

Joanna Nucińska*

Źródła finansowania zadań oświatowych JST w latach 2012–2016 ze szczególnym uwzględnieniem miast na prawach powiatu

Sources of financing educational tasks of Polish local government units in 2012–2016 with particular focus on the cities with county rights: The article analyses public spending on education at the local level in Poland in the last 5 years. It begins with outlining the legal regulations and financial conditions of providing education by local government units. Next, the author compares budgetary and non-budgetary sources of financing education by local government, the cities with county rights, and the city Lublin. Special attention is given to the educational component of general subsidies from state budget as the main source of education funding in Poland. The article concludes that complicated system of financing education strongly determines local government units' decisions.

Słowa kluczowe: *ekonomika edukacji, finansowanie oświaty, wydatki budżetowe, wydzielony rachunek dochodów, subwencja oświatowa*

Keywords: *economics of education, financing of education, budgetary expenditures, non-budgetary revenue dedicated account, educational subsidy*

* Doktor nauk ekonomicznych, asystent w Katedrze Rachunkowości w Instytucie Ekonomii i Zarządzania Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II; e-mail: joanna.nucinska@kul.pl.

Wstęp

Zadania oświatowe władz publicznych w Polsce służą wypełnieniu konstytucyjnego prawa obywateli do nauki¹. Zakres tych zadań i odpowie-

¹ Artykuł 70 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. nr 78, poz. 483, ze zm.

działność poszczególnych władz za ich realizację określa ustawa o systemie oświaty². Do najważniejszych zadań w tej dziedzinie należy prowadzenie szkół i placówek różnych typów i rodzajów przez odpowiednie władze, a także dotowanie podmiotów spoza sektora finansów publicznych, prowadzących takie szkoły.

W roku szkolnym 2015/2016 jednostki samorządu terytorialnego (dalej: JST) prowadziły 80% (23 856 spośród 29 855) szkół i placówek, do których uczęszczało 90% (4 503 535 spośród 5 019 174) uczniów i wychowanków³. Na utrzymanie tych podmiotów i realizację innych zadań oświatowych JST przeznaczyły w roku 2015 64,3 mld zł ze swoich budżetów (wraz ze środkami otrzymanymi z budżetu państwa), podczas gdy łączne wydatki budżetowe na oświatę w Polsce – po wyłączeniu transferów budżetowych dla JST – wyniosły 66 mld zł (3,7% PKB)⁴. Oznacza to, że po dokonaniu rozliczeń między budżetami w 2015 r. jedynie 2,6% wydatków na oświatę dokonano na poziomie centralnym, a pozostałe 97,4% wydatków poniosły samorządy. Przytoczone dane wskazują, że za organizację i finansowanie oświaty w Polsce odpowiadają przede wszystkim jednostki samorządu terytorialnego.

Celem artykułu jest prezentacja poziomu i struktury wydatków samorządowych na oświatę oraz analiza źródeł dochodów pozwalających na ich sfinansowanie. Zakres czasowy danych obejmuje lata 2012–2016. Ich analizę poprzedza krótkie omówienie uwarunkowań prawnych JST dotyczących organizacji i finansowania oświaty. Analiza bazuje na danych ze sprawozdań oraz informacji udostępnianych zgodnie z zasadą jawności finansów publicznych. Szczególną uwagę poświęcono finansowaniu oświaty w miastach na prawach powiatu (dalej: miasta n.p.p.), które realizują zadania gminne i powiatowe. Analizy dokonano porównawczo dla: wybranego miasta (Lublina), miast n.p.p. i ogółu jednostek samorządowych. Otrzymane wyniki przedstawiono w tabelach i na wykresach, zaś wnioski z ich analizy zawarto w podsumowaniu. Artykuł jest częścią cyklu publikacji pt. „Uwarunkowania pomiaru efektywności finansowania edukacji”⁵.

² Ustawa z 7 września 1991 r. o systemie oświaty, t.j. Dz.U. 2015, poz. 2156, ze zm.; dalej: ustawa o systemie oświaty lub u.s.o.

³ Główny Urząd Statystyczny, *Oświata i wychowanie w roku szkolnym 2015/2016*, Warszawa 2016, s. 135–139.

⁴ *Ibidem*, s. 58.

⁵ Szerzej zob. J. Nucińska, *Uwarunkowania pomiaru efektywności finansowania edukacji – zarys problemu*, „Progress In Economic Sciences” 2017, nr 4, s. 103–117, doi: 10.14595/PES/04/007.

Podstawy prawne organizacji i finansowania oświaty przez polskie samorządy

Podstawą regulacji prawnych oświaty jest art. 70 Konstytucji RP gwarantujący:

- każdemu prawo do nauki, która do 18. roku życia jest obowiązkowa (ust. 1),
- bezpłatną naukę w szkołach publicznych (ust. 2),
- wolność rodziców przy wyborze dla swoich dzieci szkół innych niż publiczne oraz prawo zakładania szkół przez instytucje i obywateli (ust. 3),
- powszechny i równy dostęp do wykształcenia dla obywateli, zapewniany przez władze publiczne między innymi za pomocą systemu indywidualnej (finansowej i organizacyjnej) pomocy uczniom (ust. 4).

Normy konstytucyjne tworzą jedynie zarys zasad organizacji i finansowania oświaty, odsyłając kilkakrotnie do przepisów ustaw. Podstawowym aktem prawnym wypełniającym delegację z art. 70 ustawy zasadniczej jest – w badanym okresie⁶ – ustawa o systemie oświaty. Określa ona między innymi cele państwa w tej dziedzinie, jednostki systemu oświaty i organy je prowadzące, ogólne zasady finansowania zadań oświatowych JST, organizację kształcenia, wychowania i opieki, zarządzanie szkołami i placówkami publicznymi, warunki zakładania i prowadzenia szkół i placówek niepublicznych, zasady ich dofinansowania ze środków publicznych, warunki i formy przyznawania pomocy materialnej uczniom, a także odsyła ona do innych ustaw w zakresie statusu nauczycieli⁷ i pozostałych pracowników szkół i placówek prowadzonych przez JST⁸.

Z punktu widzenia JST w ustawie o systemie oświaty najistotniejsze jest wyznaczenie zakresu zadań z dziedziny edukacji publicznej, o których mowa w tzw. ustawach ustrojowych⁹:

- w sposób ogólny – jako kształcenie, wychowanie i opieka z profilaktyką społeczną (art. 3 pkt 14 u.s.o.)

⁶ Od 1 września 2017 r. jest to ustawa z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe, Dz.U. 2017, poz. 59.

⁷ Ustawa z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela, t.j. Dz.U. 2016, poz. 1379, ze zm.

⁸ Ustawa z 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych, t.j. Dz.U. 2016, poz. 902, ze zm.

⁹ Ustawa z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, t.j. Dz.U. 2016, poz. 446, ze zm., art. 7 ust. 1 pkt 8; ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym, t.j. Dz.U. 2016, poz. 814, ze zm., art. 4 ust. 1 pkt 1; ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa, t.j. Dz.U. 2016, poz. 486 ze zm., art. 14 ust. 1 pkt 1.

- w sposób bardziej szczegółowy – przez określenie obowiązków organu prowadzącego (art. 5 ust. 7 u.s.o.) oraz wskazanie szkół i placówek, których zakładanie i prowadzenie¹⁰ jest zadaniem własnym:
 - gmin (art. 5 ust. 5 u.s.o.) i powiatów (art. 5 ust. 5a u.s.o.) – będą one omówione w dalszej części jako zadania oświatowe miast n.p.p.
 - samorządów województw (art. 5 ust. 6 i 6d u.s.o.): publiczne placówki doskonalenia nauczycieli, biblioteki pedagogiczne, szkoły i placówki powiatowe mające znaczenie co najmniej regionalne oraz publiczne kolegia pracowników służb społecznych.

Ustawy ustrojowe umożliwiają JST tworzenie jednostek organizacyjnych dla realizacji zadań, jednak dla prowadzenia szkół i placówek wyznaczono formę jednostki budżetowej (art. 79 ust. 1 u.s.o.). Zasady działania i gospodarki finansowej jednostek budżetowych określa ustawa o finansach publicznych¹¹ oraz rozporządzenia Ministra Finansów¹².

W kwestiach finansowania zadań oświatowych JST ustawa o systemie oświaty odsyła w art. 5a ust. 1 do odrębnych regulacji, deklarując jednocześnie w ust. 3 tegoż przepisu, że środki niezbędne do ich realizacji, w tym: wystarczające na wypłaty dla nauczycieli oraz na utrzymanie szkół i placówek, są zagwarantowane w ogólnej puli dochodów JST.

Źródła i formy publicznego finansowania oświaty w JST

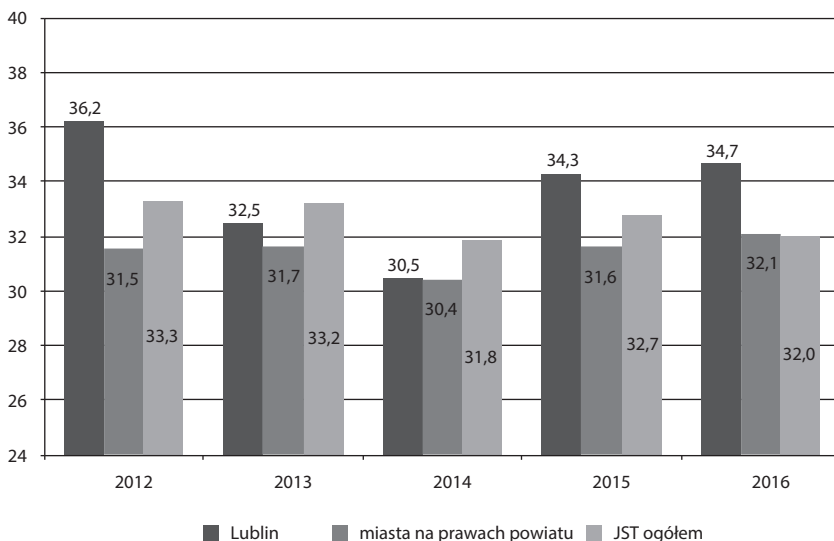
Warto wyjaśnić, że źródła publicznego finansowania oświaty samorządowej oznaczają źródła gromadzonych dochodów, które następnie są rozdysponowywane w różnej formie – zależnie od zasad dokonywania wydatków – na realizację zadań oświatowych JST.

¹⁰ A także dotowanie takich jednostek prowadzonych przez podmioty spoza sektora finansów publicznych

¹¹ Artykuł 11–12 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, t.j. Dz.U. 2016, poz. 1870, ze zm.

¹² Między innymi rozporządzenie z 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, t.j. Dz.U. 2015, poz. 1542, oraz rozporządzenie z 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, t.j. Dz.U. 2017, poz. 760.

Wykres 1. Udział wydatków na oświatę (dział 801 i 854) w wydatkach budżetowych Lublina, miast n.p.p. i ogółu JST w latach 2012–2016 (w %)



Źródło: na podstawie „Sprawozdania z wykonania budżetu państwa. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego” z lat 2012–2016, <http://www.mf.gov.pl/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.], oraz sprawozdań Rb-285 miasta Lublina za lata 2012–2016, <http://bip.lublin.eu/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.].

Ze względu na źródła dochodów służących pokryciu wydatków na oświatę można wyróżnić jej finansowanie w ramach gospodarki budżetowej lub pozabudżetowej JST. Taki podział jest również zdeterminowany przez obowiązek prowadzenia szkół i placówek jako jednostek budżetowych, rozliczających się z budżetem samorządu „pełnymi kwotami”. Jednostki budżetowe odprowadzają na rachunek budżetu JST wszystkie pobrane dochody (poza gromadzonymi na wydzielonym rachunku), a środki na pokrycie swoich wydatków otrzymują bezpośrednio z budżetu. Oznacza to rozdzielenie procesu gromadzenia dochodów od wydatkowania, całkowite włączenie planu finansowego jednostki budżetowej do budżetu oraz zależność od decyzji budżetowych JST¹³.

Publiczne finansowanie oświaty odbywa się niemal w całości z budżetów JST. Od 2012 do 2016 r. wydatki budżetowe JST w działach 801 „Oświata i wychowanie” oraz 854 „Edukacyjna opieka wychowawcza” klasyfikacji

¹³ K. Brzozowska, M. Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. Kogut-Jaworska, M. Ziolo, *Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego*, CeDeWu, Warszawa 2017, s. 30–32.

budżetowej¹⁴ wzrosły z 60 mld zł do 66 mld zł, stanowiąc średnio $\frac{1}{3}$ łącznych wydatków (wykres 1). Dla porównania, wydatki JST z wydzielonych rachunków dochodów – jedynej formy gospodarki pozabudżetowej w oświacie – kształtowały się wówczas na poziomie około 1 mld zł (wykres 3).

Z kolei forma finansowania oświaty – czyli zasady wydatkowania na ten cel środków zgromadzonych w budżecie z różnych źródeł dochodów – zależy od rodzaju zadań samorządu według kryterium prawnego¹⁵:

- zadania własne JST – realizowane we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność, służą zaspokojeniu potrzeb wspólnoty samorządowej i są finansowane z dochodów własnych i transferów z budżetu państwa o przeznaczeniu ogólnym (subwencji), mogą być też dofinansowane dotacjami celowymi z budżetu państwa; większość zadań oświatowych JST to obowiązkowe zadania własne,
- zadania zlecone z mocy prawa – przekazywane do realizacji JST z mocy ustaw, gdy wynika to z uzasadnionych potrzeb państwa, finansowane z otrzymanych na ten cel dotacji z budżetu państwa, podlegających rozliczeniu; oświatowe zadania zlecone to opłata składek na ubezpieczenie zdrowotne uczniów/wychowanków nieposiadających innego tytułu ubezpieczenia oraz zakup podręczników, materiałów edukacyjnych i ćwiczeniowych dla uczniów szkół podstawowych i gimnazjów (od 2014 r.),
- zadania powierzone na mocy porozumienia – przekazane przez organy administracji rządowej lub inną JST na zasadzie dobrowolności na podstawie zawartego między tymi podmiotami porozumienia, które określa między innymi sposób finansowania zadania,
- programy finansowane z udziałem środków europejskich lub innych zagranicznych – realizowane na podstawie umowy zawartej po skutecznym aplikowaniu JST o środki, finansowane z otrzymanych płatności (i wkładu własnego), podlegają rozliczeniu zgodnie z zakładanymi efektami programu i zasadami kwalifikowalności wydatków.

Punktem wyjścia dla analizy źródeł i form publicznego finansowania oświaty przez samorządy jest zagwarantowanie środków niezbędnych na realizację zadań oświatowych JST w ich dochodach (art. 5a ust. 3 u.s.o.), którymi są dochody własne (między innymi wpływ z podatków lokalnych

¹⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, t.j. Dz.U. 2014, poz. 1053, ze zm.

¹⁵ K. Brzozowska, M. Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. Kogut-Jaworska, M. Ziolo, *Gospodarka, op. cit.*, s. 19.

i opłat, dochody z majątku jednostek samorządu terytorialnego, udziały w PIT i CIT), subwencja ogólna, dotacje celowe z budżetu państwa, a także środki: europejskie, ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi oraz inne określone odrębnymi przepisami¹⁶. Wskazanie ogółu dochodów JST jako źródła pokrycia koniecznych wydatków na oświatę uzasadniają zasady gospodarki budżetowej, w ramach której dokonywane są prawie wszystkie wydatki oświatowe JST. Zgodnie z nimi dochody budżetowe tworzą jedną pulę środków (art. 42 ust. 2–3 ustawy o finansach publicznych); (poza dotacjami celowymi, środkami europejskimi i środkami ze źródeł zagranicznych¹⁷), finansując ogół wydatków. Wysokość wydatków i ich przeznaczenie na konkretne zadania określają uprawnione organy JST.

Powyższa gwarancja środków utrudnia ocenę adekwatności źródeł finansowania do zakresu zadań oświatowych. Poprawna analiza powinna bowiem uwzględniać ogół dochodów i wszystkie zadania JST. Tymczasem badanie adekwatności jest zazwyczaj ograniczane do dochodów JST otrzymywanych w związku z realizacją obowiązkowych zadań oświatowych, czyli części oświatowej subwencji ogólnej¹⁸ (dalej: subwencji oświatowej) i dotacji celowych.

Subwencja oświatowa stanowi transfer z budżetu państwa zasilający ogół dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Sposób jej naliczania i przekazywania określa ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej na dany rok¹⁹ opiniowane przez Ministra Finansów i reprezentację JST. Wielkość subwencji oświatowej dla ogółu JST ustalana jest co roku w ustawie budżetowej na poziomie nie mniejszym niż w poprzednim roku i korygowana (\pm) o kwotę innych wydatków z tytułu zmiany realizowanych zadań oświatowych JST (art. 27 i 28 ust. 1 u.d.j.s.t.). W latach 2012–2016 wynosiła ona od 39,2 do 41,5 mld zł (tabela 1). Przed podziałem subwencji oświatowej dla JST odliczana jest rezerwa (w 2012 r. – 0,25%, od 2013 – 0,4%), którą dysponuje Minister Finansów. Kryteria podziału rezerwy i wnioski JST

¹⁶ Artykuł 3 ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, t.j. Dz.U. 2017, poz. 1453; dalej: u.j.d.s.t.

¹⁷ Przeznaczenie tych źródeł dochodów jest określone w chwili ich otrzymania, a w przypadku wydatkowania środków niezgodnie z przeznaczeniem, podlegają one zwrotowi.

¹⁸ D. Gnacik, *Zarządzanie finansami placówki oświatowej*, Presscom, Wrocław 2017, s. 19.

¹⁹ Rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w latach 2012–2016, www.men.gov.pl.

Tabela 1. Podział subwencji oświatowej dla JST, w tym dla miast n.p.p., w latach 2012–2016

Rok	Wysokość subwencji oświatowej (mld zł)		Standard A podziału subwencji oświatowej (zł)	Liczba wag P w algorytmie podziału	Poziom rezerwy subwencji oświatowej
	ogół JST	miasta n.p.p.			
2012	39,2	12,3	4 942,42	27 + 14 = 41	0,25%
2013	39,5	12,6	5 163,09	30 + 14 = 44	0,40%
2014	39,5	12,6	5 243,31	31 + 14 = 45	0,40%
2015	40,4	12,9	5 258,68	33 + 14 = 47	0,40%
2016	41,5	13,4	5 278,07	36 + 14 = 50	0,40%

Źródło: na podstawie „Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego” z lat 2012–2016, <http://www.mf.gov.pl/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.] oraz rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w latach 2012–2016, www.men.gov.pl.

o przyznanie środków opiniuje Minister Edukacji Narodowej oraz Komisja Wspólna Rządu i Samorządu Terytorialnego, a podział rezerwy następuje do 30 listopada (art. 28 ust. 2–4 u.d.j.s.t.). Kwota pozostała po odliczeniu rezerwy jest dzielona między JST według algorytmu określonego w załączniku do rozporządzenia MEN w tej sprawie na dany rok. Algorytm to złożony wzór matematyczny, wykorzystujący następujące parametry:

- liczba uczniów według typów i rodzajów szkół i placówek na terenie JST wykazana w systemie informacji oświatowej²⁰ (dalej: SIO) na 30 września poprzedniego roku,
- wskaźniki do obliczenia statystycznej liczby uczniów (zależne między innymi od wieku uczniów: dzieci i młodzież lub dorośli; oraz od systemu nauki: dziennej, zaocznej lub domowej),
- wagi P (tabela 1) służące obliczeniu:
 - uzupełniającej liczby uczniów dla zadań szkolnych jako sumy od 27 do 36 iloczynów poszczególnych P i odpowiadającej im liczby uczniów z SIO,
 - liczebności osób korzystających z zadań pozaszkolnych jako sumy iloczynów 14 wag P i odpowiadającej każdej P liczby osób korzystających z zadań (SIO),

²⁰ Do naliczenia subwencji oświatowej służy tzw. stare SIO zgodnie z art. 105–118 ustawy z 15 kwietnia 2011 r. o systemie informacji oświatowej, t.j. Dz.U. 2016, poz. 1927 ze zm. Ma on działać do 31 grudnia 2017 r., przy czym termin ten był wielokrotnie przedłużany od wejścia w życie ustawy ze względu na problemy techniczne tzw. nowego SIO oraz potrzebę zapewnienia poprawności naliczenia subwencji oświatowej.

- standard A (tabela 1) będący roczną kwotą subwencji dla ucznia przeliczeniowego,
- wskaźnik korygujący D_i zależny od struktury stopni awansu zawodowego nauczycieli w JST oraz uwzględniający zwiększone koszty ich zatrudnienia na terenach wiejskich i w miejscowościach do 5 tys. mieszkańców.

Na roczną subwencję oświatową dla JST składa się kwota bazowa SOA na zadania szkolne (iloczyn statystycznej liczby uczniów, wskaźnika D_i i standardu A), kwota uzupełniająca SOB na zadania szkolne (iloczyn uzupełniającej liczby uczniów, D_i i A) i kwota SOC na zadania pozaszkolne (iloczyn liczebności, D_i i A).

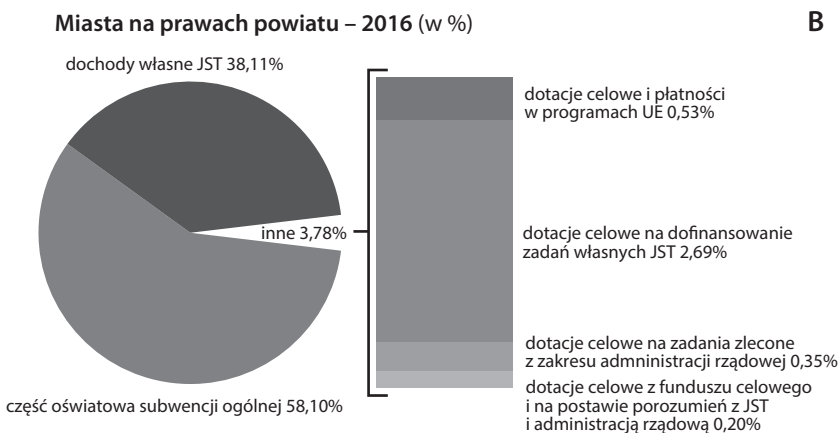
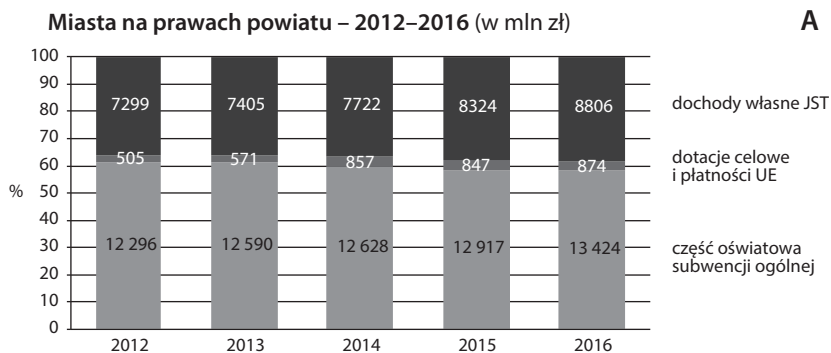
Minister Finansów przekazuje właściwym JST wyliczone algorytmem roczne kwoty subwencji oświatowej w ratach ($\frac{1}{13}$) do 25. dnia miesiąca poprzedzającego termin wypłaty wynagrodzeń w szkołach i placówkach. Rata za marzec (przekazywana do 25 lutego) wynosi $\frac{2}{13}$ kwoty rocznej (art. 34 ust. 1 pkt 1 u.d.j.s.t.) z uwagi na obowiązek wypłaty dodatkowego wynagrodzenia rocznego (tzw. trzynastki). Subwencja oświatowa jest obligatoryjnym i sztywnym wydatkiem budżetu państwa na rzecz JST, dzięki czemu stanowi pewne źródło regularnych zasileń budżetów samorządowych. Wpływa to pozytywnie na bieżącą płynność JST i stabilność finansowania zadań między innymi z zakresu oświaty, co ilustruje wykres 2.

W latach 2012–2016 subwencja oświatowa odpowiadała wartości od 62,8% do 65,1% wydatków budżetowych ogółu JST na oświatę, sklasyfikowanych w działach 801 i 854, zaś dla miast n.p.p. udział ten wynosił od 58,1% do 61,2% (wykres 2AC). Przyjmując założenie, że dochody JST otrzymywane z tytułu realizacji zadań oświatowych pokrywają wydatki na nie²¹, można stwierdzić, iż subwencja oświatowa była najważniejszym źródłem finansowania oświaty przez samorządy. Dotacje celowe i płatności UE przeznaczone na zadania oświatowe odgrywały zdecydowanie mniejszą rolę, pokrywając 3,3–5,1% wydatków ogółu JST i 2,5–4,0% wydatków miast n.p.p. W tej grupie źródeł finansowania znajdują się cztery rodzaje dotacji celowych (wykres 2BD):

- z budżetu państwa jako wkład własny dla płatności w programach UE – obejmowały one w badanych latach, kolejno, 1,8%, 2,1%, 1,4%, 0,8% i 0,7% wydatków ogółu JST na oświatę, zaś dla miast n.p.p. – 1,3%, 1,1%, 0,8% i 0,5% w 2015 i 2016 r.,

²¹ W aspekcie formalnoprawnym założenie jest nieprawdziwe dla części oświatowej subwencji ogólnej.

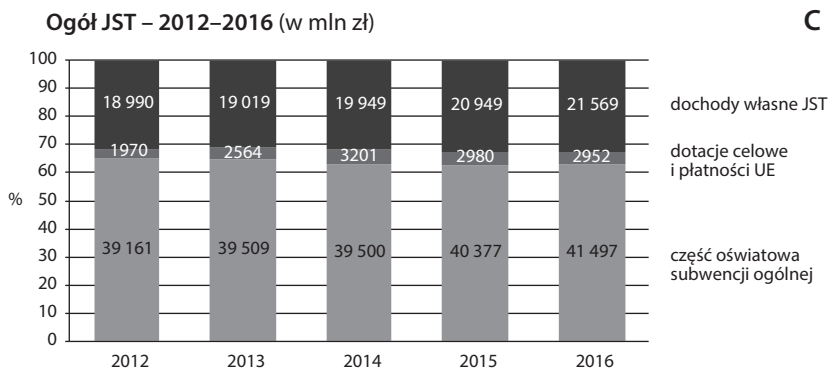
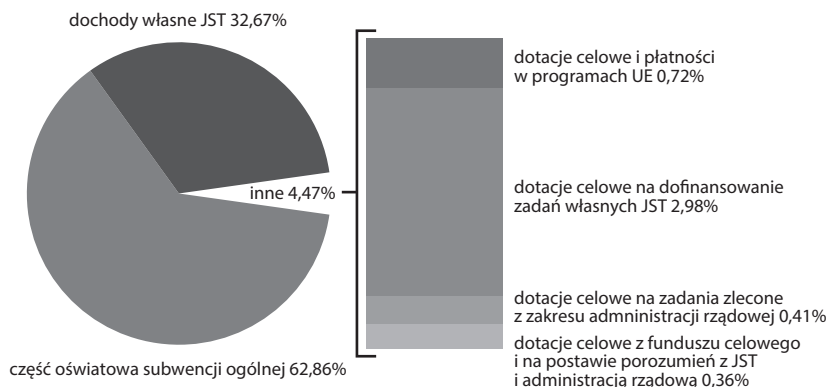
Wykres 2. Źródła dochodów budżetowych na finansowanie oświaty dla miast n.p.p. i ogółu JST w latach 2012–2016



- z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych JST, głównie wypłaty uczniom stypendiów socjalnych i zasiłków szkolnych, udziału w programach rządowych, a od września 2013 r. także wychowania przedszkolnego – udział w wydatkach ogółu JST kształtował się następująco: 0,9%, 1,7%, 3,3%, 3,1% i 3,0%, a w miastach n.p.p. – 0,6%, 1,4%, 3,0%, 2,9% i 2,7%,
- przekazane: przez fundusze celowe²², na podstawie porozumień i jako pomoc finansowa – odsetek sfinansowanych wydatków JST

²² Na przykład Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (dalej: PFRON) – dotacje na dofinansowanie dostosowania szkół i placówek oświatowych do potrzeb niepełnosprawnych uczniów i wychowanków; Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, dalej: NFOŚiGW – dofinansowanie inwestycji w zakresie termomodernizacji budynków szkolnych.

Wykres 2 cd.

**Ogół JST – 2016 (w %)** D

Źródło: na podstawie „Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego” z lat 2012–2016, <http://www.mf.gov.pl/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.].

był równy w kolejnych latach 0,6%, 0,4%, 0,3% (2014–2015) i 0,4%, a dla miast n.p.p. – 0,7%, 0,3%, 0,2%, 0,1% i 0,2%;

- z budżetu państwa na zadania zlecone JST (między innymi ubezpieczenie zdrowotne uczniów, niektóre programy rządowe, a od września 2014 r. także tzw. dotacja podręcznikowa) – pokrywały wydatki oświatowe JST w mniej niż 0,1% (2012–2013), 0,1% (2014), 0,4% (2015–2016), wydatki miast n.p.p. były na tym samym poziomie w latach 2012–2014, zaś w 2015 i 2016 r. ich udział wyniósł 0,3% i 0,4%.

Pozostałe wydatki z działów 801 i 854 – zgodnie z przyjętym założeniem – pokrywano z dochodów własnych JST. Źródło to notorycznie bywa

określane jako „dopłata” JST do zadań oświatowych, mimo że jest typowym finansowaniem tych zadań własnych. Udział dochodów własnych dla ogółu JST w analizowanym okresie wahał się od 31,1% do 32,7% wydatków, zaś dla miast n.p.p. był on nieco wyższy (od 36,0% do 38,1%).

Mimo dominacji źródeł i form budżetowych w oświatowych finansach jednostek samorządowych ważne miejsce zajmują pozabudżetowe wydzielone rachunki dochodów, o których mowa w art. 223 ustawy o finansach publicznych. Należy zaznaczyć, że ustawodawca pozostawił JST pełną kontrolę nad gospodarką pozabudżetową szkół i placówek, wprowadzając fakultatywną formę finansowania części ich zadań. Decyzja o:

- utworzeniu wydzielonego rachunku dochodów w oświatowej jednostce budżetowej,
- źródłach dochodów, które będą gromadzone na rachunku (w szczególności: spadki, zapisy i darowizny pieniężne na rzecz danej jednostki, odszkodowania i wpłaty za utracone/uszkodzone mienie w zarządzie/użytkowaniu tej jednostki),
- przeznaczeniu dochodów (poza finansowaniem wynagrodzeń osobowych),
- sposobie i trybie sporządzania planu finansowego dochodów i wydatków, zmieniania tego planu i jego zatwierdzenia

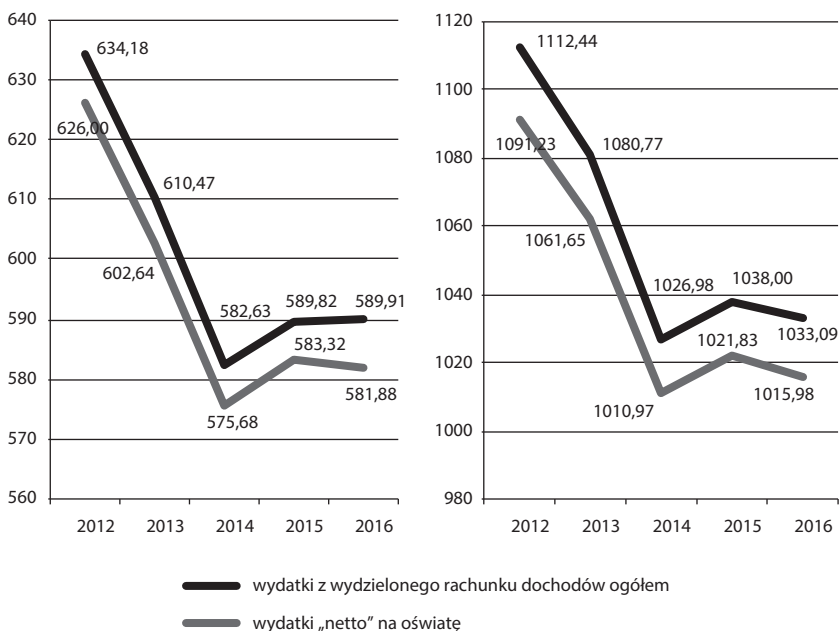
należy do organu stanowiącego JST i wymaga podjęcia uchwały.

Ustawodawca zastrzegł jedynie, że wydatków należy dokonywać zgodnie z planem finansowym do wysokości dochodów zgromadzonych na wydzielonym rachunku w danym roku. Środki, które nie zostaną wydane do końca roku (saldo na dzień 31 grudnia), podlegają zwrotowi na rachunek budżetu JST do 5 stycznia następnego roku.

Wykres 3 prezentuje poziom wydatków ogółem i „netto” (po odjęciu wpłaty środków z poprzedniego roku) finansowanych z wydzielonych rachunków dochodów. Warto zaznaczyć, że obroty na rachunkach miast n.p.p. stanowią ponad 50% obrotów wydzielonych rachunków dochodów ogółu JST, co wskazuje na większy potencjał gospodarczy miejskich szkół i placówek. Na obu wykresach widoczny jest spadek wydatków (i dochodów) w 2013 i 2014 r. Wynika on z ograniczania od września 2013 r. opłat za korzystanie z wychowania przedszkolnego do 1 zł za godzinę ponad ustalony przez JST bezpłatny czas nauczania, wychowania i opieki (minimum 5 godzin) oraz zakaz pobierania innych opłat za zajęcia dodatkowe w tym czasie²³.

²³ Ubytek dochodów z tego tytułu niwelowała dotacja celowa z budżetu państwa dofinansowująca wychowanie przedszkolne (stawki dotacji na dziecko w latach 2013–2016 wynosiły: 414 zł, 1242 zł, 1273 zł, 1370 zł).

Wykres 3. Wydatki z wydzielonych rachunków dochodów dla miast n.p.p. (po lewej) i ogółu JST (po prawej) w latach 2012–2016 (w mln zł)



Źródło: jak pod wykresem 2.

Zakres zadań oświatowych i wydatki budżetowe miast n.p.p.

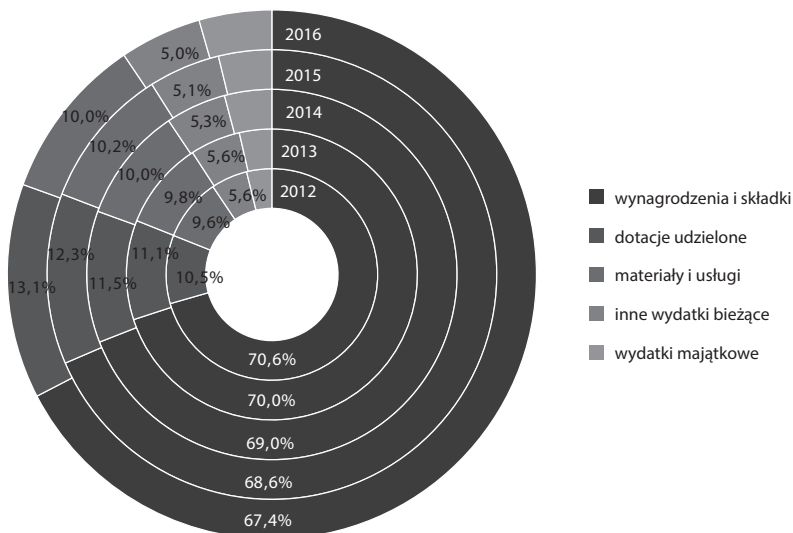
Miasta n.p.p. stanowią szczególny rodzaj JST jako gminy wykonujące jednocześnie zadania powiatu (art. 92 ust. 2 ustawy o samorządzie powiatowym). Do ich gminnych zadań oświatowych należy prowadzenie publicznych:

- przedszkoli ogólnodostępnych (z oddziałami integracyjnymi) i specjalnych,
- w razie potrzeby – także zespołów wychowania przedszkolnego, punktów przedszkolnych, oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych,
- szkół podstawowych i gimnazjów (z oddziałami integracyjnymi).

Zadaniem miast jako powiatów jest zaś prowadzenie publicznych:

- szkół podstawowych specjalnych i gimnazjów specjalnych,
- szkół ponadgimnazjalnych (z oddziałami integracyjnymi),

Wykres 4. Struktura wydatków budżetowych miast n.p.p. w dziale 801 i 854 od 2012 do 2016 r.



Źródło: jak pod wykresem 2.

- placówek kształcenia ustawicznego i praktycznego oraz ośrodków doksztalcania i doskonalenia zawodowego,
- kwalifikacyjnych kursów zawodowych,
- szkół sportowych i mistrzostwa sportowego,
- internatów i burs szkolnych,
- szkolnych schronisk młodzieżowych, młodzieżowych domów kultury i pozostałych placówek oświatowo-wychowawczych oraz ognisk artystycznych,
- poradni psychologiczno-pedagogicznych, w tym specjalistycznych,
- młodzieżowych ośrodków: wychowawczych i socjoterapii, specjalnych ośrodków (szkolno-)wychowawczych oraz ośrodków rewalidacyjno-wychowawczych.

Z zadań powiatowych miast wyłączono szkoły i placówki o znaczeniu ponadregionalnym, należące do zadań samorządu województwa. Miasta prowadzą zatem niemal wszystkie typy szkół i placówek polskiego systemu oświaty. Dotują też sektor szkolnictwa społecznego i niepublicznego, dosyć dobrze rozwijający się na ich terenie (świadczy o tym wysoki i rosnący od 10,5 do 13,1% udział dotacji w wydatkach oświatowych – wykres 4).

Wydatki z budżetów miast n.p.p. w działach oświatowych wykazywały tendencję rosnącą od 20,1 mld zł w 2012 r. do 23,1 mld zł w 2016 r. W ich strukturze (wykres 4) ok. 70% stanowiły płace z pochodnymi (od 14,1 do 15,6 mld zł w badanym okresie). Wysoki udział tej grupy wydatków wynikał ze sposobu wynagradzania nauczycieli zgodnie z ustawą – Karta Nauczyciela oraz z rozporządzeniem w sprawie minimalnych stawek wynagrodzeń zasadniczych²⁴. Wydatki na utrzymanie infrastruktury szkolnej stanowiły blisko 10% ogółu wydatków na oświatę, a inne wydatki bieżące (np. obowiązkowy odpis na fundusz świadczeń socjalnych, koszty podróży służbowych lub szkoleń pracowników) – ok. 5%. Z kolei udział inwestycji w sprzęty i obiekty oświatowe w dziale 801 i 854 wahał się od 3,5 do 4,5%.

Charakterystyka zadań oświatowych i wydatków na nie z budżetu Lublina

Władze Lublina prowadzą większość szkół i placówek należących do zakresu zadań oświatowych miast n.p.p.²⁵, a także przekazują dotacje dla spełniających wymogi ustawy o systemie oświaty podmiotów, które prowadzą szkoły i placówki na terenie miasta. Tabela 2 syntetycznie przedstawia zakres zadań oświatowych Lublina mierzony: liczbą prowadzonych i dotowanych jednostek w latach szkolnych objętych okresem badawczym, jak również liczbą uczniów i wychowanków korzystających w tym czasie z usług oświatowych w mieście.

Realizacja zadań oświatowych wymagała ponoszenia wydatków z budżetu miasta. Wydatki sklasyfikowane w działach 801 i 854 wzrastały od 594 mln zł (2012 r.) do 640 mln zł (2016 r.). Ich strukturę w badanym okre-

²⁴ Rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej i Sportu z 31 stycznia 2005 r. w sprawie wysokości minimalnych stawek wynagrodzenia zasadniczego nauczycieli, ogólnych warunków przyznawania dodatków do wynagrodzenia zasadniczego oraz wynagrodzenia za pracę w dniu wolnym od pracy, t.j. Dz.U. 2014, poz. 416, ze zm.

²⁵ W roku szkolnym 2015/2016 miasto prowadziło: 66 przedszkoli, 4 punkty przedszkolne, 40 szkół podstawowych, 27 gimnazjów, 22 licea ogólnokształcące, 18 techników, 9 zasadniczych szkół zawodowych, 4 szkoły policealne, 12 internatów i burs szkolnych, 9 poradni psychologiczno-pedagogicznych, 2 młodzieżowe domy kultury, szkołę przysposabiającą do pracy, szkołę muzyczną I i II stopnia oraz młodzieżowy ośrodek socjoterapii. Część z nich funkcjonowało w ramach zespołów szkół, centrów kształcenia ustawicznego i zawodowego, zespołów poradni bądź specjalnych ośrodków szkolno-wychowawczych, [za:] Informacja o stanie realizacji zadań oświatowych Gminy Lublin za lata szkolne 2012/2013–2015/2016, <http://bip.lublin.eu/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.].

Tabela 2. Liczba jednostek oświatowych Lublina oraz liczba uczniów w latach szkolnych 2012/2013–2015/2016

Rok szkolny	Liczba oświatowych jednostek budżetowych	Liczba szkół i placówek		Liczba uczniów i wychowanków w szkołach i placówkach		
		prowadzonych przez miasto	dotowanych z budżetu miasta	prowadzonych przez miasto	innych (w tym: dotowanych)	ogółem
2012/2013	160	227	181	52 207	18 518	70 725
2013/2014	160	227	178	51 550	16 599	68 149
2014/2015	159	213	188	52 001	15 372	67 373
2015/2016	159	216	187	52 502	14 958	67 460

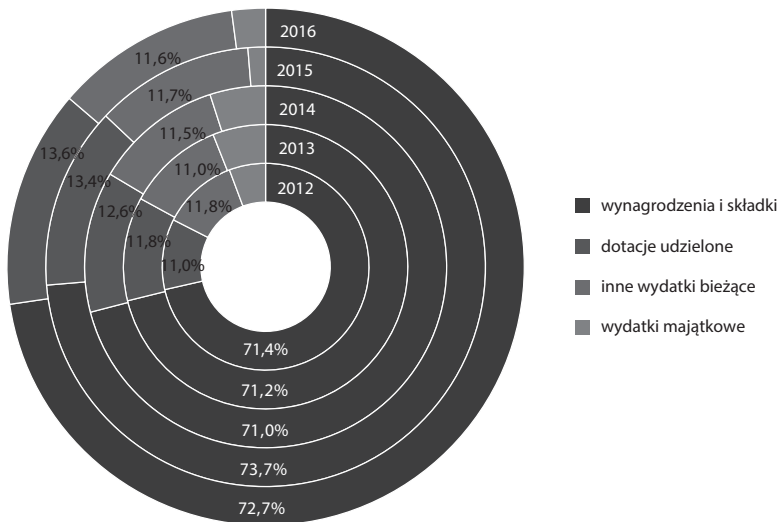
Źródło: na podstawie „Informacji o stanie realizacji zadań oświatowych Gminy Lublin za lata szkolne 2012/2013–2015/2016”, <http://bip.lublin.eu/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.].

sie zaprezentowano na wykresie 5. Podobnie jak we wszystkich miastach n.p.p. największą grupą wydatków w Lublinie były wynagrodzenia i składki od nich należne o wartości od 424 mln zł do 465 mln zł. Ich udział był nieznacznie wyższy niż w miastach n.p.p., początkowo z tendencją spadkową z 71,4% do 71,0% w latach 2012–2014, wzrostem do 73,7% w 2015 r. i spadkiem o 1 punkt procentowy (dalej: pkt proc.) w 2016 r. Nieco wyższy udział niż w miastach n.p.p. miały również dotacje udzielone na zadania oświatowe (11,0–13,6%). Kategoria innych wydatków bieżących dla Lublina obejmuje też wydatki na materiały i usługi, wyodrębnione dla miast n.p.p. Analizując tak poszerzoną grupę wydatków na utrzymanie jednostek oświatowych i pozapłacowych wydatków na rzecz ich pracowników, można zaobserwować ich udział dla Lublina niższy o 3,4–4,4 pkt proc. od udziału dla miast n.p.p. Natomiast wydatki na modernizację obiektów szkolnych oraz inwestycje oświatowe były znacznie bardziej zmienne w Lublinie niż dla ogółu miast n.p.p., a ich udział wahał się od 1,2% (2015 r.) do 6,0% (2013 r.).

Analizując strukturę wydatków Lublina w działach 801 i 854 (wykres 5) na tle miast n.p.p., należy wziąć pod uwagę fakt klasyfikowania części wydatków budżetowych na oświatę także w innych działach (wykres 8), na przykład:

- 851 „Ochrona zdrowia” – wydatki na przeciwdziałanie alkoholizmowi poprzez budowę bazy sportowej przy szkołach – w latach 2012–2014 wynosiły 3 mln zł, 0,7 mln zł i 2,1 mln zł,
- 926 „Kultura fizyczna” – wydatki na utrzymanie „orlików” i innych komunalnych obiektów sportowych przy szkołach – 2,3 mln zł średniorocznie w latach 2012–2016,

Wykres 5. Struktura wydatków z budżetu Lublina w dziale 801 i 854 za lata 2012–2016



Źródło: na podstawie sprawozdań z wykonania budżetu miasta Lublina w latach 2012–2016 oraz sprawozdań Rb-285 miasta Lublina za lata 2012–2016, <http://bip.lublin.eu/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.].

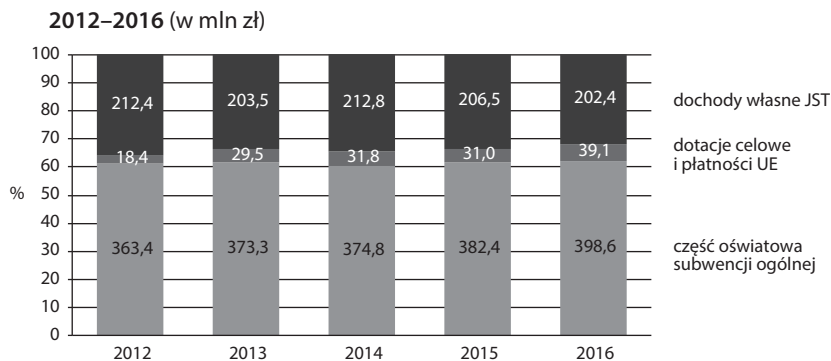
- 700 „Gospodarka mieszkaniowa” – wydatki na czynsze za wynajem lokali na potrzeby jednostek oświatowych i na remonty szkół i placówek jako obiektów komunalnych – w latach 2013–2016 wynosiły średnio 8,8 mln zł rocznie.

Ze względu na zróżnicowaną interpretację i stosowanie, klasyfikacja budżetowa nie zapewnia pełnej porównywalności danych o wydatkach JST na oświatę. Ich identyfikacja wymaga wiedzy o danej jednostce i wnikliwej analizy sprawozdań z wykonania jej budżetu.

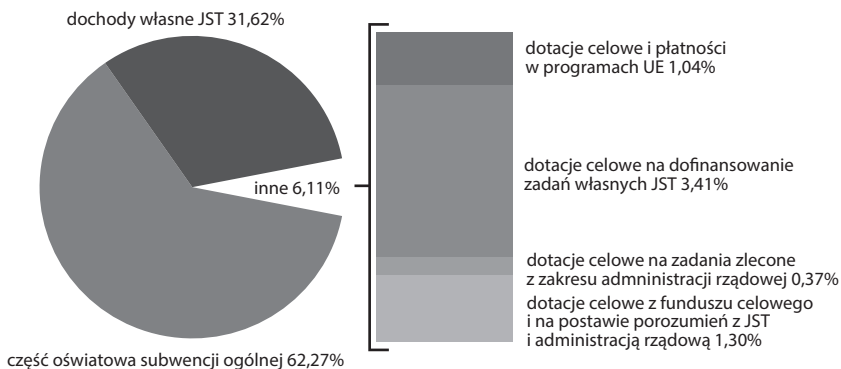
Źródła publicznego finansowania oświaty w Lublinie

Źródła dochodów służących finansowaniu zadań oświatowych Lublina dzielą się na budżetowe i pozabudżetowe. Strukturę dochodów budżetowych, które – zgodnie z przyjętym założeniem – pokrywają wydatki budżetowe Lublina na oświatę, przedstawia wykres 6, zaś poziom i dynamikę wydatków ze źródeł pozabudżetowych (wydzielony rachunek dochodów) zaprezentowano na wykresie 7.

Wykres 6. Źródła dochodów na finansowanie oświaty (dział 801 i 854) z budżetu Lublina



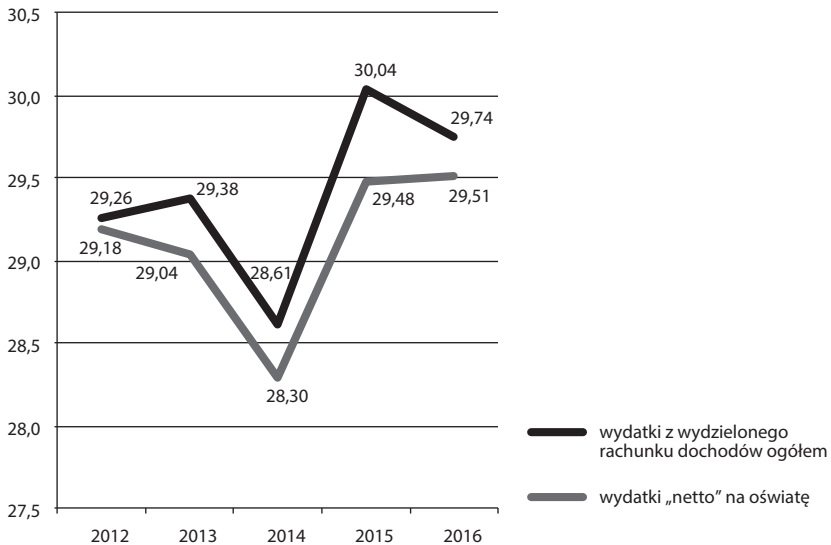
2016 (w %)



Źródło: jak pod wykresem 5.

W budżecie Lublina największą rolę w finansowaniu wydatków w działach 801 i 854 odgrywała subwencja oświatowa, a jej udział był nieco wyższy niż w miastach n.p.p. (między 60,5% a 62,3%). Odsetek dochodów podlegających rozliczeniu także kształtował się na wyższym (nawet o 2,3 pkt proc.) poziomie niż dla ogółu miast, wynosząc od 3,1% do 6,1%. Analizując poszczególne źródła w tej grupie dochodów, można zauważyć, że dotacje na zadania zlecone w Lublinie były na prawie tym samym poziomie co w miastach n.p.p., a ich udział zaczął wzrastać od 2014 r. (dotacja podręcznikowa). Środki pozyskane z programów UE przez Lublin – od 0,5% do 2,4% – stanowiły podobną lub nieco większą część wydatków oświatowych na tle miast n.p.p. Większy udział cechował też dotacje na dofinansowanie zadań

Wykres 7. Wydatki z wydzielonych rachunków dochodów w Lublinie w latach 2012–2016
(w mln zł)



Źródło: jak pod wykresem 5.

własnych Lublina²⁶ – od 0,7% do 3,4% – oraz dotacje z funduszy celowych²⁷ i na podstawie porozumień – od 0,9% do 1,3%. Z kolei dochody własne służyły finansowaniu wydatków Lublina w działach 801 i 854 w mniejszym stopniu niż w miastach n.p.p., ponadto ich udział spadł z 35,8% do 31,6% w latach 2012–2016, gdy w miastach wzrósł on z 36,3% do 38,1%.

Źródłem finansowania części wydatków szkół i placówek były dochody gromadzone na wydzielonych rachunkach²⁸. Pochodziły one głównie z opłat za świadczone usługi (między innymi wyżywienie²⁹, opiekę przed-

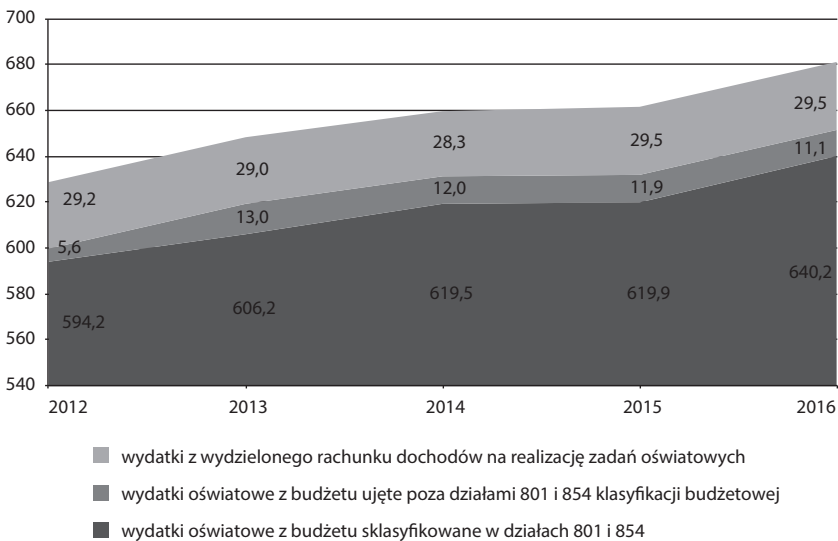
²⁶ Między innymi w zakresie wychowania przedszkolnego, pomocy materialnej dla uczniów oraz udziału w programach „Cyfrowa szkoła”, „Radosna szkoła”, „Wyprawka szkolna”, „Książki naszych marzeń”.

²⁷ Środki pochodziły z NFOŚiGW, Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej i PFRON.

²⁸ Utworzono je w większości oświatowych jednostek budżetowych miasta: 158 (2012), 159 (2013), 157 (2014), 155 (2015) i 153 (2016).

²⁹ Opłaty wnoszone przez rodziców za korzystanie dzieci z wyżywienia nie mogą obejmować płac pracowników wraz z pochodnymi ani kosztów utrzymania stołówki (art. 67a ust. 4 u.s.o.), pokrywają koszty tzw. wsadu do kotła, czyli zakupu żywności do przygotowania posiłków.

Wykres 8. Skonsolidowane nakłady publiczne na oświatę w Lublinie w latach 2012–2016 (w mln zł)



Źródło: na podstawie sprawozdań z wykonania budżetu miasta Lublina w latach 2012–2016 oraz sprawozdań Rb-27S i sprawozdań Rb-28S miasta Lublina za lata 2012–2016, <http://bip.lublin.eu/> [dostęp: 31 lipca 2017 r.].

szkolną w wymiarze przekraczającym jej bezpłatny czas, usługi gastronomiczne, wulkanizacyjne, kursy, szkolenia) oraz z wynajmu szkolnych pomieszczeń, basenów i obiektów sportowych. Rachunki te zasilają także prowizje z tytułu ubezpieczenia grupowego uczniów, darowizny pieniężne, wpływy ze sprzedaży własnych wyrobów oraz złomu i makulatury.

Zgromadzone środki przeznaczono w ponad połowie na zakup żywności do stołówek szkolnych i przedszkolnych. Dokonywano też zakupów niezbędnych materiałów biurowych i gospodarczych (środków czystości, paliwa), mebli i sprzętu komputerowego, regulowano płatności za usługi remontowe i tzw. media, odprowadzano należny VAT oraz kupowano środki trwałe, uzupełniając skromne środki budżetu na utrzymanie szkół i placówek. Wydatki na powyższe cele wynosiły od 28,3 do 29,5 mln zł w badanym okresie (wykres 7) i stanowiły jedną z form finansowania zadań oświatowych Lublina.

Publiczne finansowanie oświaty realizowano w Lublinie ze źródeł budżetowych i pozabudżetowych. Źródła dochodów zgromadzonych w budżecie miasta pokryły w okresie 2012–2016 wydatki oświatowe w wysokości od 600

do 651 mln zł – niezależnie od działu klasyfikacji budżetowej, zaś ze źródeł pozabudżetowych dokonano wydatków w wysokości blisko 30 mln zł rocznie. Zatem skonsolidowane nakłady publiczne na oświatę (wykres 8) wzrosły od 629 mln zł (2012 r.) do 660 mln zł (2014 r.), po czym ustabilizowały się na poziomie 661 mln zł (2015 r.) i znów wzrosły do 681 mln zł (2016 r.).

Podsumowanie

W latach 2012–2016 polskie samorzady wydały na zadania oświatowe ok. 1/3 swoich rocznych budżetów (ponad 60 mld zł) oraz ponad 1 mld zł rocznie środków wydzielonych przez nie z budżetów i gromadzonych na rachunkach szkół i placówek.

System finansowania tych kosztownych zadań stanowi pewną hybrydę pod względem zakresu odpowiedzialności samorządu terytorialnego i rządu. Finansowanie opiera się w ponad 60% na subwencji oświatowej. Z jednej strony tylko zasila ona dochody JST, które ogólnie gwarantują realizację zadań oświatowych, z drugiej strony jest naliczana skomplikowanym algorytmem według liczby uczniów korzystających z poszczególnych zadań. Skłania to do porównań otrzymanej subwencji z wydatkami pokrywanymi z budżetu JST, który poza subwencją tworzą dochody własne, uzupełniane dotacjami celowymi i środkami europejskimi na cele oświatowe.

Subwencjonowanie oświaty pozostawia samorządom samodzielność wydatkową, stabilizując finansowanie realizacji zadań, za które JST odpowiadają przed mieszkańcami. Jednocześnie przekazywane z budżetu państwa środki związane z oświatą wraz z wyznaczanymi centralnie wymogami³⁰ silnie determinują decyzje samorządów. Aby skutecznie zarządzać finansami, jednostki samorządu terytorialnego zmuszone są zatem optymalizować organizację wykonywania zadań oświatowych.

Bibliografia

Brzozowska K., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., Kogut-Jaworska M., Zioło M., *Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego*, CeDeWu, Warszawa 2017.

Główny Urząd Statystyczny, *Oświata i wychowanie w roku szkolnym 2015/2016*, Warszawa 2016.

³⁰ Przepisy określające m.in. płace minimalne i inne świadczenia dla nauczycieli, wyposażenie pracowni egzaminacyjnych, nakłady na specjalną organizację nauki osób z orzeczeniami, podstawowe kwoty dotacji dla szkół niepublicznych.

- Gnacik D., *Zarządzanie finansami placówki oświatowej*, Presscom, Wrocław 2017.
- „Informacja o stanie realizacji zadań oświatowych Gminy Lublin za lata szkolne 2012/2013–2015/2016”, <http://bip.lublin.eu>.
- Nucińska J., *Uwarunkowania pomiaru efektywności finansowania edukacji – zarys problemu*, „Progress In Economic Sciences” 2017, nr 4 (2017), doi: 10.14595/PES/04/007.
- Sprawozdania Rb-27S i Rb-28S miasta Lublina za lata 2012–2016, <http://bip.lublin.eu>.
- „Sprawozdanie z wykonania budżetu miasta Lublina” w latach 2012–2016, <http://bip.lublin.eu>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego za lata 2012–2016, <http://www.mf.gov.pl>.

Akty prawne

- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. nr 78, poz. 483, ze zm.
- Ustawa z 26 stycznia 1982 r. – Karta Nauczyciela, t.j. Dz.U. 2016, poz. 1379, ze zm.
- Ustawa z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, t.j. Dz.U. 2016, poz. 446, ze zm.
- Ustawa z 7 września 1991 r. o systemie oświaty, t.j. Dz.U. 2016, poz. 1943, ze zm.
- Ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym, t.j. Dz.U. 2016, poz. 814, ze zm.
- Ustawa z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa, t.j. Dz.U. 2016, poz. 486, ze zm.
- Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, t.j. Dz.U. 2017, poz. 1453.
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, t.j. Dz.U. 2016, poz. 1870, ze zm.
- Ustawa z 15 kwietnia 2011 r. o systemie informacji oświatowej, t.j. Dz.U. 2016, poz. 1927, ze zm.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, t.j. Dz.U. 2014, poz. 1053, ze zm.
- Rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w latach 2012–2016, www.men.gov.pl.
- Rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej i Sportu z 31 stycznia 2005 r. w sprawie wysokości minimalnych stawek wynagrodzenia zasadniczego nauczycieli, ogólnych warunków przyznawania dodatków do wynagrodzenia zasadniczego oraz wynagrodzenia za pracę w dniu wolnym od pracy, t.j. Dz.U. 2014, poz. 416, ze zm.