4900/13/11/12/247, SIP Lex nr 12244849.

wydatek z budżetu podmiotu prawa publicznego, stanowiący swoistą zapłatę za wykonanie zleconego zadania. Tym samym, wszelkie zmiany w zakresie przepisów normujących szczegółowe zasady rozliczania tego typu świadczeń należy poddać pogłębionej analizie nie tylko z punktu widzenia pozycji i statusu prawnego beneficjentów, ale również obowiązków, jakie przepisy prawa powszechnie obowiązującego nakładają na donatorów.

Obowiązująca ustawa o finansach publicznych nie zawiera unormowań, które *expressis verbis* przewidywałyby obowiązek dołączania do rozliczenia dotacji zestawienia dokumentów księgowych związanych z wykonaniem danego zadania. W przypadku dotacji udzielanych z budżetu państwa, sposób ich rozliczenia, a tym samym i treść sprawozdań składanych z tym celu, określa każdorazowo umowa dotacyjna zawierana pomiędzy dysponentem budżetu państwa a organizacją pozarządową.

W zakresie dotacji udzielanych organizacjom pozarządowym z budżetów jednostek samorządu terytorialnego ustawa o finansach publicznych przewiduje dwa procesy dotowania. Dotacje celowe na realizację zadań z zakresu działalności pożytku publicznego rozliczane są w trybie ustawy o działalności pożytku publicznego i wolontariacie oraz przepisów wykonawczych do tej ustawy, zaś dotacje na pozostałe zadania – w trybie przewidzianym uchwałą wydaną na mocy przepisów ustawy o finansach publicznych lub na zasadach określonych w odrębnych ustawach. Przepisy ustawy o finansach publicznych wskazują jednak wyraźnie, że umowa dotacyjna powinna określać termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji. Niezależnie od obowiązku kontroli wykonywania zadania pod względem merytorycznym, podmiot dotujący ma zatem prawo do nadzoru nad wydatkowaniem środków z udzielonej dotacji, co powinno znajdować odzwierciedlenie we wzorach oferty, umowy i sprawozdania.

Przepisy prawa powszechnie obowiązującego nie przewidują także możliwości „negocjowania pomniejszenia dotacji”, lecz obowiązek zwrotu do budżetu dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem, a także dotacji pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości. Skoro dotacja przekazywana w ramach stosunku zlecenia publicznoprawnego stanowi swoistą zapłatę za wykonanie zadania publicznego, to wysokość środków podlegających zwrotowi powinna wynikać z okoliczności obiektywnych, a nie być ustalana w drodze porozumienia między stronami umowy dotacyjnej. Ponadto, dotujący powinien mieć prawnie zagwarantowaną możliwość nadzoru, zarówno nad wykonaniem zadania pod względem merytorycznym, jak i jego finansowaniem. Tym samym nie można wprowadzać do systemu prawa takich zmian, które eliminowałyby instrumenty prawne, za pomocą których dokonywanie takiej oceny jest możliwe.

Sprawozdanie z realizacji zadania publicznego, niezależnie od tego, na podstawie jakich przepisów jest konstruowane, musi umożliwić dokonanie oceny, czy dotacja została wykorzystana zgodnie z przeznaczeniem. Powyższa konkluzja w żadnym wypadku nie oznacza umniejszenia wagi oceny merytorycznej, czy zlecone zadanie zostało prawidłowo wykonane. Według przepisów ustawy o finansach publicznych oraz istoty dotacji na zadania zlecone aspekty rzeczowy i finansowy są równie ważne.

BIBLIOGRAFIA

Akty normatywne

- Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (tekst jedn.: Dz. U. 2004, Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn.: Dz. U. 2009, Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. – Prawo ochrony środowiska (tekst jedn.: Dz. U. 2008, Nr 25, poz. 150 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie (Dz. U. 2010, Nr 234, poz. 1536 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (Dz. U. Nr 162, poz. 1568 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. 2005, Nr 14, poz. 114 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).
- Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. Nr 100, poz. 908 z późn. zm.).
- Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 15 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oferty i ramowego wzoru umowy dotyczących realizacji zadania publicznego oraz wzoru sprawozdania z wykonania tego zadania (Dz. U. 2011, Nr 6, poz. 25).

Orzeczenia

- Wyrok WSA w Opolu z dnia 15 września 2010 r., sygn. akt I SA/Op 454/10, SIP Lex nr 749741.
- Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 2 kwietnia 2012 r., sygn. akt BDF1/4900/13/11/12/247, SIP Lex nr 12244849.
- Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 10 maja 2012 r., sygn. akt BDF1/4900/30/28/12/57, SIP Lex nr 12248448.
- Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej z dnia 14 maja 2009 r., sygn. akt ZDB-4100-4/2009, SIP Lex nr 569550.
- Uchwała RIO w Bydgoszczy nr XVII/43/2010 z dnia 4 sierpnia 2010, SIP Lex nr 2394436.
- Uchwała RIO w Rzeszowie Nr XXVI/5137/2010 z dnia 3 listopada 2010 r., Legalis.
- Uchwała RIO w Opolu Nr 25/64/2010 z dnia 24 listopada 2010 r., Legalis.
- Uchwała RIO w Łodzi Nr 43/194/2010 z dnia 15 grudnia 2010 r., Legalis.
- Uchwała RIO w Łodzi Nr 2/7/2011 z dnia 20 stycznia 2011 r., SIP Lex nr 962379.
- Uchwała RIO w Opolu Nr 4/11/11 z dnia 31 stycznia 2011 r., SIP Lex nr 962419.
- Uchwała RIO w Łodzi Nr 5/20/11 z dnia 10 lutego 2011 r., SIP Lex nr 962608.

- Uchwała RIO w Łodzi Nr 7/26/11 z dnia 18 lutego 2011 r., SIP Lex nr 962695.
Uchwała RIO w Krakowie Nr KI-411/28/11 z dnia 17 marca 2011 r., SIP Lex nr 962553.
Uchwała RIO w Łodzi Nr 15/69/2011 z dnia 6 kwietnia 2011 r., Legalis.
Uchwała RIO w Zielonej Górze Nr 305/11 z dnia 14 czerwca 2011 r., SIP Lex nr 963442.
Uchwała RIO w Poznaniu Nr 15/1328/11 z dnia 27 lipca 2011 r., SIP Lex nr 964186.
Uchwała RIO w Poznaniu Nr 15/1253/11 z dnia 27 lipca 2011 r., SIP Lex nr 964178.
Uchwała RIO w Olsztynie Nr 0102-80/12 z dnia 15 marca 2012 r., SIP Lex nr 1217948.

Literatura

- B o r o d o A.: Charakter prawny wydatków budżetowych, „Studia Prawnicze KUL” 2009, nr 2-3, s. 7-17.
- D a d e l M.: Dylematy rozliczeń, [w:] Forum Debaty Publicznej „Społeczeństwo Obywatelskie, kapitał społeczny” propozycje dotyczące zmian uregulowań prawnych w zakresie zbiorów publicznych oraz sposobów rozliczania realizacji zadań publicznych, Warszawa 2012, s. 57-58.
- D ę b o w s k a - R o m a n o w s k a T.: Istota i treść władztwa finansowego – samowola finansowa (samowola podatkowa), restrykcje finansowe – zagadnienia pojęciowe, [w:] Konstytucja, urząd, system finansowy państwa. Księga pamiątkowa ku czci prof. Natalii Gajl, red. T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz, Warszawa 1999, s. 345-360.
- D ę b o w s k a - R o m a n o w s k a T.: Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną, Warszawa 2010.
- D ę b o w s k a - R o m a n o w s k a T.: Wydatki publiczne, ich formy prawne oraz zasady realizacji w sektorze finansów publicznych, [w:] System Prawa Finansowego, t. II, Prawo finansowe sektora finansów publicznych, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2010, s. 113-137.
- D ę b o w s k a - S o ł t y k M., S o ł t y k P.: Rozliczenie dotacji celowej udzielonej z budżetu gminy na zadania zlecone podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych jako przedmiot oceny audytu wewnętrznego, „Finanse Komunalne” 2012, nr 10, s. 55-64.
- G o r g o l A.: Komentarz do art. 221 ustawy o finansach publicznych, [w:] Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, red. P. Smoleń, Warszawa 2012, s. 987-994.
- G u ć M.: Organizacje pozarządowe – dyskryminowany partner administracji publicznej, [w:] Forum Debaty Publicznej „Społeczeństwo Obywatelskie, kapitał społeczny” propozycje dotyczące zmian uregulowań prawnych w zakresie zbiorów publicznych oraz sposobów rozliczania realizacji zadań publicznych, Warszawa 2012, s. 53-56.
- K n o s a l a E.: Problemy teorii zadań publicznych (szkic z nauki administracji), [w:] Państwo, Prawo, Społeczeństwo w dziejach Europy Środkowej. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Józefowi Ciągwie w siedemdziesięciolecie urodzin, red. A. Lityński, M. Mikołajczyk, T. Adamczyk, Katowice–Kraków 2009, s. 319-329.
- L a c h i e w i c z W.: Prawo o dotacjach – zarys systemu po reformie finansów publicznych, [w:] Finanse publiczne. Praktyka stosowania nowej ustawy o finansach publicznych i aktów wykonawczych, red. W. Lachiewicz, Warszawa 2010, s. 431-446.
- M u s i a ł k i e w i c z R.: Problemy prawne udzielania dotacji na cele publiczne organizacjom pozarządowym przez jednostki samorządu terytorialnego, [w:] Zagadnienia prawne finansów i gospodarki samorządu terytorialnego, red. A. Borodo, Toruń 2008, s. 259-275.
- O f i a r s k i Z., O f i a r s k a M.: Umowa w sprawie udzielenia dotacji celowej – wybrane aspekty, [w:] Prawo finansowe wobec wyzwań XXI wieku. Daniny publiczne, red. A. Dobaczewska, E. Juchniewicz, T. Sowiński, Warszawa 2010, s. 285-296.
- S a l a c h n a J.M.: Komentarz do art. 221 ustawy o finansach publicznych, [w:] Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą. Komentarz praktyczny, red. E. Ruśkowski, J. M. Salachna, Gdańsk 2010, s. 685-693.

- Sawicka K.: Dotacje celowe na zadania publiczne realizowane przez organizacje pozarządowe, [w:] Prawna działalność instytucji społeczeństwa obywatelskiego, red. J. Blicharz, J. Boć, Warszawa 2009, s. 367-383.
- Sawicka K.: Wydatki z budżetu gminy w formie dotacji. Zagadnienia prawnofinansowe, „Acta Universitatis Wratislaviensis” 2009, nr 3127, Przegląd Prawa i Administracji LXXX, s. 151-173.
- Stahl M.: Cele publiczne i zadania publiczne, [w:] Koncepcja systemu prawa administracyjnego. Zjazd Katedr Prawa Administracyjnego i Postępowania Administracyjnego. Zakopane 24-27 września 2006, red. J. Zimmermann, Warszawa 2007, s. 95-116.
- Słownik współczesnego języka polskiego, red. B. Dunaj, Warszawa 1996.
- Tabernacka M.: Konstrukcja prawna zadania publicznego, „Acta Universitatis Wratislaviensis” 2005, Prawo CCXCV, nr 294, s. 409-422.

KONTROWERSJE WOKÓŁ PROJEKTOWANYCH ZMIAN
W ZAKRESIE SPOSOBU ROZLICZANIA DOTACJI NA ZADANIA PUBLICZNE
REALIZOWANE PRZEZ ORGANIZACJE POZARZĄDOWE

S t r e s z c z e n i e

Niniejsze opracowanie zawiera próbę oceny projektowanych zmian w zakresie rozliczania dotacji celowych udzielanych podmiotom prowadzącym działalność pożytku publicznego w ramach stosunku zlecenia publicznoprawnego. Artykuł nie pretenduje do przedstawienia spójnego i pełnego modelu rozliczania dotacji budżetowych, a jedynie stanowić ma przyczynek do dyskusji na temat cech tej instytucji prawnej oraz możliwych kierunków zmian w zakresie mechanizmów takiego rozliczenia.

Słowa kluczowe: finanse publiczne, organizacje pożytku publicznego.

CONTROVERSY OVER THE PROPOSED CHANGES
TO THE METHODS OF SETTLING GRANTS FOR PUBLIC PROJECTS
CARRIED OUT BY NON-GOVERNMENTAL ORGANISATIONS

S u m m a r y

This paper discusses the proposed scenarios for changes to the settlement of specific grants for those non-governmental organisations which engage in public-benefit activities as commissioned by public authorities. The aim of the study is not to provide a coherent or complete model of state subsidy settlements but to initiate a discussion of the legal features of this legal institution and possible lines of development.

Key words: public finance, public benefit organizations.