

ZASADY KONSTRUOWANIA BUDŻETU GMINY

Każdy podmiot gospodarczy prowadzi w ramach swojej działalności gospodarkę finansową, a jej istota polega na gromadzeniu, podziale i wykorzystaniu zasobów pieniężnych przeznaczonych na osiągnięcie celów danej jednostki. Czynności te wiążą się z planowaniem finansowym, czyli takim kojarzeniem wszystkich działań, w tym zasobów, aby uzyskać jak największe efekty. Planowanie to ogół czynności związanych z podejmowaniem decyzji dotyczących gromadzenia i podziału zasobów pieniężnych. Jeśli chodzi o gminy odbywa się to najczęściej poprzez planowanie roczne czyli opracowywanie rocznego budżetu gminy. Organizacja, formy i zasady planowania finansowego mają ścisły związek z prowadzoną przez gminę polityką budżetową i mieszczą się w przyjętej uchwałą gminy procedurze budżetowej.

Budżet gminy, proces jego opracowywania, uchwalania i wykorzystywania jest elementem zarządzania w samorządzie terytorialnym, natomiast częścią procesu zarządzania gminą jest planowanie, w tym szczególnie planowanie finansowe.

Przed przystąpieniem do planowania gmina musi określić:

- cele, które chce osiągnąć,
- sposób w jaki chce osiągnąć zaplanowane cele,
- czas, w jakim chce uzyskać efekty lub zamierzone cele.

Gospodarka finansowa gminy, stad i planowanie, realizowane jest w oparciu o budżet uchwalony przez radę samorządu terytorialnego. W polskiej skarbowości wyraz „budżet” wywodzi się najprawdopodobniej z czasów Królestwa Kongresowego. Obecnie budżet definiowany jest jako akt stanowiący zestawienie dochodów i wydatków na z góry ustalony okres i zatwierdzony przez najwyższą władzę ustawodawczą państwa.

Uchwalona w dniu 8 marca 1990 roku ustawa o samorządzie terytorialnym spowodowała wyłączenie gmin

z hierarchicznego systemu organów władzy państwowej oraz wprowadzenie ścisłego rozdziału środków publicznych między budżet państwa i budżety gmin oraz uwłaszczenie gmin[1]. Opracowując budżet gminy, rada i zarząd powinny zdecydować jakie cele chcą osiągnąć, czy chodzi tylko o sprostanie wymogom prawnym (wersja minimalistyczna) czy też o dokładnie zaplanowanie gospodarki finansowej, działanie „przy otwartej kurtynie” (wersja maksymalistyczna).

Budżet powinien być tak opracowany aby był zrozumiały nie tylko dla specjalistów z dziedziny finansów, ale przede wszystkim przez radnych, społeczność lokalną. Z dokumentu tego każdy mieszkaniec powinien się dowiedzieć, jakie zadania będą realizowane, co z realizowanych przedsięwzięć dotyczy bezpośrednio poszczególnych obywateli (np. wodociąg, chodnik, gazociąg w konkretnej miejscowości czy osiedlu) co gmina jest zobowiązana zrobić (np. zadania obowiązkowe gminy) a co zrobić może, co jest suwerenną decyzją rady – w ramach samodzielnego decydowania.

Gospodarka finansowa samorządów terytorialnych prowadzona jest w oparciu o prawo budżetowe. Ustalono ogólne zasady i tryb gromadzenia zasobów pieniężnych objętych budżetem państwa i budżetami gmin, a także ustalono formy organizacyjno - prawne jednostek realizujących zadania objęte budżetem państwa i budżetami gmin.

Zgodnie z tymi regulacjami, budżety gmin są corocznymi planami finansowymi obejmującymi:

- dochody i wydatki organów gmin,
- dochody i wydatki komunalnych jednostek budżetowych i zadań własnych gmin,
- wpłaty jednostek organizacyjnych i dotacje dla jednostek organizacyjnych rozliczających się z budżetami gmin,
- dochody z podatków, opłat i innych należności gmin określonych w ustawach,
- subwencje z budżetu państwa,
- wyodrębnione wydatki na finansowanie zleconych zadań z zakresu administracji rządowej oraz dotacje celowe i dochody związane z realizacją tych zadań,
- dochody z majątku gminy.

Samorząd terytorialny samodzielnie prowadzi gospodarkę finansową w oparciu o budżet gminy uchwalony na rok kalendarzowy zgodnie z obowiązującym prawem.

Gospodarka finansowa jednostek pomocniczych prowadzona jest w oparciu o statut gminy określający jednostkom odpowiednie uprawnienia. Za prawidłową gospodarkę finansową prowadzoną przez gminę odpowiada zarząd. W sprawie obsługi bankowej gminy musi być podjęta stosowna uchwała, która wskazuje bank z wyjątkiem Narodowego Banku Polskiego.

1. Opracowywanie, uchwalanie i wykonywanie budżetu.

W ustawach regulujących system finansowy gmin podkreśla się, że gmina prowadzi samodzielnie gospodarkę finansową w oparciu o budżet.

Organy samorządowe mogą swoje budżety samodzielnie opracowywać, uchwalać, wykonywać. Budżety gmin, zwane niekiedy budżetami lokalnymi funkcjonują jako odrębne budżety obok budżetu państwa.

Według Art.52 ustawy o samorządzie terytorialnym projekt budżetu przygotowuje zarząd uwzględniając zasady prawa budżetowego i wskazówki rady gminy.

Projekt budżetu wraz z informacją o stanie mienia komunalnego i objaśnieniami zarząd przedkłada radzie gminy najpóźniej do 15 XI roku poprzedzającego rok budżetowy i przesyła projekt do wiadomości regionalnej izbie obrachunkowej.

Przy opracowywaniu projektu zarząd powinien brać pod uwagę obowiązujące regulacje prawne, stan i liczbę jednostek organizacyjnych gminy, potrzeby wyrażone przez mieszkańców, stosowane w danym okresie ceny i inne dane finansowe, realne możliwości dochodowe gminy, planowane stawki podatkowe nałożone na gminę przez ustawy obowiązkowe, zadania własne i zlecone, programy uchwalane przez gminy, inne istotne

okoliczności.

Opracowujący projekt powinni dobrze rozpoznać rzeczywiste problemy mieszkańców gminy i ich potrzeby, które gmina musi rozwiązać a co za tym idzie także sfinansować ich rozwiązanie. Rada gminy w całym okresie swego funkcjonowania wpływa na działalność wykonywaną przez gminę, w tym sensie musi ona stale wskazywać na okoliczności i potrzeby, które mogą znaleźć swe odzwierciedlenie w budżecie gminy. Jednakże konkretne wskazówki udzielane przez radę gminy pod adresem konkretnego projektu budżetu, który ma być uchwalony na nadchodzący rok budżetowy, powinny być sformułowane w wyraźny sposób i w odpowiednim terminie, tak aby mogły być uwzględnione wydziały urzędu gminnego.

Zarząd powinien do 15 XI przedłożyć radzie gotowy projekt budżetu.

Projekt powinien być dokumentem;

- przejrzystym;
- szczegółowym;
- uwzględniającym podział dochodów i wydatków budżetowych na działy, rozdziały i paragrafy.

Z projektu powinien wynikać zakres i rodzaj planowanych zadań inwestycyjnych gminy. Do projektu powinna być dołączona informacja o stanie mienia komunalnego oraz inne materiały jak:

- plany finansowe zakładów budżetowych,
- gospodarstw pomocniczych,
- plany finansowe spółek gminnych,
- plany finansowe przedsiębiorstw komunalnych,
- kalkulacje dotyczące ewentualnych kredytów i pożyczek.

Ważniejsze zagadnienia procedury opracowywania i uchwalania budżetu rada gminy powinna określić w statucie gminy[2]. W ramach budżetu gminy opracowywany jest plan finansowy dla zadań z zakresu administracji rządowej zleconych gminie. Zgodnie z art. 38 ust. 1 Prawa budżetowego, zarząd gminy opracowuje plan finansowy dla zadań z zakresu administracji rządowej zleconych gminie, przyjmując jako podstawę dla tego planu kwotę dotacji przyznanych na ten cel w danym roku kalendarzowym. Plan ten opracowuje się w podziale na działy, rozdziały i paragrafy dochodów oraz wydatków. Plan finansowy jest wyodrębnionym elementem budżetu gminy, ale także jest ściśle powiązany z ustaleniami i funkcjonowaniem budżetu państwa. O konstrukcji i funkcjonowaniu tego planu stanowi rozporządzenie Ministra Finansów z 2 VIII 1991 r. W sprawie szczegółowych zasad trybu wykonania budżetu państwa (DZ. U. nr 76, poz.333 z późn. zm.).

Uchwalenie budżetu gminy należy do wyłącznej właściwości rady gminy[3].

Prawo budżetowe stanowi, że „Rady gmin uchwalają budżety gmin na okres roku kalendarzowego w terminach i na zasadach określonych w ustawie o samorządzie terytorialnym”[4]. Procedurę uchwalania budżetu oraz rodzaje i szczegółowość materiałów informacyjnych towarzyszących projektowi określa rada gminy[5].

Budżet powinien być uchwalony do końca roku poprzedzającego rok budżetowy tj. do 31 XII, jednakże do czasu uchwalenia budżetu przez radę gminy nie później jednak niż do 31 III roku budżetowego. Podstawa gospodarki budżetowej jest projekt budżetu przedłożony radzie gminy.

W przypadku nie uchwalenia budżetu przez radę gminy w terminie do 31 III roku budżetowego, budżet gminy ustala regionalna izba obrachunkowa.

Ustalenie budżetu przez regionalną izbę powinno nastąpić najpóźniej do końca kwietnia roku budżetowego. Do dnia ustalenia budżetu przez Regionalną Izbę Obrachunkową podstawą gospodarki budżetowej jest projekt budżetu przedłożony radzie gminy przez zarząd. Gmina nie może prowadzić gospodarki finansowej budżetu określającego szczegółowo granice i kierunki działalności dla poszczególnych organów i jednostek organizacyjnych gminy. Dla istnienia budżetu gminnego niezbędna jest uchwała podjęta przez radę, projekt budżetu opracowany przez zarząd nie jest aktem prawnym, który może być nazwany budżetem. Jeśli budżetu nie ustali rada gminy w przewidywanym terminie, wówczas obowiązek ustalenia budżetu gminnego przechodzi na organ nadzorczy. Budżet gminy może więc być ustalany w drodze aktu nadzorczego wydanego przez Regionalną Izbę Obrachunkową. W pracach nad projektem budżetu i

szczegółową analizą jego treści powinny uczestniczyć poszczególne komisje rady gminy, a komisja budżetowa (komisja finansów) może pełnić rolę koordynatora prac prowadzonych przez komisję.

Uchwała budżetowa gminy określa[6]:

1. Dochody budżetu gminy co najmniej w podziale według ważniejszych źródeł (wg . odpowiednich paragrafów dochodów)

2. Wydatki budżetu gminy co najmniej w układzie działów klasyfikacji budżetowej.

Może dojść do zastosowania instytucji tzw. układu wykonawczego budżetu z zastrzeżeniem, iż szczegółowość ta nie może być mniejsza od określonej w art.36 ust.4 Prawa budżetowego, rozdziały klasyfikacji budżetowej, z wyodrębnieniem dotacji z budżetu, wydatkom, wydatków na wynagrodzenia, inwestycji oraz innych wydatków o charakterze dyrektywnym. Zarząd gminy opracowuje układ wykonawczy budżetu gminy i przekazuje poszczególnym jednostkom informacje w szczególności określonej przez radę gminy .Układ wykonawczy budżetu jest instytucją o wątpliwej wartości. Budżety gmin powinny być szczegółowo uchwalane przez rady gmin. Przekazywanie przez radę kompetencji do szczegółowego ustalania budżetu na rzecz zarządu gminy w ramach opracowywanego przez rząd układu wykonawczego jest wątpliwym rozwiązaniem gdyż zawarte jest w nim domniemanie, iż członkowie rady gmin „nie są kompetentni” do prawidłowego uchwalania budżetu i dopiero fachowo nastawieni członkowie zarządu są w stanie szczegółowy budżet opracować.

Uchwała budżetowa może określać w formie załącznika wydatki jednostek pomocniczych gmin (sołectw, osiedli, dzielnic) w układzie co najmniej działowym[7]. Uchwała budżetowa powinna być niezwłocznie ogłoszona przez wójta, burmistrza (prezydenta miasta) przez rozplakatowanie w miejscach publicznych lub w inny sposób miejscowo przyjęty, oraz przez ogłoszenie w lokalnej prasie.

Uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego określa (Art.124)[8].

1. Prognozowane dochody jednostki samorządu terytorialnego według ważniejszych źródeł i działów klasyfikacji.

2. Wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego w podziale na działy i rozdziały klasyfikacji wydatków z wyodrębnieniem:

a) wydatków bieżących w tym w szczególności:

- wynagrodzeń i pochodzących od wynagrodzeń,

- dotacji,

- wydatków na obsługę długu jednostki samorządu terytorialnego,

- wydatków z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego,

b) wydatków majątkowych.

3. Źródła pokrycia deficytu lub przeznaczenie nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

4. Wydatki związane z wieloletnimi programami inwestycyjnymi z wyodrębnieniem wydatków na finansowanie poszczególnych programów.

5. Plany przychodów i wydatków zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych, jednostek budżetowych i środków specjalnych.

6. Plany przychodów i wydatków funduszy celowych.

7. Upoważnienia dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania długu oraz do spłat zobowiązań jednostki samorządu terytorialnego.

8. Zakres i kwoty dotacji przedmiotowych.

9. Dochody i wydatki związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych jednostce samorządu terytorialnego ustawami.

10. Dotacje.

11. Dochody i wydatki związane z realizacją zadań wspólnych, wykonywanych w drodze umów lub porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego, w budżecie jednostki samorządu terytorialnego, której powierzono realizację tych zadań.

Działalność gminy polegająca na ustanowieniu budżetu podlega nadzorowi ze strony

regionalnej izby obrachunkowej. Sposób wykonywania nadzoru w zakresie spraw budżetowych określa ustawa o samorządzie terytorialnym i ustawa o regionalnych izbach obrachunkowych.

Wykonywanie budżetu gminy jest obowiązkiem zarządu, na nim spoczywa odpowiedzialność za prawidłową gospodarkę finansową gminy[9].

Zarząd wykonuje zadania, w tym wykonanie budżetu przy pomocy urzędu gminy. Wykonawcami budżetu są komunalne jednostki organizacyjne, na czele których stoją kierownicy zatrudniani i zwalniani przez zarząd. Gminne jednostki organizacyjne mają zazwyczaj status jednostek budżetowych lub zakładów budżetowych. Istotną rolę w wykonywaniu budżetu spełnia skarbnik gminy, który jest głównym księgowym budżetu gminy. Oświadczenie woli w imieniu gminy w zakresie zarządzania mieniem składają:

- dwaj członkowie zarządu, lub
- jeden członek zarządu i osoba upoważniona przez zarząd, lub
- w niektórych wypadkach wójt lub burmistrz (prezydent miasta) samodzielnie.

W przypadku gdy czynność prawna może spowodować powstanie zobowiązań pieniężnych, do jej skuteczności potrzebna jest kontrasygnata (podpis) skarbnika gminy lub osoby przez niego upoważnionej.

Skarbnik gminy, który odmówił kontrasygnaty, powinien jej jednak dokonać na pisemne polecenie zwierzchnika (wójta, burmistrza) powiadamiając o tym radę gminy oraz regionalną izbę obrachunkową[10]. Z czynności prawnych podejmowanych przez gminę powstają z reguły zobowiązania pieniężne gminy, które znajdują swe odzwierciedlenie w budżecie gminy. Bez kontrasygnaty skarbnika czynność rodząca zobowiązania pieniężne gminy, nie może dojść do skutku. Skarbnik kontroluje legalność czynności prawnej jak i jej budżetowe zabezpieczenie.

Złożenie podpisu przez głównego księgowego na dokumencie oznacza, że:

- sprawdził, iż operacja uznana jest przez właściwych rzeczowo pracowników za prawidłową pod względem merytorycznym,
- nie zgłasza zastrzeżeń do legalności operacji i rzetelności dokumentu w którym operacja ta została ujęta,
- posiada środki finansowe na pokrycie zobowiązań wynikających z operacji gospodarczej oraz operacja mieści się w planie budżetu lub planie finansowym,
- stwierdził formalno-rachunkową prawidłowość dokumentu dotyczącego tej operacji[11].

Dyspozycja środkami pieniężnymi gminy jest oddzielona od kasowego wykonania tej dyspozycji[12]. Dysponowanie środkami budżetowymi na określone cele należy więc do kompetencji uprawnionych podmiotów (zarządu gminy, kierowników jednostek organizacyjnych), natomiast pieniężno – rozliczeniowe wykonanie tych dyspozycji staje się z reguły czynnością odpowiedniego banku. Obsługę bankową gminy polegającą na prowadzeniu rachunku bankowego budżetu gminy, rachunków bankowych jednostek organizacyjnych gminy, innych rachunków prowadzi właściwy bank. Wybór banku prowadzącego rachunek bankowy gminy należy do rady gminy. Bankiem tym nie może być jednak Narodowy Bank Polski.

Stan środków na rachunku bankowym budżetu gminy ulega ciągłej zmianie, ponieważ stale dokonywane są wpłaty poszczególnych dochodów budżetowych na ten rachunek i ciągle dokonywane są wydatki określone w budżecie, obciążające ten rachunek. Stan środków na rachunku budżetu gminy jest przedmiotem stałej oceny ze strony organów gminy i pracowników wykonujących budżet.

Głównymi wykonawcami budżetu gminy są organy gminy i gminne jednostki organizacyjne, jednak realizacja niektórych dochodów budżetu gminnego należy także do innych organów, nie należących do systemu gminnego[13].

Takie podatki jak karta podatkowa i opłata skarbową oraz podatek od spadków i darowizn są pobierane przez urzędy skarbowe, a następnie przekazywane na rachunki bankowe budżetów gmin. Udziały w podatkach państwowych także są przekazywane na rachunki gmin przez organy państwowe (Ministra Finansów, urzędy skarbowe). Subwencja ogólna jest przekazywana gminom w miesięcznych kwotach – przez Ministra Finansów.

Dotacje celowe na zadania zlecone lub na dofinansowanie zadań własnych przekazuje gminom z reguły wojewoda. O zmianie wysokości kwot dotacji celowych przyznawanych gminom wojewoda zawiadamia w

ciągu 7 dni - gminę, Ministra Finansów oraz Ministra – szefa Urzędu Rady Ministrów. Zmiany kwot dotacji przyznanych gminom są wprowadzane w budżecie gminy przez zarząd gminy. Zarząd informuje radę gminy o wprowadzonych zmianach na najbliższej sesji rady gminy, nie później jednak niż przed zakończeniem roku budżetowego. Zmiany kwot dotacji na zadania zlecone gminom mogą następować w terminie do dnia 31 XI roku budżetowego, a zmiany kwot dotacji na dofinansowanie zadań własnych gmin- do dnia 20 XII roku budżetowego.

Według obowiązujących gminy przepisów:[14]

- pełna realizacja zadań następuje w terminach określonych przepisami,
- ustalanie, pobieranie i odprowadzanie dochodów budżetowych następuje na zasadach i w terminie wynikających z obowiązujących przepisów,
- dokonywanie wydatków budżetowych następuje w granicach kwot określonych w budżecie, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny,
- zlecenie zadań powinno następować na zasadzie wyboru najbardziej korzystnej oferty wykonania,
- zwiększenie planowanych wydatków budżetowych może się odbywać w granicach planowanych rezerw.

W budżecie gminy tworzy się ogólną rezerwę budżetową na wydatki nieprzewidziane, w wysokości do 1/10 wydatków budżetu. Mogą być także tworzone rezerwy celowe na wydatki których szczegółowy podział na pozycję klasyfikacji budżetowej nie może być dokonany w okresie uchwalania budżetu. W przypadku stwierdzenia niegospodarności w określonych jednostkach, opóźnień w realizacji zadań, nadmiaru posiadanych środków lub naruszenia zasad gospodarki finansowej może być podjęta decyzja o blokowaniu planowanych wydatków budżetowych. Blokowanie oznacza okresowy lub obowiązujący do końca roku zakaz dysponowania częścią lub całością planowanych wydatków. Decyzję o blokowaniu planowanych wydatków podejmuje rada gminy.

Jednym z instrumentów wykonywania budżetu gminy jest przenoszenie (w trakcie roku budżetowego) planowanych wydatków budżetowych. Będzie to przenoszenie wydatków pomiędzy poszczególnymi podziałkami klasyfikacji budżetowej tj. działami, rozdziałami i paragrafami. Przenoszenie wydatków może być wyrazem niedokładnego planowania budżetowego, może być jednak efektem okoliczności, które pojawiły się dopiero w trakcie wykonywania budżetu, których nie można było przewidzieć w okresie opracowywania i uchwalania budżetu. Przeniesienia wydatków zmieniają pierwotną treść uchwały budżetowej, w związku z tym istotne jest ustalenie, kto ma kompetencje do dokonywania przeniesień i czy przyznanie tych kompetencji odpowiednim podmiotom nie podważa pozycji budżetowej rady gminy. Rada gminy może upoważniać zarząd gminy do dokonywania określonych zmian w budżecie gminy, z wyjątkiem przeniesień wydatków między działami.. Przeniesienia wydatków są więc zastrzeżone do kompetencji rady gminy. Rada może jednak upoważnić zarząd do dokonywania przeniesień wydatków między rozdziałami i paragrafami.

Nie zrealizowane kwoty planowanych wydatków budżetowych budżetu gminy wygasają z upływem roku budżetowego, tzn., że przekazane zgodnie z budżetem do dyspozycji danej jednostki gminnej, wydatki nie mogą być przez nią wykorzystywane, gdy upłynął rok budżetowy. Powinny być wówczas zwrócone na rachunek podstawowy budżetu gminy. Rada gminy może jednak ustalić wykaz wydatków do których stosuje się zasady wygasania wydatków na koniec roku.

Efektom rocznej działalności w zakresie wykonywania budżetu gminnego może być nadwyżka budżetowa. Powstaje ona w wyniku osiągnięcia wyższych niż planowane dochodów budżetowych gminy, w następstwie niepełnego zrealizowania wydatków budżetowych gminy. Niepełne zrealizowanie wydatków może się wiązać z niepełnym wykorzystaniem przekazanych gminie z budżetu państwa dotacji celowych.

Dotacje celowe przyznane gminom na realizację zadań zleconych, nie wykorzystane w danym roku podlegają zwrotowi do budżetu państwa w części, w jakiej zadanie nie zostało wykonane[15].

Nadwyżka budżetowa może być wyrazem oszczędnego sposobu wydatkowania środków przez organy i jednostki organizacyjne gminy. Ustalenie ostatecznej wysokości nadwyżki budżetowej ma miejsce po zakończeniu roku budżetowego. Przy ustalaniu wysokości nadwyżki należy jednak uwzględnić ewentualne zwroty środków:

- nie wykorzystanych dotacji

- zawyżonych subwencji oddanych do budżetu państwa.

Nadwyżka budżetowa jest przychodem gminy. Może być przeznaczona na pokrycie wydatków budżetowych gminy przewidzianych w roku budżetowym.

2 Kontrola finansowa budżetu.

Gmina jest elementem struktury państwa niezależnie od rozmaitych punktów widzenia na tę kwestię występujących w poszczególnych koncepcjach samorządu terytorialnego. Regulacje prawne dotyczące samorządu terytorialnego składają się więc na ogólny porządek, według którego funkcjonuje państwo. W ochronie tego porządku istotna rolę odgrywa funkcja kontrolna spełniona przez system wielu instytucji prawnych. W wyniku upodmiotowienia gmin znaczna część instrumentów kontrolnych znalazła się w ręku wspólnot lokalnych. Stanowi to obok wielu innych przesłanek o samodzielności gminy jako jednostki samorządu terytorialnego. Nie jest to samodzielność absolutna, gdyż spełnia się ona w ramach systemu prawa, które m.in. również gminę poddaje kontroli[16].

Podstawowe przepisy prawne odnoszące się do konstrukcji zakresu, form i organów kontroli nad działalnością finansową gminy (i innych komunalnych osób prawnych oraz komunalnych jednostek organizacyjnych) przewidziane są w ustawie, a zwłaszcza w ustawie o samorządzie terytorialnym i ustawie o regionalnych izbach obrachunkowych.

Kontrola jest procesem na który składają się cztery rodzaje czynności:[17]

- ustalenie stanu obowiązującego (wyznaczeń tj. regulacji prawnych),
- ustalenie stanu rzeczywistego (wykonań),
- porównanie wykonań z wyznaczeniami w celu ustalenia ich zgodności lub niezgodności,
- wyjaśnienie przyczyn stwierdzonej zgodności lub niezgodności między wykonaniami a wyznaczeniami.

W ramach kontroli nad działalnością finansową gminy można wyróżnić:

- kontrolę wewnętrzną, wykonywaną przez organy znajdujące się wewnątrz struktury organizacyjnej gminy (np. rade gminy, komisję rewizyjną, skarbnika),
- kontrolę zewnętrzną sprawowaną przez odrębne i niezależne od gminy organy kontroli (np. Regionalną Izbę Obrachunkową, Najwyższą Izbę Kontroli)[18],

Podstawowym kryterium kontroli jest legalność tj. zgodność działalności kontrolowanego podmiotu z obowiązującymi regulacjami prawnymi (zwłaszcza ustawowymi). Stosowane są także inne jej kryteria: gospodarność, rzetelność i celowość. Organy kontroli, kryteria kontroli, sposób i procedura kontroli określone są odmiennie w poszczególnych ustawach. Zależy to od rodzaju kontroli, jej celu i charakteru. Niektóre regulacje prawne nazywają kontrolę; rewizją, inspekcją lub lustracją. Pojęcie kontroli bliskie jest pojęciu nadzoru, jednak między tymi dwiema instytucjami zachodzą istotne różnice. Organ sprawujący nadzór może bowiem władczo wkraczać w działalność nadzorowanego organu lub podmiotu, może zastosować określony środek nadzoru, np. może stwierdzić nieważność podjętej uchwały lub wydanej decyzji. Natomiast organ kontroli, w zasadzie, nie dysponuje środkami władczego wpływania na działalność kontrolowanego podmiotu. Ustala stan faktyczny i jego zgodność (lub niezgodność) z obowiązującymi regulacjami. Wyniki kontroli mogą być podstawą zastosowania środka nadzorczego lub innego środka prawnego (np. wszczęcie postępowania karnego, dyscyplinarnego). Środki te stosują jednak organy nadzorcze, organy ścigania albo inne uprawnione organy. Organ kontroli w przeciwieństwie do organu nadzoru nie współadministruje.

Zgodnie z obowiązującymi przepisami, można wyróżnić kontrolę polityczną wykonywania budżetu, sprawowaną przez organ władzy samorządowej - radę gminy, oraz kontrolę administracyjną, sprawowaną przez organ władzy samorządowej - zarząd gminy. Rada Gminy wykonuje swoje kompetencje kontrolne bezpośrednio, przyjmując i analizując sprawozdania oraz informacje zarządu, lub pośrednio, przez swoje komisje.

Komisje Rady Gminy - podejmują i realizują wszystkie przedsięwzięcia objęte właściwością Rady, które służą wykonaniu jej zadań.

- komisje rady gminy mogą odbywać wspólne posiedzenia,
- komisje rady mogą podejmować współpracę z odpowiednimi komisjami Rad innych gmin, zwłaszcza

sąsiadujących, a nadto z organizacjami społecznymi i zawodowymi, działającymi w obszarze gminy,
- komisje podejmują rozstrzygnięcia w formie opinii i wniosków przedkładanych Radzie Gminy do uchwalenia,
- przewodniczący lub wiceprzewodniczący Rady Gminy nadzoruje pracę komisji, w każdym czasie mogą polecić zwołanie posiedzenia Komisji i złożenia Radzie sprawozdania z działalności[19].

W praktyce działania samorządu terytorialnego szczególne miejsce zajmuje komisja rewizyjna. Komisja rewizyjna jest organem rady powołanym do kontroli działalności zarządu oraz gminnych jednostek organizacyjnych. Komisja rewizyjna działa na podstawie ustawy o samorządzie gminnym, statutu gminy oraz niniejszego regulaminu:

- podlega wyłącznie Radzie Gminy i działa w jej imieniu,
- podejmuje kontrolę zgodnie z planem pracy zatwierdzonym przez Radę, wyłącznie na zlecenie Rady,
- do wykonania pracy komisji, członkowie komisji wybierają przewodniczącego,
- komisja przeprowadza kontrolę działając na podstawie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli wystawionego przez Przewodniczącego Rady Gminy
- zadaniem komisji jest rzetelne i obiektywne ustalenie stanu faktycznego
- wyniki kontroli komisja przedstawia Radzie Gminy w formie sprawozdania.

Ostatecznym rezultatem kontroli zarządzania finansami gminy jest udzielenie albo nie udzielenie zarządowi gminy absolutorium przez radę gminy (na podstawie rocznego sprawozdania z wykonania budżetu gminy). Ustalony zakres kontroli budżetowej (finansowej) oraz określona procedura przygotowania projektu budżetu powinny być wzbogacone sformułowaniem przez radę gminy podstawowych zasad, zgodnie z którymi wykonawcy są poddani kontroli.

Ponadto zarząd gminny uprawniony jest w ramach swoich kompetencji kierowniczo – zarządzających do sprawowania uzupełniająco kontroli nad podporządkowanymi sobie komórkami. Zwykle kontrola ta wykonywana jest np. przez referat kontroli w urzędzie gminy. Z kolei główny księgowy (skarbnik) gminy wykonuje bieżącą kontrolę przebiegu realizacji budżetu i innych zadań finansowych.

Podstawą kontroli finansowej jest system regulacji i procedur, które mają zapewnić;

- znajomość przez radnych, kierowników i pracowników swoich praw i obowiązków wynikających z systemu finansowego,
- zatwierdzanie dochodów i wydatków w odpowiedni sposób,
- zabezpieczenie majątku komunalnego,
- dokładną i kompletną ewidencję,
- kontrolę efektów działalności,
- dostarczenie decydom i rewidentom informacji o odpowiednim standardzie.

Zadaniem rady gminy i zarządu gminy jest przygotowanie, zatwierdzenie i podanie do wiadomości użytkownikom zestawu wewnętrznych regulacji finansowych, określających system planowania, rachunkowości, sprawozdawczości, analizy i kontroli oraz zapewniającym racjonalne zarządzanie finansami gminy.

Przepisy finansowe powinny być regularnie weryfikowane przez zarząd i skarbnika gminy, aby zagwarantować ich aktualizację w zależności od występujących ograniczeń wewnętrznych i zewnętrznych – prawnych, ekonomicznych, politycznych, organizacyjnych, kulturowych, naturalnych.

Z kontrolą finansową związany jest audyt, który można zdefiniować jako proces gromadzenia i oceny danych dotyczących efektów działań podejmowanych w ramach różnych funkcji organizacji na poszczególnych jej szczeblach zarządzania, a na podst. wcześniej ustalonych kryteriów. Proces ten składa się z dwóch elementów tj. audytu wewnętrznego i audytu zewnętrznego. Skarbnik gminy jest odpowiedzialny za prowadzenie audytu wewnętrznego, natomiast od początku 1993 roku rolę audytora zewnętrznego w stosunku do gmin spełniają regionalne izby obrachunkowe. Audyt wewnętrzny powinien być procesem prowadzonym niezależnie, jako część wewnętrznego systemu kontroli z pełnym dostępem do ewidencji nie tylko księgowej, ale także ewidencji majątku i pracowników. Oprócz analizowania systemów kontroli, rewidenty powinni zwrócić uwagę na związki pomiędzy majątkami i celami strategicznymi gminy i na rzetelność danych wykorzystywanych w procesie zarządzania gminą. Audyt zewnętrzny przeprowadzany jest, jak sama nazwa wskazuje przez organ zewnętrzny w stosunku do organów gminy. Jego zadaniem jest

dokonanie przeglądu poprawności prowadzonej rachunkowości i sprawozdawczości finansowej. Audytorem zewnętrznym może być zarówno audytor państwowy (w Polsce rolę tę spełniają regionalne izby obrachunkowe) jak również audytor profesjonalny – biegły rewident – takie rozwiązanie stosowane jest w Wielkiej Brytanii[20].

Do zadań Regionalnych Izb Obrachunkowych należy:[21]

- 1.Sprawowanie nadzoru nad działalnością komunalną w zakresie spraw budżetowych..
- 2.Kontrola gospodarki finansowej i zamówień publicznych gmin, związków między gminnych i innych komunalnych osób prawnych oraz sejmików samorządowych, a także kas powszechnego ubezpieczenia społecznego, na podstawie kryteriów zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym.
- 3.Kontrola gospodarki finansowej w zakresie zadań administracji rządowej zleconych gminom, dokonywana na podstawie kryteriów; legalności, zgodności, celowości, rzetelności i gospodarności.
- 4.Kontrola pod względem rachunkowym i formalnym kwartalnych sprawozdań z wykonania budżetów gmin, sporządzonych na zasadach określonych przez Ministra Finansów.
- 5.Badanie w trybie nadzoru zgodności z prawem uchwał organów gmin w sprawach: budżetu, procedury jego uchwalania; układu wykonawczego budżetu gminy; jego szczegółowości oraz zmian; absolutorium dla zarządu; emitowania obligacji oraz określania zasad ich zbywania, nabywania i wykupu przez zarząd; zaciągania pożyczek i kredytów długoterminowych; ustalanie maksymalnej wysokości pożyczek i kredytów krótko terminowych; zobowiązań.
- 6.Wydawaniu opinii o:
 - możliwości spłaty pożyczki lub kredytu,
 - przedkładanych do wiadomości projektach budżetów gmin wraz z informacjami o stanie mienia komunalnego oraz objaśnieniami,
 - informacjach o przebiegu wykonania budżetu za pierwsze półrocze,
 - przedkładanych przez zarządy gmin sprawozdaniach z wykonania budżetów gmin wraz z odrębnymi sprawozdaniami z wykonania planów finansowych zadań z zakresu administracji rządowej zleconych gminom,
 - wnioskach komisji rewizyjnych rad gmin w sprawie absolutorium.
- 7.Rozpatrywanie spraw określonych w odrębnych ustawach.
- 8.Orzekanie w pierwszej instancji sprawach o naruszenie dyscypliny budżetowej.
- 9.Ustalenie budżetu gminy do końca kwietnia roku budżetowego w zakresie obowiązków zadań własnych i zadań zleconych w przypadku nie uchwalenia budżetu przez gminy do 31 III roku budżetowego.
- 10.Prowadzenie działalności informacyjnej i szkoleniowej w zakresie objętym nadzorem i kontrolą.

Regionalne Izby Obrachunkowe podlegają Prezesowi Rady Ministrów, który wykonuje nadzór nad ich działalnością pod względem zgodności z prawem. Powołuje przewodniczącego izby i jego zastępcę; określa siedziby regionalnej izby obrachunkowej, zasięg terytorialny ich działania oraz zasady funkcjonowania.

Kontrolę gospodarki finansowej gminy z ramienia RIO wykonują inspektorzy do spraw kontroli, którzy wyposażeni zostali w określone uprawnienia umożliwiające im jej wykonanie. Organami RIO są kolegia izb, komisje orzekające w sprawach o naruszenie dyscypliny budżetowej.

Prezesi regionalnych izb obrachunkowych oraz po jednym reprezentancie wybranym przez kolegia izb tworzą Krajową Radę Regionalnych Izb Obrachunkowych.

Do zadań rady należy przede wszystkim;

- reprezentowanie izb wobec naczelnych i centralnych organów państwa;
- przedstawienie premierowi wniosków dotyczących zmian w przepisach prawnych regulujących komunalną gospodarkę finansową ;
- przedkładanie corocznie sejmowi w terminie do 30 VI sprawozdań z działalności izb i wykonania budżetów przez gminy;
- koordynowanie planów i programów kontroli.

Określone uprawnienia kontrolne w zakresie działalności gmin ma także Najwyższa Izba Kontroli.

Może ona kontrolować działalność organów samorządu terytorialnego, komunalnych osób prawnych i innych komunalnych jednostek organizacyjnych z punktu widzenia legalności, gospodarności i

rzetelności[22]. Kryterium legalności oznacza sprawdzenie zgodności działań z prawem; kryterium gospodarności oznacza badanie, czy dana jednostka działa sprawnie z punktu widzenia zasad dobrego zarządzania (maksimum efektów przy minimum nakładów), kryterium rzetelności oznacza zgodność dokumentacji ze stanem faktycznym. W stosunku do działań organów lokalnych NIK nie ma uprawnień do przeprowadzania kontroli z punktu widzenia kryterium celowości; tj. badania zasadności podejmowania określonych decyzji lub działań. Kontrola NIK może mieć charakter doraźny, problemowy, systemowy. Kontrole doraźne podejmowane są w danej gminie na skutek skarg lub wniosków, np. w zakresie inwestycji gminnych. Kontrole problemowe dotyczą określonych zagadnień, np. badanie wykonywania zadań zleconych i zadań pilotażowych, funkcjonowania opieki społecznej.

Kontrole systemowe dokonywane są cyklicznie i pozwalają analizować wyniki działalności samorządu terytorialnego, a poprzez uogólnienie rezultatów badań umożliwiają wskazanie niedostatków w podstawach prawnych funkcjonowania określonych dziedzin i powtarzających się nieprawidłowości.

Kontrola finansowa gminy stwarza możliwość reagowania na nieprzewidziane wydarzenia oraz podejmowania działań, gdy pojawiają się różnice pomiędzy poziomem zrealizowanych a zaplanowanych dochodów i wydatków, a także pomaga w opracowaniu przyszłych planów finansowych i w kształtowaniu zależności pomiędzy poziomem wykorzystywanych zasobów a rezultatami prowadzonych działań[23].

[1] S. Dolata, *Finansowanie op.cit.*

[2] S. Owsiak, *Funkcjonowanie samorządu terytorialnego* Wydaw. Nauk., PWN, Warszawa 1997.

[3] Art. 18 ust 2 pkt 4 ustawy o samorządzie terytorialnym.

[4] Tamże, art. 8.

[5] Tamże, art. 53, ust. 1.

[6] Tamże Art. 37 ust. 1

[7] Art. 37 ust. 2 Prawa budżetowego

[8] K. Bożek, *Podstawy polityki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, Samorząd Terytorialny nr 7/8, 2000 Wydawnictwo Samorządowe Minicipium .

[9] Art. 30 ust. 2 pkt 4 i art. 60 ust. 1 ustawy o samorządzie terytorialnym.

[10] Art. 46 ust. 3 i 4 ustawy o samorządzie terytorialnym.

[11] A. Borodo, *Samorząd terytorialny – system prawno finansowy*, Wydaw. Prawnicze, Warszawa 1998.

[12] Art. 59 ustawy o samorządzie terytorialnym.

[13] A. Borodo, *Prawo budżetowe gmin s. 24*, Wydawnictwo Prawnicze 1998.

[14] Rzeczpospolita z dnia 26.06.1998 r., nr 251, *System nadzoru nad samorządem terytorialnym*.

[15] Art. 42 ust 1 pkt.9 Prawa budżetowego.

[16] B. Kumorek, *Komisja rewizyjna i kontrola wewnętrzna w gminie*, Wyd. Zachodnie Centrum Organizacji Poznań-Zielona Góra 1996.

[17] L. Kurowski, *Wstęp do nauki prawa finansowego*, s.44

[18] C. Kosikowski, E. Ruśkowski, *Finanse i prawo finansowe s. 278 i n.* Wydaw. Naukowe PWN 1998.

[19] § 39 Statut Gminy Gorzyce 1999r.

[20] M. Jastrzębska, *Dochody gmin powiatów i województw*, Samorząd Terytorialny nr10, 1999.

[21] Konstytucja RP – 02.04.1997 r., Dz. U. Nr 78 poz. 489.

[22] Konstytucja RP – 02.04.1997 r., Dz. U. Nr 78 poz. 489.

[23] M. Jastrzębska, *Instrumenty op.cit.*