

# **Instytucja rachunku dochodów własnych a wydzielony rachunek (dochodów) niektórych państwowych i samorządowych jednostek budżetowych zaliczanych do sektora finansów publicznych**

*Andrzej Gorczyński*

Dla jednostek budżetowych zaliczanych do jednostek sektora finansów publicznych w dniu 30 czerwca 2011 r. upłynął termin korzystania z utworzonego rachunku pomocniczego, na który zostały przekazane do dnia 31 grudnia 2010 r. środki finansowe (środki pieniężne) zgromadzone na rachunku dochodów własnych jednostek budżetowych. Instytucja rachunku dochodów własnych jednostki budżetowej funkcjonowała do dnia 31 grudnia 2010 r. z możliwością regulowania zobowiązań oraz ściąganiem należności, natomiast po upływie tego terminu jednostka budżetowa, która miała utworzony rachunek dochodów własnych, przejmuje nieściągnięte należności, jak również zobowiązania. Środki pieniężne zgromadzone na wydzielonym rachunku (dochodów), po 31 grudnia 2010 r., należało odprowadzić na rachunek pomocniczy jednostki budżetowej zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (art. 93, ust. 3; Dz.U. z 2009 r., nr 157, poz. 1241 ze zm.).

Jednocześnie należy zwrócić uwagę na fakt, iż na podstawie przepisu art. 93 ust. 3 cytowanej ustawy środki pieniężne przekazane na rachunek pomocniczy, o którym mowa w art. 93 ust. 2 pkt. 2 mogą być wykorzystane na dotychczasowe cele, które zostały określone i nimi finansowane w ramach dochodów własnych utworzonych na podstawie przepisu ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2005 r., nr 249, poz. 2104 ze zm.).

Ponadto zgodnie z art. 93 ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych, w sytuacji niewykorzystania środków pieniężnych do dnia 30 czerwca 2011 r.,

środki te zarówno państwowe, jak i samorządowe jednostki budżetowe przekazują odpowiednio na dochody budżetu państwa lub na dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Istotną kwestią dla jednostek budżetowych jest regulowanie zobowiązań, które mogły być regulowane z rachunku dochodów własnych do dnia 31 grudnia 2010 r., natomiast po tym terminie nieuregulowane zobowiązania przejmuje jednostka budżetowa, przy której był utworzony taki rachunek dochodów własnych. Po dniu 31 grudnia 2010 r. ustawa nie przewiduje możliwości regulowania przejętych zobowiązań, które zostały zaciągnięte i nieuregulowane przed 31 grudnia 2010 r. przez właściwą jednostkę budżetową, z rachunku pomocniczego tej jednostki. Jednostka budżetowa będzie mogła pokrywać wyłącznie zobowiązania bieżące powstałe w 2011 r.

Jak wynika z treści pisma z dnia 22 grudnia 2010 r. Dyrektora Departamentu Reformy Finansów Publicznych Ministra Finansów (znak: RFI/033-403/1138/LPY/2010/2884), skierowanego do jednostki samorządu terytorialnego, zobowiązania bieżące powstałe w 2011 r. będą mogły zostać uregulowane z uwzględnieniem realizacji celów, które były finansowane w ramach dochodów własnych jednostki budżetowej. Warto także pamiętać o stanie salda, które zostało ustalone na dzień 31 grudnia 2010 r. po uregulowaniu zobowiązań i ściągnięciu należności, a środki pieniężne w określonej wysokości po tym terminie należy odprowadzić na utworzony rachunek pomocniczy jednostki budżetowej.

Na podstawie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (art. 223;

Dz.U. z 2009 r., nr 157, poz. 1240 ze zm.) ustawodawca umożliwił – w ramach rozwiązań systemowych – utworzenie i funkcjonowanie instytucji wydzielonego rachunku (dochodów) dla samorządowych jednostek budżetowych, które wykonują działalność określoną w ustawie z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty i mogą gromadzić dochody określone w uchwale organu stanowiącego (radę gminy, radę powiatu, sejmik samorządowy) jednostki samorządu terytorialnego, pochodzące przede wszystkim ze spadków, zapisów i darowizn w postaci pieniężnej na rzecz jednostki budżetowej, odszkodowań i wypłat za utracone lub uszkodzone mienie będące w zarządzie albo użytkowaniu jednostki budżetowej (Dz.U. z 2004 r., nr 256, poz. 2572 ze zm.).

Podkreślenia wymaga również fakt, że to właśnie organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego ustala, które jednostki budżetowe będą mogły gromadzić dochody oraz źródła, z których czerpane są dochody i gromadzone na rachunku, jak również cel przeznaczenia dochodów (dochody z odsetkami nie mogą być wykorzystane na finansowanie wynagrodzeń osobowych). Obowiązkowo organ stanowiący ustali sposób i tryb sporządzania planu finansowego dochodów i wydatków nimi finansowanych, wprowadzania (dokonywania) zmian w tym planie i ich zatwierdzenia. Poza tym z wydzielonego rachunku dochodów mogą być dokonywane wydatki do wysokości kwot zgromadzonych dochodów, lecz w ramach planu finansowego opracowanego na dany rok budżetowy. Rozważając kwestię przepisu art. 93 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych – środki pieniężne, m.in. samorządowej jednostki budżetowej, zgromadzone na rachunku dochodów własnych, a po dniu 31 grudnia 2010 r. przekazane na rachunek pomocniczy tejże jednostki, mogą zostać wykorzystane na dotychczasowe cele, jednak nie później niż do dnia 30 czerwca 2011 r.

Przywołując treść pisma Dyrektora Departamentu Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów z dnia 22 grudnia 2010 r. wynika, że „... co do wydatków realizowanych z rachunku pomocniczego nie ma obowiązku ich ujmowania w planie finansowym jednostki budżetowej, co nie wyklucza jednak sporządzania przez kierownika jednostki odrębnego ‘planu’

wydatkowania odprowadzonych na ten rachunek środków pieniężnych, mając przy tym na względzie systemowe zasady prowadzenia gospodarki środkami publicznymi”. Stosownie do treści zawartej w tym piśmie odniosę się szczególnie do sprawy dotyczącej wydatkowania środków pieniężnych przekazanych na utworzony rachunek pomocniczy samorządowej jednostki budżetowej bez konieczności (obligatoryjności) ujmowania wydatków (dot. gospodarki pieniężnymi środkami publicznymi) w planie finansowym tej jednostki na dany rok budżetowy. Autor pisma Ministerstwa Finansów stwierdził, że kierownik jednostki sektora finansów publicznych nie ma obowiązku sporządzenia planu finansowego w zakresie wydatków dokonywanych z rachunku pomocniczego, zakładając jednocześnie zastosowanie systemowych zasad gospodarki środkami publicznymi. Taki wywód jednoznacznie prowadzi do obligatoryjnego przestrzegania przepisów prawa w zakresie gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych, m.in. jednostek budżetowych. Należy jednak zwrócić uwagę na przestrzeganie zasady legalności, odwołując się do następujących przepisów prawa w tym zakresie.

Na podstawie art. 54 ust. 1 pkt. 3 lit. a z dnia 27 sierpnia 2009 r. ustawy o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 r., nr 157, poz. 1240 ze zm.) dokonywania wstępnej kontroli, zgodności operacji gospodarczych oraz finansowych zgodnych z planem finansowym w ramach swoich obowiązków (czynności) wykonuje główny księgowy jednostki z uwzględnieniem zasady rzetelności dokumentów, w tym dowodów księgowych dotyczących realizowanych operacji gospodarczych. Już ten przepis ustawy świadczy, że wydatkowanie środków publicznych bez planu finansowego jednostki uniemożliwia głównemu księgowemu wykonywanie faktycznej kontroli związanej z dyspozycją środkami pieniężnymi. Ponadto główny księgowy ponosi odpowiedzialność z zakresie prowadzenia rachunkowości. Również istotną kwestią jest znaczenie przepisów prawa określonych rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz.U. z 2010 r., nr 241, poz. 1616).

Obowiązujące przepisy prawa w przedmiotowym zakresie uwzględniają zasady

kontroli wydatków publicznych pod względem legalności, gospodarności, celowości i rzetelności w rozumieniu ustawy o finansach publicznych.

Do oceny prawidłowości dokonywania operacji gospodarczych, tj. gospodarowania środkami pieniężnymi, które są również środkami publicznymi, przekazywanymi na rachunek pomocniczy samorządowej jednostki budżetowej ma także zastosowanie ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2004 r., nr 14, poz. 114 ze zm.) zważywszy na fakt, że zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dotyczy kierowników jednostek sektora finansów publicznych (dysponentów trzeciego stopnia) oraz pracowników tych jednostek, którym powierzono obowiązki gospodarki finansowej zgodnie z przepisami prawa (art. 4, pkt 2–3). Dysponenti trzeciego stopnia (dyrektorzy wszystkich placówek oświatowych) podlegają restrykcyjnym przepisom cytowanej powyżej ustawy szczególnie, gdy dokonują wydatków ze środków publicznych bez upoważnienia lub z przekroczeniem jego zakresu (art. 11, ust. 1 i 2). Każdy, komu powierzono realizację zadań w zakresie gospodarowania środkami publicznymi, a przede wszystkim kierownik jednostki sektora finansów publicznych powinien wiedzieć, że żaden z urzędników administracji samorządowej, jak i administracji rządowej nie otrzymał subdelegacji w rozumieniu ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych do ustanowienia upoważnienia do zwolnienia kierowników jednostek budżetowych z obowiązku obligatoryjnego tworzenia planu finansowego w zakresie ujmowania wydatków na dany rok budżetowy (dotyczy wydatkowania środków pieniężnych przekazanych na rachunek pomocniczy samorządowej jednostki budżetowej) (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.).

Zwrócić należy uwagę na nieściągnięte należności i nieregulowane zobowiązania zlikwidowanych rachunków dochodów własnych, które obligatoryjnie przejmuje samorządowa jednostka budżetowa, co spowoduje konieczność zapewnienia określonych i dodatkowych kwot na uregulowanie zobowiązań w planie finansowym tych jednostek na dany rok budżetowy.

W zarządzaniu systemowym nie można zapomnieć o istotnej roli organu stanowiącego (rady gminy, rady powiatu, sejmiku samorządowego) oraz organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego (wójta, burmistrza, prezydenta pełniącego funkcję jednoosobowego zarządu, zarządu powiatu, w tym starosty oraz zarządu województwa samorządowego, w tym marszałka województwa). To właściwy organ wykonawczy udziela pełnomocnictw kierownikom swoich jednostek organizacyjnych (jednostek budżetowych), które stanowią upoważnienie do zaciągania zobowiązań do kwot określonych w planie finansowym samorządowej jednostki budżetowej na dany rok budżetowy. Właśnie ustanowienie takiego pełnomocnictwa dla każdego kierownika tej jednostki nastąpiło również z uwzględnieniem zasad gospodarowania środkami publicznymi. Niedopuszczalne jest indywidualne i alternatywne rozwiązanie (decyzja kierownika komórki organizacyjnej jednostki sektora finansów publicznych – samorządowej, rządowej) dotyczące sporządzania planu finansowego na dany rok budżetowy. To oznacza, że żaden kierownik jednostki sektora finansów publicznych nie może dokonywać wydatków bez takiego planu, w tym wydatkowania środków pieniężnych przekazanych na rachunek pomocniczy, gdyż zgodnie z systemowymi zasadami gospodarki finansowej środkami publicznymi państwowe i samorządowe jednostki budżetowe są zobowiązane do tworzenia planów finansowych (art. 11, ust. 2 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych).

Ponadto do rachunków dochodów własnych utworzonych na mocy ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych w 2010 r. ma zastosowanie podziałka klasyfikacji budżetowej w rozumieniu rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2006 r., nr 107, poz. 726 ze zm.), zgodnie z przepisem par. 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (klasyfikacja paragrafów dochodów, przychodów i środków) (Dz.U. z 2010 r., nr 38, poz. 207 ze zm.).

Zwracam uwagę na przepis art. 39 ust. 1 pkt. 5 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 1991 r., nr 256, poz. 2572 ze zm.), w którym jest mowa, że dyrektor szkoły lub placówki w szczególności dysponuje środkami finansowymi w planie finansowym szkoły lub placówki oraz ponosi odpowiedzialność za ich prawidłowe wykorzystanie, oraz za całość gospodarki finansowej tej jednostki, zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (art. 53, ust. 1).

Należy także uwzględnić przepis art. 34 a ustawy o systemie oświaty (art. 34a, ust. 1 i ust. 2, pkt. 1), który nakłada obowiązek na organ prowadzący szkołę lub placówkę (gmina, powiat, województwo samorządowe) do jego nadzoru nad działalnością w zakresie spraw finansowych. Poza tym pojęcie gospodarki finansowej jednostki budżetowej definiuje ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (art. 11, ust. 3) podkreślając, że „Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków, zwany dalej „planem finansowym jednostki budżetowej”. Powinno się także przestrzegać zasady jawności gospodarowania środkami publicznymi oraz przejrzystości (art. 33 i 34), uwzględniając sprawozdawczość jednostek sektora finansów publicznych, m.in. jednostek budżetowych, jednostek samorządu terytorialnego. Jednostki samorządu terytorialnego są zobowiązane sporządzić sprawozdanie Rb-ST roczne o stanie środków na swoich rachunkach bankowych, jak również „w celu zapewnienia kontroli prawidłowości wprowadzania danych na nośniki danych w sprawozdaniach zbiorczych zarówno o dochodach, jak i wydatkach budżetowych, należy stosować liczby kontrolne obliczane jako suma symboli: działu, rozdziału i paragrafów w ramach każdego rozdziału. ...”<sup>1</sup>.

Również wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach (limitach kwot) ustalonych w uchwałach budżetowej jednostki samorządu terytorialnego, które dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków, stosując kryterium podmiotowe, kryterium przedmiotowe i kryterium przedmiotowo – funkcjonalne, o których mowa w klasyfikacji budżetowej (Rozporządzenie MF z dnia 14 czerwca 2006 r... Dz.U. z 2006 r., nr 107, poz. 726 ze zm.).

W obowiązujących aktach normatywnych (np. ustawie o finansach publicznych) brak jest subdelegacji zarówno dla kierowników komórek organizacyjnych jednostek samorządu terytorialnego, jak i odpowiednich komórek organizacyjnych administracji rządowej do zwalniania kierowników jednostek sektora finansów publicznych (samorządowych albo państwowych jednostek budżetowych) z obowiązku sporządzenia planu finansowego, w ramach którego będą realizowane wydatki z publicznych środków finansowych zgodnie z zasadą alokacji środków pieniężnych przekazanych na rachunek pomocniczy samorządowej jednostki budżetowej.

W mojej ocenie brak jest podstaw prawnych do wydatkowania publicznych środków pieniężnych w 2011 r. na podstawie planu wydatków dla dochodów własnych jednostek budżetowych osiągniętych w 2010 r., tj. planu na dzień 31 grudnia 2010 r. W obecnym stanie prawnym ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych wyklucza instytucję rachunków dochodów własnych po dniu 1 stycznia 2011 r., który wyłącznie stanowił podstawę i umożliwiał kierownikom jednostek sektora finansów publicznych wykonywanie wydatków zgodnie ze sporządzonym planem finansowym (dochody oraz wydatki) na dany rok budżetowy, tj. na 2010 r. Zaistniały fakt nie stworzył warunków ani możliwości formalno-prawnych do ponoszenia jakichkolwiek wydatków na podstawie „starego planu finansowego na 2010 r.” dla dochodów osiągniętych w 2010 r. Dodatkowych wyjaśnień wymaga również kwestia dotycząca tworzenia instytucji wydzielonego rachunku dochodów, które prowadzą działalność określoną w ustawie z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 2004 r., nr 256, poz. 2572 ze zm.). W przywołanej ustawie przewidziano rozwiązanie systemowe w zakresie funkcjonowania wydzielonego rachunku dochodów (art. 223 ustawy o finansach publicznych), na których istnieje możliwość gromadzenia tak dochodów, jak i źródeł tych dochodów wraz ze sposobem i trybem sporządzania planu finansowego dochodów i wydatków nimi finansowanych. Ustalenia w tym zakresie dokonuje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego (rada gminy, rada powiatu, sejmik samorządowy), który określi, które jednostki budżetowe – zgodnie z ustawą o systemie oświaty – będą

mogły gromadzić dochody na wydzielonym rachunku dochodów (Dz.U. z 2004 r., nr 256, poz. 2572 ze zm.). Znaczącą zmianą jest fakt, iż rachunek ten będzie skonsolidowany z budżetem jednostki samorządu terytorialnego, natomiast środki finansowe, które zostaną zgromadzone w ciągu roku budżetowego na tym rachunku, będzie można wydatkować na bieżące potrzeby.

Istotną różnicą w odniesieniu do ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych jest to, że środki finansowe pozostające na wydzielonym rachunku według stanu na dzień 31 grudnia roku budżetowego (kalendarzowego) będą podlegały odprowadzeniu na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego najpóźniej do dnia 5 stycznia następnego roku budżetowego (Dz.U. z 2005 r., nr 249, poz. 2104 ze zm.). Przekazanie tych środków finansowych na ten rachunek wpłynie na wyniki budżetu. Ważnym jest także to, że przeznaczenie dochodów – dochody wraz z odsetkami nie mogą być wykorzystane na finansowanie wynagrodzeń osobowych (art. 223 ustawy o finansach publicznych).

Z treści ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych – można wnioskować, że przepisy te nie precyzują dokładnie na jakich zasadach powinny być wydatkowane środki finansowe zgromadzone do dnia 31 grudnia 2010 r., po tym terminie przekazane na rachunek pomocniczy jednostki budżetowej, natomiast ustawodawca informuje, że środki te mogą być wydatkowane na dotychczasowe cele (art. 93). Poważnym problemem do rozważenia i interpretacji pozostała kwestia sporządzenia planu finansowego, na podstawie którego mogą zostać wydatkowane zgromadzone środki pieniężne. W przepisach teże ustawy nie rozstrzygnięto jednoznacznie gdzie należałoby ująć wpływy należności dokonanych w terminie 1 stycznia 2011 r. – 30 czerwca 2011 r. Wiele wątpliwości narzuca pytanie, czy ściągnięte należności należy przekazywać na rachunek budżetowy, czy też na rachunek pomocniczy danej jednostki budżetowej, na który zostało przeksięgowane saldo (stan środków pieniężnych na dzień 31 grudnia 2010 r.) środków pieniężnych z rachunku dochodów własnych. Uważam, że jeżeli dokonano by zapłaty należności po dniu 31 grudnia 2010 r. na likwidowany rachunek dochodów wła-

snych, środki z tego tytułu powinny zostać przekazane na rachunek bieżący jednostki budżetowej jako dochody budżetowe i podlegają odprowadzeniu na rachunek dochodu budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wykazując je jednocześnie w sprawozdaniu RB-27S. Jednak rachunek dochodów własnych jednostki budżetowej po 31 grudnia 2010 r. podlegał likwidacji (zamknięciu), to oznacza, że z dniem 1 stycznia 2011 r. należałoby utworzyć rachunek pomocniczy pełniący funkcję rachunku depozytowego.

Jeżeli chodzi o wydatkowanie środków finansowych (środków pieniężnych) zlikwidowanych rachunków dochodów własnych w pierwszym półroczu 2011 r. wskazane jest, aby zasady gospodarki finansowej w przedmiotowym zakresie ustaliła samodzielnie każda jednostka samorządu terytorialnego. W mojej ocenie plan finansowy za 2010 r. wydatków jednostek budżetowych dla dochodów własnych, które zostały osiągnięte w 2010 r. nie może stanowić podstawy prawnej do ich wydatkowania, gdyż źródła dochodów oraz cele wydatków nimi finansowanych były ustalone przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego zgodnie z uchwałami podjętymi na podstawie ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych. Obecnie organy stanowiące tych jednostek podjęły uchwały w zakresie tworzenia instytucji wydzielonego rachunku (dochodów) dla ustalonych jednostek budżetowych prowadzących działalność określoną w ustawie o systemie oświaty z dnia 7 września 1991 r. w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (art. 223 ustawy o finansach publicznych).

Ponadto ustawodawca w teże ustawie stwierdza jednoznacznie, że jednostki sektora finansów publicznych sporządzają sprawozdania z wykonania procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem, a przede wszystkim dotyczy gromadzenia dochodów i przychodów publicznych, wydatkowania środków publicznych czy też zarządzania środkami publicznymi (art. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych). Chcąc wypełnić postanowienia obowiązujących przepisów prawa wskazane jest opracowanie planu finansowego, z uwzględnieniem systemowych zasad prowadzenia gospodarki środkami publicznymi, o których mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach

publicznych (art. 11, ust. 3 ustawy o finansach publicznych).

Omawiając przedmiotowy problem przytoczyłem gamę przepisów prawa, które są niezbędne do prawidłowego realizowania zadań przez państwowe i samorządowe jednostki budżetowe należące do sektora finansów publicznych wraz z zastosowaniem obowiązujących zasad dotyczących sporządzanych sprawozdań finansowych oraz rachunkowości budżetowej. Zwróciłem uwagę na istotę rozwiązań systemowych, na aspekt społeczny tej kwestii, a przede wszystkim aspekt prawny, a także właściwą rolę (podmiotową rolę państwa w tym zakresie) organów ustawodawczych konstruujących akty normatywne, na podstawie których właściwi konstytucyjni ministrowie, w tym minister właściwy do spraw finansów publicznych będący ich projektodawcą umożliwi jednostkom samorządu terytorialnego, odpowiedzialnym za ich dochody i wydatki, wykonywanie zadań zgodnie z zasadami systemowymi dotyczącymi finansów publicznych.

### Informacje o autorze

**Dr Andrzej Gorczyński** – Dzielnicowe Biuro  
Finansów Oświaty – Mokotów m.st. Warszawy.  
E-mail: a.gorczynski@dbfomokotow.pl

### Przypisy

- <sup>1</sup> § 16.1. Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie jednostek samorządu terytorialnego stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2010 r., nr 20, poz. 103).

### Bibliografia

- Charytoniuk, J. 2009. *Nowa ustawa o finansach publicznych z komentarzami*, Rachunkowość budżetowa, Warszawa: INFOR.
- Jurgowa, A., Martyniuk, T. 2006. *Komentarz do ustawy o rachunkowości*, praca zbiorowa, Gdańsk: ODDK.
- Kowalczyk, E. 2011. *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w gminach, powiatach, województwach i ich jednostkach organizacyjnych*. PRESSHOUSE.

Polański, Z., Pietrzak, B., Woźniak, B. 2008. *System Finansowy w Polsce 1*, Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.

Polański, Z., Pietrzak, B., Woźniak, B. 2008. *System Finansowy w Polsce 2*, Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2006 r., nr 107, poz. 726 ze zm.).

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2010 r., nr 38, poz. 207 ze zm.).

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie jednostek samorządu terytorialnego stanowiąca załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia (Dz.U. z 2010 r., nr 20, poz. 103).

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz.U. z 2010 r., nr 241, poz. 1616).

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 r., nr 157, poz. 1241 ze zm.).

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 r., nr 157, poz. 1240 ze zm.).

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jednolity: Dz.U z 2009 r., nr 152, poz. 1223 ze zm.).