



Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze

Informacja dla jednostek samorządu terytorialnego klasyfikacja budżetowa i sprawozdawczość – bieżące zagadnienia

Klasyfikacja budżetowa – bieżące zagadnienia

Kwestie klasyfikacji budżetowej reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2014 poz. 1053 z późn. zm.).

W związku ze zmianami przepisów szczególnie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych wynikała konieczność dokonania zmian klasyfikacji budżetowej. Istotne zmiany dla JST wprowadzone zostały rozporządzeniem Ministra Finansów zmieniającym rozporządzenie w sprawie klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych z dnia 27 lipca 2020 r. (Dz. U. z 2020 poz. 1340).

Zmiany wchodzące w życie z dniem 1 stycznia 2021 r. a mające zastosowanie do opracowywania uchwał budżetowych na rok 2021.

Dodane zostały rozdziały:

- 75211 Cyberbezpieczeństwo i wsparcie kryptologiczne
- **75819** Rezerwa subwencji ogólnej dla województw
- 85146 Działalność dyspozytorni medycznych
- **85516** System opieki nad dziećmi w wieku do lat 3 – *rozdział ten zastąpił stosowane do końca 2020 r. rozdziały 85505; 85506 i 85507.*

Rozdziały otrzymują brzmienie:

- 75215 Zadania związane z utrzymaniem w czasie pokoju mocy produkcyjnych lub remontowych niezbędnych do realizacji zadań wynikających z Programu Mobilizacji Gospodarki
- **85513** Składki na ubezpieczenie zdrowotne opłacane za osoby pobierające niektóre świadczenia rodzinne oraz za osoby pobierające zasiłki dla opiekunów

Uchylone zostaną rozdziały 85505 85506 85507. Rozdziały te będą miały zastosowanie do 31 grudnia 2020 r.

Zmiany klasyfikacji dochodów i wydatków:

Dodaje się paragraf dochodów:

- **088** Wpływy z opłaty prolongacyjnej

Nowe brzmienie otrzymują paragrafy dochodów:

- **091** Wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat
W paragrafie tym ujmuje się odsetki, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa.
- **277** Środki na uzupełnienie dochodów województw
Paragraf ten obejmuje rezerwy, o których mowa w art. 36 ust. 4 pkt 1 i art. 70d ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Dodaje się paragraf wydatków:

- **471** Wpłaty na PPK finansowane przez podmiot zatrudniający

Nowe brzmienie otrzymują paragrafy wydatków:

- **219** Rezerwy subwencji ogólnej
Paragraf ten obejmuje rezerwy, o których mowa w art. 26 i 70d ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.
- **277** Środki na uzupełnienie dochodów województw
Paragraf ten obejmuje rezerwy, o których mowa w art. 36 ust. 4 pkt 1 i art. 70d ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Do dnia 31 grudnia 2020 r. będą miały zastosowanie paragrafy dochodów **§238** „Dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na zadania bieżące z zakresu administracji rządowej zlecone samorządom województw, związane z realizacją świadczenia wychowawczego stanowiącego pomoc państwa w wychowywaniu dzieci” **§645** „Dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na inwestycje i zakupy inwestycyjne z zakresu administracji rządowej zlecone samorządom województw, związane z realizacją świadczenia wychowawczego stanowiącego pomoc państwa w wychowywaniu dzieci” oraz wydatków **§238** „Dotacje celowe przekazane z budżetu państwa na zadania bieżące z zakresu administracji rządowej zlecone samorządom województw, związane z realizacją świadczenia wychowawczego stanowiącego pomoc państwa w wychowywaniu dzieci”, **§645** „Dotacje celowe przekazane z budżetu państwa na inwestycje i zakupy inwestycyjne z zakresu administracji rządowej zlecone samorządom województw, związane z realizacją świadczenia wychowawczego stanowiącego pomoc państwa w wychowywaniu dzieci”.

Zmiany wynikające z ww. rozporządzenia, które weszły w życie z dniem 1 stycznia 2020 r.

Dodano bądź zmieniono brzmienie rozdziałów

- 75031 Działalność Instytutu Europy Środkowej
- 75628 Wpływy z podatku akcyzowego od preparatów smarowych, olejów smarowych i pozostałych olejów
- **85326** Fundusz Solidarnościowy
- **90095** Pozostała działalność (*uchylono objaśnienia do rozdziału*)

Zmieniono nazwę paragrafu dochodów:

- 106 Wpływy z prywatyzacji mienia Skarbu Państwa na rzecz państwowych funduszy celowych oraz na wyodrębniony rachunek ministra właściwego ds. pracy na finansowanie zadań na rzecz przeciwdziałania bezrobociu
Paragraf ten nie obejmuje wpływów na Fundusz Rezerwy Demograficznej, o których mowa w paragrafie 109.

Zmiany uległy objaśnienia następujących paragrafach dochodów:

- **040** Wpływy z opłaty produktowej
Paragraf ten obejmuje wpływy, o których mowa w ustawie z dnia 11 maja 2001 r. o obowiązkach przedsiębiorców w zakresie gospodarowania niektórymi odpadami oraz o opłacie produktowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 1932, z późn. zm.).
Wpływy z opłaty produktowej §040 jest to tylko i wyłącznie dochód województwa samorządowego i należy go klasyfikować w rozdziale 90020, natomiast rozliczenia z tytułu opłaty produktowej z lat ubiegłych, które otrzymują gminy powinny być klasyfikowane w paragrafie 094 w rozdziale 75814 – Różne rozliczenia finansowe.
- **066** Wpływy z opłat za korzystanie z wychowania przedszkolnego
W paragrafie tym klasyfikowane są wpłaty rodziców za korzystanie z wychowania przedszkolnego w prowadzonych przez gminę publicznych przedszkolach bądź publicznej innej formie wychowania przedszkolnego w czasie przekraczającym czas bezpłatnego nauczania, wychowania i opieki ustalony dla przedszkoli publicznych na podstawie art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe.
- **067** Wpływy z opłat za korzystanie z wyżywienia w jednostkach realizujących zadania z zakresu wychowania przedszkolnego.
W paragrafie tym klasyfikowane są opłaty wnoszone za korzystanie z wyżywienia w przedszkolach publicznych oraz publicznych innych formach wychowania przedszkolnego, do których ustalania stosuje się odpowiednio art. 106 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe.

- **240** Wpływy do budżetu pozostałości środków finansowych gromadzonych na wydzielonym rachunku jednostki budżetowej
Paragraf ten obejmuje wpływy do budżetu jednostki samorządu terytorialnego pozostałych na dzień 31 grudnia środków finansowych z rachunku samorządowej jednostki budżetowej, prowadzącej działalność określoną w ustawie z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe, zgodnie z art. 223 ust. 5 ustawy.
- **297** Różne przelewy
Paragraf ten występuje m.in. w samorządowych zakładach budżetowych i państwowych funduszach celowych i obejmuje przelewy między różnymi rodzajami środków.

Zmiany w paragrafach wydatków poprzez dodanie nowego paragrafu:

- **267** Dotacja celowa na finansowanie lub dofinansowanie ustawowo określonych zadań bieżących realizowanych przez jednostki niezaliczane do sektora finansów publicznych
Paragraf ten obejmuje m.in. dotacje celowe dla instytutów Sieci Łukasiewicz na realizację projektów badawczych na podstawie przepisów ustawy z dnia 21 lutego 2019 r. o Sieci Badawczej Łukasiewicz (Dz. U. poz. 534, z późn. zm.)

Zmiany w paragrafach wydatków polegające na zmianie nazwy bądź objaśnień paragrafów:

- **240** Wpłata do budżetu pozostałości środków finansowych gromadzonych na wydzielonym rachunku jednostki budżetowej
Paragraf ten obejmuje wpłaty do budżetu jednostki samorządu terytorialnego pozostałych na dzień 31 grudnia środków finansowych z rachunku samorządowej jednostki budżetowej, prowadzącej działalność określoną w ustawie z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe, zgodnie z art. 223 ust. 5 ustawy.
- **297** Różne przelewy
Paragraf ten występuje m.in. w samorządowych zakładach budżetowych i państwowych funduszach celowych i obejmuje przelewy między różnymi rodzajami środków.
- **412** Składki na Fundusz Pracy oraz Fundusz Solidarnościowy
- **438** Zakup usług obejmujących tłumaczenia
Paragraf ten obejmuje wydatki na usługi świadczone na rzecz jednostki przez przedsiębiorcę, o którym mowa w art. 4 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292, z późn. zm.), w tym tłumaczenia fachowe i techniczne.
- **439** Zakup usług obejmujących wykonanie ekspertyz, analiz i opinii
Paragraf ten obejmuje wydatki na usługi świadczone na rzecz jednostki przez przedsiębiorcę, o którym mowa w art. 4 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, z wyłączeniem ekspertyz, analiz, opinii i innych materiałów sporządzanych i opłacanych w ramach realizowanych przez jednostkę remontów i inwestycji.
- **459** Kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych
Paragraf ten obejmuje między innymi odszkodowania Skarbu Państwa dla osób niesłusznie represjonowanych.

Rozporządzeniem zmieniającym uchylono §494 „Dofinansowanie z państwowego funduszu celowego procesów likwidacyjnych i uzupełnienie środków na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego przedsiębiorstw państwowych oraz spółek, w których Skarb Państwa jest udziałowcem bądź akcjonariuszem” natomiast z zakresu paragrafów właściwych dla jednostek samorządu terytorialnego usunięto §250 i §252.

W związku z wprowadzeniem nowych paragrafów wydatków zmianie uległy grypy wydatków:

- Dotacje i subwencje 200 do 206, 211 do 213, 216 do 233, 236, 237, 239 do 252, 254 do 299
- Wydatki bieżące jednostek budżetowych 400 do 434, 436, 438 do 472, 476 do 478, 481, 488 do 495 i 495 do 498
- Wydatki majątkowe 601 do 603, 605 do 608, 611 do 623, 625 do 636, 641 do 644, 651 do 659, 661 do 667, 669 i 680

Zmiany wprowadzone w klasyfikacji wydatków mają odzwierciedlenie w grupach o następujących symbolach: **1400; 1401; 1402; 1403; 1200; 1201; 1202; 1203.**

Bieżące problemy wynikające ze stosowania klasyfikacji budżetowej:

- Wydatki na spłatę długów spadkowych po zmarłym mieszkańcu gminy należy zaklasyfikować w §855 „Różne rozliczenia finansowe” - w rozdziale 75814 „Różne rozliczenia finansowe”. Odsetki od takich wydatków należy klasyfikować w §458 Pozostałe odsetki.
- Jednorazowe świadczenie na start dla nauczyciela stażysty powinno być ujmowane w paragrafie 302 "Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń" z odpowiednią czwartą cyfrą, ponieważ jest odrębną od wynagrodzeń osobowych gratyfikacją wynikającą ze stosunku pracy (Pisma Ministerstwa Finansów z 28 listopada 2019 r., sygn. BP1.4102.34.2019, BP1.4102.35.2019 i BP1.4102.36.2019).
- Zgodnie z zaleceniem Ministerstwa Finansów Środki uzyskane z RFIL należy sklasyfikować w **Rozdziale 75816 „Wpływy do rozliczenia” w paragrafie 629 „Środki na dofinansowanie własnych inwestycji gmin, powiatów (związków gmin, związków powiatowo-gminnych, związków powiatów), samorządów województw, pozyskane z innych źródeł”**.

Natomiast wydatki finansowane środkami z RFIL, powinny być klasyfikowane w działach i rozdziałach **zgodnych z ich przeznaczeniem i rodzajem działalności oraz w paragrafach zgodnych z charakterem ekonomicznym wydatków**.

Wyjaśnienia dotyczące gospodarowania środkami RFIL (pismo Ministerstwa Finansów; znak: ST9.4761.56.2020; z dnia 8 października 2020 r.

Warunkiem prawidłowego wydatkowania środków z Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych jest ich przeznaczenie na wydatki majątkowe (§ 3 ust. 1 uchwały nr 102 Rady Ministrów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie wsparcia na realizację zadań inwestycyjnych przez jednostki samorządu terytorialnego), bez przesądzania czy realizowane one będą przez samą jednostkę samorządu terytorialnego, czy przez jej jednostkę organizacyjną.

Art. 236 ust. 4 ustawy o finansach publicznych stanowi, że do wydatków majątkowych zalicza się inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, w części związanej z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego.

Zgodnie z § 3 ust. 3 Uchwały Nr 102 Rady Ministrów wsparcie, o którym mowa w uchwale przeznaczone na wydatki majątkowe, może być również przeznaczone na wkład własny do inwestycji finansowanych z udziałem innych środków publicznych w zakresie, w jakim zakładano finansowanie tego wkładu z dochodów jednostek. Zatem w tej sytuacji można przekazać środki z rachunku RFIL na rachunek danej inwestycji jako wkład własny JST w realizację tej inwestycji.

Należy zauważyć, że w przypadkach nieobjętych wprost ww. Uchwałą mają zastosowanie przepisy ogólne, w tym przypadku przepisy ustawy o finansach publicznych i jej akty wykonawcze.

Obecnie w odniesieniu do budżetu jednostki samorządu terytorialnego funkcjonują szczególne zasady wykonywania budżetu (np. art. 212, art. 217 ust. 2 pkt 8, art. 237 ust. 1 ufp), które umożliwiają funduszowe ujmowanie środków w budżecie samorządowym ...Taka praktyka obowiązuje w samorządzie m.in. w zakresie opłat śmieciowych, opłat za sprzedaż alkoholu, opłat i kar za korzystanie ze środowiska. Nowością jest jedynie, iż środki RFIL mają charakter majątkowy a nie bieżący jak dotychczasowe „fundusze”.

Najczęściej występujące nieprawidłowości stwierdzone w wyniku kontroli sprawozdań budżetowych oraz sprawozdań w zakresie operacji finansowych

Ogólne zasady sporządzania i przekazywania sprawozdań regulują przepisy **rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej** (t.j. Dz. U. z 2020 r., poz. 1564), a w stosunku do sprawozdań w zakresie operacji finansowych (w szczególności w zakresie należności i zobowiązań, długu publicznego, udzielonych poręczeń i gwarancji) przepisy **rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych** (t.j. Dz. U. z 2014r., poz. 1773).

SPRAWOZDAWCZOŚĆ BUDŻETOWA

Kierownicy jednostek organizacyjnych i jednostek obsługujących (powołanych do obsługi szkół, przedszkoli oraz placówek oświatowych) **są obowiązani sporządzać** sprawozdania jednostkowe rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym **oraz przekazywać** je w terminach określonych w rozporządzeniu. Bezwzględnie należy dokonywać formalno - rachunkowej oraz merytorycznej kontroli prawidłowości złożonych sprawozdań jednostkowych, mając na uwadze, że nieprawidłowości ujawnione w tych sprawozdaniach **powinny być usunięte** przez kierowników jednostek i jednostek obsługujących przed włączeniem zawartych w nich danych do sprawozdań zbiorczych (patrz § 9 ust. 1-5 rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej).

Sprawozdania sporządza się w formie **dokumentu elektronicznego**, z zastrzeżeniem § 12 ust. 4 rozporządzenia, na podstawie którego kierownicy jednostek i kierownicy jednostek obsługujących przekazują do zarządu JST sprawozdania w formie określonej przez zarząd tej jednostki.

Sprawozdania zbiorcze (w szczególności sprawozdań jednostkowych) **są sporządzane** przez przewodniczących zarządów JST (§ 2 pkt 4 ww. rozporządzenia) na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i organu i **przekazywane** w terminach określonych w rozporządzeniu w formie **dokumentu elektronicznego**.

Sprawozdania Rb-27ZZ i Rb-50 zarządy JST przekazują w formie **dokumentu elektronicznego** do Informatycznego Systemu Obsługi Budżetu Państwa oraz do wiadomości do RIO.

Kwoty wykazane w sprawozdaniach **winny być zgodne** z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Każdy przypadek **rozbieżności czy niezgodności** opisany poniżej, a wg oceny sporządzającego sprawozdanie winien być opisany w uwagach do sprawozdania (z podaniem przyczyny i okoliczności tychże różnic).

Sprawozdania **podpisują** główny księgowy (skarbnik) i kierownik jednostki (przewodniczący zarządu JST, kierownik jednostki obsługującej). Sprawozdanie w formie dokumentu elektronicznego **opatruje się** kwalifikowanym podpisem elektronicznym. Podpisy na sprawozdaniu sporządzonym w formie pisemnej składa się odręcznie w miejscu oznaczonym na formularzu oraz umieszcza się **pod podpisem pieczętkę z imieniem i nazwiskiem osoby podpisującej**.

W wyniku przeprowadzonej weryfikacji i kontroli sprawozdań złożonych w Regionalnej Izbie Obrachunkowej w 2020 roku stwierdzono następujące błędy:

Rb-27S sprawozdanie z wykonania planu dochodów budżetowych:

- wystąpienie §0980 w Rb-27S.
- kwota dochodów planowanych i wykonanych z tytułu dotacji niezgodna z danymi kontrolnymi „Dotacje wg dysponenta”,
- zerowe lub puste dane liczbowe w rekordzie (wpisanie symbolu działu, rozdziału i paragrafu w pozostałych wszystkich kolumnach zerowe wartości),
- kwota dochodów planowanych niezgodna z uchwalonym planem dochodów budżetowych lub brak pozycji w sprawozdaniu, która występuje w uchwalonym planie,
- brak zgodności planowanych dochodów z tytułu subwencji z ostatnim zawiadomieniem Ministra Finansów - naruszenie § 3 ust. 5 pkt 1 lit. a) załącznika nr 36 rozporządzenia,
- brak zgodności wykonanych dochodów tego sprawozdania z kwotą dochodów ogółem sprawozdania Rb-NDS,
- brak zgodności dochodów pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz JST z tytułu podatków i opłat (§ 035, 036, 041, 050) w kolumnach: „**należności**”, „**dochody wykonane**”, „**zaległości netto**” z danymi wykazanymi w informacji udostępnionej w Biuletynie Informacji Publicznej - niezgodnie z przepisami § 3 ust. 2 pkt 1 litera b załącznika nr 36 rozporządzenia MF z dnia 09 stycznia 2018 r.,
- nieprawidłowe wykazanie kwoty w kolumnie „**należności pozostałe do zapłaty**” z tyt. podatków i opłat pobieranych przez US (§: 035, 036, 041, 050) - „należności pozostałe do zapłaty” stanowić powinny różnicę między kwotami wykazywanymi w kolumnie „należności”

a kwotami wykazanymi w kolumnie „dochody wykonane”. - naruszenie zapisu § 3 ust. 2 pkt 1 lit. d) załącznika nr 36 rozporządzenia,

- wykazywanie nadpłat w podatkach pobieranych przez urzędy skarbowe na rzecz JST.

Dochody pobierane przez urzędy skarbowe winny być wykazane w następujący sposób:

Wpływy z podatków i opłat – m.in. § 035, § 036, § 050

Informacja ze strony MF

| Rodzaj jednostki | Kod jednostki terytorialnej | Kod województwa | Gmina | Dział | Rozdział | Paragraf | Urząd skarbowy | Należności | Dochody wykonane | Dochody przekazane w okresie sprawozdawczym | Należności pozostałe do zapłaty (zaległości netto) | Nadpłaty |
|------------------|-----------------------------|-----------------|-------|-------|----------|----------|----------------|------------|------------------|---|--|----------|
| Gmina | XXXXXXXX | 16 | XXX | 756 | 75601 | 0350 | - | 50 000,00 | 50 000,00 | 48 000,00 | 0,00 | 500,00 |

Wynik wyrażenia:
Należności – Dochody wykonane

Sprawozdanie Rb-27S

| Klasyfikacja budżetowa | | | Plan (po zmianach) | Należności (saldo początkowe plus przypisy minus odpisy) | Potragenia (art. 65 i art. 66 §1 pkt 2 ustawy z dn. 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa) | Dochody wykonane (wpływy minus zeroty) | Dochody otrzymane | Saldo końcowe | | |
|------------------------|----------|-----|--------------------|--|---|--|-------------------|---------------|-------------------|---------|
| dział | rozdział | par | | | | | | ogółem | w tym: zaległości | napłaty |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 756 | 75621 | 035 | 80 000 | 50 000 | 0 | 50 000 | 45 000 | 0 | 0 | 0 |

ZGODNIE Z WB JST

NIE PRZEPISYWAĆ Z INFORMACJI Z MF

Źródło: Sprawozdawczość budżetowa jednostek samorządowych

- brak zgodności udziałów JST w podatku dochodowym od osób prawnych (§ 002) w kolumnach: „należności” lub „dochody wykonane” z danymi wykazanymi w informacji udostępnionej w Biuletynie Informacji Publicznej - niezgodnie z przepisami § 3 ust. 2 pkt 2 litera b) załącznika nr 36 rozporządzenia,
- nieprawidłowe wykazanie kwoty w kolumnie „należności pozostałe do zapłaty” (NO) z tyt. podatku dochodowego od osób prawnych - „należności pozostałe do zapłaty” stanowiąc różnicę między kwotami wykazywanymi w kolumnie „należności” a kwotami wykazanymi w kolumnie „dochody wykonane” - naruszenie zapisu § 3 ust. 2 pkt 2 lit. d) załącznika nr 36 rozporządzenia,
- wykazywanie nadpłat w podatku dochodowym od osób prawnych

Udział w CIT

Informacja ze strony MF

| Rodzaj jednostki | Kod jednostki terytorialnej | Kod województwa | Nazwa jednostki terytorialnej | Dział klasyfikacji budżetowej | Rozdział klasyfikacji budżetowej | Paragraf klasyfikacji budżetowej | Urząd skarbowy | Należności | Dochody wykonane | Dochody przekazane w okresie sprawozdawczym | Zaległości netto | Nadpłaty |
|------------------|-----------------------------|-----------------|-------------------------------|-------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|----------------|------------|------------------|---|------------------|----------|
| Gmina | 16YYYYY | 16 | 16YYYYY XXX | 756 | 75621 | 0020 | ZZZZZZZZ | 50 000 | 50 000 | 50 500 | 0 | 2 000 |

Sprawozdanie Rb-27S

| Klasyfikacja budżetowa | | | Plan (po zmianach) | Należności (saldo początkowe plus przypisy minus odpisy) | Potrącenia (art. 65 i art. 66 §1 pkt 2 ustawy z dn. 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa) | Dochody wykonane (wpływy minus zwroty) | Dochody otrzymane | Saldo końcowe | | |
|------------------------|----------|-----|--------------------|--|---|--|-------------------|---------------------------------|--------|-------------------|
| dział | rozdział | par | | | | | | należności pozostałe do zapłaty | ogółem | w tym: zaległości |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 756 | 75621 | 002 | 80 000 | 50 000 | 0 | 50 000 | 45 000 | 0 | 0 | 0 |

Wynik wyrażenia:
Należności – Dochody wykonane
ZGODNIE Z WB JST
NIE PRZEPISYWAĆ
Z INFORMACJI Z MF

Źródło: Sprawozdawczość budżetowa jednostek samorządowych

- nieprawidłowe wykazywanie kwot dochodów otrzymanych i wykonanych w § 001 i 292 (część oświatowa subwencji ogólnej - rozdział 75801)
 - zgodnie z przepisami § 3 ust. 4 i 5 załącznika nr 36 rozporządzenia kwota „dochodów otrzymanych” i „wykonanych” będzie zawsze różna,
- brak wypełnienia (pominięcie) pozycji dochody otrzymane przy paragrafach dotacyjnych oraz w innych przypadkach, a wykazanych z tego tytułu dochodów wykonanych,
- niewypełnianie lub nieprawidłowe wypełnienie kolumny „należności” przy dochodach budżetowych wykonanych bez przypisu należności, dochodach z tyt. subwencji i dotacji otrzymanych z budżetu państwa (np. §: 059, 063, 064, 067, 069, 075, 083, 094, 096, 097, 201, 203, 206, 270, 292)
 - zgodnie z przepisami § 3 ust. 6 załącznika nr 36 kwota „należności” będzie równa zrealizowanym dochodom,

Przykłady nieprawidłowości

| § | plan | należności | potrącenia | dochody wykonane | dochody otrzymane | należności pozostałe do zapłaty | zaległości | nadpłaty |
|------|--------------|--------------|------------|------------------|-------------------|---------------------------------|------------|----------|
| 0760 | 0,00 | 0,00 ???? | 0,00 | 674,69 | 674,69 | 0,00 | 0,00 | 674,69 |
| 0010 | 3.962.187,00 | 1.854.436,00 | 0,00 | 1.853.898,00 | 1.608.698,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 2010 | 210,00 | 0,00 ???? | 0,00 | 210,00 | 210,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 2060 | 823.000,00 | 0,00 ???? | 0,00 | 823.000,00 | 823.000,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 2360 | 5.000,00 | 5.223,31 | 0,00 | 5.233,31 | 5.233,31 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 2701 | 290.659,53 | 235.027,62 | 0,00 | 235.027,63 | 235.027,62 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

- wykazanie kwoty w kolumnie „należności pozostałe do zapłaty” (NO) przy § 203 pomimo, iż różnica pomiędzy kwotami z kolumny „należności” (NA) oraz „dochody wykonane” (DW) **jest równa 0 zł**,

Przykłady nieprawidłowości

| § | plan | należności | potrącenia | dochody wykonane | dochody otrzymane | należności pozostałe do zapłaty | zaległości | nadpłaty |
|-----|-----------|------------|------------|------------------|-------------------|---------------------------------|------------|----------|
| 203 | 42.090,00 | 21.042,00 | 0,00 | 21.042,00 | 21.042,00 | 625,05 | 625,05 | 0,00 |

- nieprawidłowe wykazanie kwoty w kolumnie „**należności pozostałe do zapłaty**” z tyt. podatków i opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych pobieranych przez JST (§: 031, 032, 033, 034, 064, 075, 083, 091, 092, 094, 097, 236, 295) - naruszenie zapisu § 3 ust. 1 pkt 8 rozporządzenia,
- nieprawidłowe wykazywanie udziałów z tytułu dochodów z zakresu administracji rządowej,

Sprawozdanie Rb-27ZZ

| Klasyfikacja budżetowa | | | Plan | Należności (saldo początkowe plus przypisy minus odpisy) | Dochody wykonane | | Dochody przekazane | Saldo końcowe | | |
|------------------------|----------|----------|---------|---|------------------|--|--------------------|---------------|---------------------------------|--------|
| dział | rozdział | paragraf | | | ogółem | w tym: potrącone przez jednostkę samorządu terytorialnego | | ogółem | należności pozostałe do zapłaty | w tym: |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 855 | 85502 | 0940 | 150 000 | 3 000 000 | 40 000 | 20 000 | 19 500 | 2 960 000 | 2 960 000 | 0 |
| 855 | 85502 | 0980 | 300 000 | 13 000 000 | 50 000 | 20 000 | 20 000 | 12 950 000 | 12 950 000 | 0 |

B. Należności z tytułu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami w części należnej jednostkom samorządu terytorialnego na mocy odrębnych przepisów.

| Rozdział (wg klasyfikacji budżetowej) | Należności (z kol. 5 Rb-27ZZ w części dot. budżetu jst.) | zaległości (z kol. 10 Rb-27ZZ w części dot. budżetu jst.) | nadpłaty (z kol. 11 Rb-27ZZ w części dot. budżetu jst.) |
|--|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 85502 | 1 500 000 | 1 480 000 | 0 |
| 85502 | 5 200 000 | 5 180 000 | 0 |

Sprawozdanie Rb-27S

| Klasyfikacja budżetowa | | | Plan (po zmianach) | Należności (saldo początkowe plus przypisy minus odpisy) | Potrącenia (art. 65 i art. 66 §1 pkt 2 ustawy z dn. 23 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa) | Dochody wykonane (wzrosty minus zwroty) | Dochody otrzymane | Saldo końcowe | | |
|------------------------|----------|------|-----------------------|---|--|--|-------------------|---------------|---------------------------------|--------|
| dział | rozdział | par | | | | | | ogółem | należności pozostałe do zapłaty | w tym: |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 855 | 85502 | 2360 | 70 000 | 6 700 000 | 0 | 40 000 | 40 000 | 7 324 950 | 6 660 000 | 0 |

Źródło: Sprawozdawczość budżetowa jednostek samorządowych

Rb-28NWS sprawozdanie z wykonania planu wydatków jst, które nie wygasły z upływem roku budżetowego:

- wykazywanie w sprawozdaniu pozycji klasyfikacji budżetowej (dz., rozdz. §), których nie ujęto w wykazie wydatków niewygasających i nie wykazano w odrębnej kolumnie sprawozdania Rb-28S za rok 2019 (wiersze z planem zerowym).

Rb-28S sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych:

- wydatki wykonane wyższe od planowanych,
- brak powiązań między sprawozdaniem Rb-28S a Rb-Z w zakresie zobowiązań wymagalnych, np. nie występują w Rb-28S a występują w Rb-Z lub odwrotnie, w Rb-Z wykazano mniejsze zobowiązania wymagalne ogółem niż wynikają z Rb-28S,
- brak spójności kwot dotacji przekazanych z budżetu JST ujętych w Rb-28S z kwotami wykazanymi w Rb-30S
- § 6210 (Rb-28S) musi równać się U202 (Rb-30S),
- brak spójności kwot planowanych lub wykonanych wydatków, dotyczących zadań zleconych z wydatkami wykazanymi w Rb-50W,
- brak spójności wykonanych wydatków ogółem lub majątkowych albo bieżących z wykazanymi w Rb-NDS wielkościami,

Rb-50* sprawozdanie o dotacjach/wydatkach związanych z wykonywaniem zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych:

- brak spójności** planowanych lub wykonanych kwot dochodów z tytułu dotacji i wydatków nimi sfinansowanych z danymi zawartymi w Rb-27S i Rb-28S:

- w sprawozdaniu Rb-50D nie wystąpiła pozycja wykazana w danych kontrolnych „Dotacje wg dysponentów” (plan i wykonanie)

- w sprawozdaniu Rb-50D kwota wykonania dotacji lub planu niezgodna z danymi kontrolnymi „Dotacje wg dysponentów”,

- **brak zgodności kwot** w rozdziałach pomiędzy sprawozdaniem o dotacjach **Rb-50D** a wydatkach nimi finansowanych **Rb-50W**: kwota dotacji **jest mniejsza** niż kwota wydatków w tym rozdziale,

Rb-NDS sprawozdanie o nadwyżce/deficycie:

- niezgodność wykonanych **dochodów i wydatków (ogółem, majątkowych, bieżących)** między Rb-27S/28S a Rb-NDS,
- niewykazanie lub wykazanie błędnej **wysokości wolnych środków** w przychodach **po stronie wykonania (D15)** – wykazuje się wysokości będące do dyspozycji jednostki w danym roku budżetowym obliczone w oparciu o bilans z wykonania budżetu za rok 2019,
- wprowadzenie po stronie planu przychodów z tytułu **wolnych środków** w kwocie **przewyższającej wielkość tych środków** do dyspozycji, wykazaną w pozycji wykonanie (**poz. D15 plan** powinna być mniejsza lub równa **poz. D15 wykonanie**),
- wykazywanie kwot w kolumnie **D13** „Nadwyżka z lat ubiegłych pomniejszona o środki o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt. 8 ufp” mimo nie posiadania nadwyżki z lat ubiegłych,
- podwójne wykazywanie zarówno w pozycji **D13 jak i D13a** pozostających do dyspozycji jednostki związanych z rozliczeniem środków związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu,
- wykazywanie błędnej wysokości środków pieniężnych o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt. 8 (**pozycja D13a**),
- błędne wypełnienie **pozycji D14 „prywatyzacja majątku” lub D16 „inne źródła” po stronie wykonania** (brak takich źródeł w uchwale budżetowej),
- niewykazanie w **poz. D11** (kredyty i pożyczki, emisja papierów wartościowych) **po stronie wykonania** przychodów we właściwej wysokości, co skutkuje **rozbieżnością pomiędzy Rb-NDS a Rb-Z**,
- niewykazywanie po stronie wykonania w pozycji D11 kwot zaciągniętego kredytu krótkoterminowego – (nie wykazuje się kredytów krótkoterminowych zaciągniętych i spłaconych w okresie sprawozdawczym), natomiast zaciągnięte ale nie spłacone kredyty krótkoterminowe wykazuje się w pozycji D11,
- niewykazanie po stronie wykonania w **poz. D21** (spłaty kredytów i pożyczek, wykup papierów wartościowych w okresie sprawozdawczym) rozchodów we właściwej wysokości, co skutkuje **rozbieżnością pomiędzy Rb-NDS a Rb-Z**,
- **wykazanie po stronie planu lub wykonania w poz. D111 (przychody) lub D211 (rozchody) papierów wartościowych, których zbywalność jest ograniczona (obligacje)**,

UWAGA!!! Co do zasady pozycji tych nie wypełnia się, tylko w uzasadnionych przypadkach. Jeśli jest wypełniona powinna mieć również odzwierciedlenie w Rb-Z (część A poz. E1). Pozycje te wypełniają tylko i wyłącznie JST, które emitują i wykupują papiery wartościowe, dla których istnieje płynny rynek wtórny.

- niewypełnienie lub błędne wypełnienie **tabeli E.** „Finansowanie deficytu, zgodnie z art. 217 ust. 2 ustawy o finansach publicznych”,
- źródła finansowania wykazywane były niezgodnie ze wskazanymi w uchwale budżetowej, a które **co do zasady winny być zgodne** ze zmianą dokonaną w WPF np. zamiast pokrycia kredytem i pożyczką wpisano, iż deficyt finansowany jest wolnymi środkami

Rb-30S sprawozdanie z wykonania planów finansowych samorządowych zakładów budżetowych:

- wykazywanie w przychodach (część A) **dotacji celowych na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji (§ 621*)** - naruszenie zapisu § 18 ust. 2 pkt 1 lit. b) rozporządzenia,

- niezgodność kwot **przekazanej dotacji przedmiotowej** (wg Rb-28S) z kwotą wykazaną w przychodach (część A) w § 265,
- wskazanie źródła finansowania wydatków inwestycyjnych w **pozycji U203 (część D)** pomimo braku zaplanowanych wydatków inwestycyjnych w kosztach w § 6070 lub 6080 **bądź odwrotnie**: zaplanowano w kosztach takie wydatki i nie uzupełniono części D,
- nieuzupełnienie w **dziale C danych uzupełniających** dotyczących należności (W80-W81) i zobowiązań (W90-W94), choć takie wykazano w wierszu W020 i W 040, - naruszenie zapisu § 18 ust. 5 rozporządzenia,
- wykazanie w **dziale C w danych uzupełniających** dotyczących należności (W080-081) kwoty **wyższej niż w wierszu W020**, - naruszenie zapisu § 18 ust. 5 rozporządzenia,
- **planowany stan środków obrotowych** na początek i koniec okresu sprawozdawczego **nie może być pusty**.

SPRAWOZDANIA W ZAKRESIE OPERACJI FINANSOWYCH

Kwestię sprawozdawczości w zakresie operacji finansowych reguluje Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (t.j. Dz. U. z 2014 r., poz. 1773).

Jednocześnie zwracamy uwagę, że w dniu 21 września 2020 r. na stronie Rządowego Centrum Legislacji pod nr 212 opublikowany został projekt Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Podstawowe zmiany jakie przewidziano w ww. projekcie dla jednostek samorządu terytorialnego odnoszą się do przekazywania sprawozdań zbiorczych samorządowych instytucji kultury poprzez system BeSTi@. Projekt zakłada wejście w życie ww. rozporządzenie od 1 stycznia 2021 r. i będzie miało ono zastosowanie po raz pierwszy do sporządzania sprawozdań za I kwartał 2021 r. Zgodnie z zapisami ww. projektu zrezygnowano ze sprawozdania Rb-UN. Ponadto zmianie uległ wzór sprawozdania Rb-UZ oraz sprawozdania Rb-Z.

Do sporządzania tych sprawozdań (które są sprawozdaniami wykorzystywanymi do celów statystycznych) zobowiązane są:

- samorządowe: jednostki budżetowe, zakłady budżetowe i instytucje kultury,
- jednostki samorządu terytorialnego i ich związki,
- SPZOZ i inne samorządowe osoby prawne.

Kierownicy ww. jednostek **są obowiązani sporządzać** sprawozdania jednostkowe na podstawie ksiąg rachunkowych lub ewidencji księgowej jednostki oraz innych wiarygodnych dokumentów dotyczących tej jednostki, poświadczających istnienie danego zobowiązania lub należności. Sprawozdania te przekazują do właściwej JST.

Sprawozdania łączne (w szczególności sprawozdań jednostkowych) **są sporządzane** przez zarządy JST (w przypadku gmin – wójt, burmistrz, prezydent) na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowej jednostki samorządu terytorialnego, jako jednostki budżetowej i organu i **przekazywane** w terminach określonych w rozporządzeniu wyłącznie w formie **dokumentu elektronicznego**.

Sprawozdania zbiorcze, wg rodzaju jednostki (w szczególności sprawozdań jednostkowych) **są sporządzane** przez zarządy JST (w przypadku gmin – wójt, burmistrz, prezydent) na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek danego rodzaju i **przekazywane** w terminach określonych w rozporządzeniu w formie **dokumentu oraz w formie elektronicznej, na formularzach dostępnych na stronach internetowych MF**.

Sprawozdania należy sporządzać w sposób czytelny i trwały, rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Jednostki otrzymujące sprawozdania **mają obowiązek sprawdzić** prawidłowość otrzymanych sprawozdań pod względem formalno – rachunkowym.

Rb-Z sprawozdanie o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji:

- **W związku z tym, że art. 170 ustawy o finansach publicznych z 2005 r. utracił moc z dniem 31 grudnia 2013 r. nie wykazuje się obecnie danych w części C1.**

- wykazywanie wartości nominalnej zobowiązań jednostki w niewłaściwej wysokości (zaniżanie lub zawyżanie),
- wykazywanie w **części A** sprawozdania **zobowiązań z tytułu obligacji** (papierów wartościowych, których zbywalność jest ograniczona) **w wierszu E1** – papiery wartościowe zamiast **w wierszu E2** (kredyty i pożyczki),
- omyłkowe wykazywanie w **części A** sprawozdania **zobowiązań z tytułu kredytów** jako zobowiązania wobec banku centralnego (zamiast banków),
- prezentowanie w **części A w wierszu E2** kwoty zobowiązań w innej wysokości niż oszacowany dług na podstawie stanu zobowiązań za IV kwartał 2019 roku powiększonego o dane z Rb-NDS roku 2020 (+ przychody, - rozchody) z uwzględnieniem „innych tytułów dłużnych” ujmowanych w „kredytach i pożyczkach”,
- wykazywanie **zobowiązań wymagalnych** niezgodnych ze sprawozdaniem Rb-28S lub z pominięciem zobowiązań wymagalnych pozostałych jednostek (Rb-30S, Rb-34S).

UWAGA: korekty sprawozdań zbiorczych składanych do RIO z jednostek posiadających osobowość prawną (**instytucje kultury, samorządowe osoby prawne, SP ZOZ**) winny zawierać opis różnic w stosunku do pierwotnego sprawozdania, z uwagi na konieczność informowania o nich Ministerstwa Finansów.

Rb-N sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych:

- niewykazywanie kwot **udzielonych pożyczek** z budżetu jednostki samorządu terytorialnego (część A pozycja N2 „pożyczki”) lub wpisanie nieprawidłowej kwoty (pominięto spłatę wynikającą z Rb-NDS),
- niewykazywanie **sprzedaży na raty** (np. mieszkań, gruntów, budynków) w części A pozycja N2 „pożyczki”) lub wykazanie tych należności w innym wierszu.

Sprawozdanie ze średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego - Karta Nauczyciela

Zgodnie z art. 30a ust. 4 ustawy Karta nauczyciela w terminie do dnia 10 lutego roku kalendarzowego następującego po roku, który podlegał analizie, organ prowadzący szkołę będący jednostką samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie z wysokości średnich wynagrodzeń nauczycieli na poszczególnych stopniach awansu zawodowego w szkołach i placówkach prowadzonych przez tę jednostkę samorządu terytorialnego. Natomiast w art. 30 ust. 5 ww. ustawy czytamy, że Organ prowadzący szkołę będący jednostką samorządu terytorialnego przedkłada sprawozdanie, o którym mowa, w terminie 7 dni od jego sporządzenia, regionalnej izbie obrachunkowej, a także organowi stanowiącemu tej jednostki samorządu terytorialnego, dyrektorom szkół prowadzonych przez tę jednostkę oraz związkom zawodowym zrzeszającym nauczycieli.

Sprawozdanie o udzieleniu i nie udzieleniu pomocy publicznej oraz o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych

Podmioty udzielające pomocy publicznej zobowiązane są sporządzić i przekazać w ciągu 7 dni od dnia udzielenia takiej pomocy sprawozdanie o udzielonej pomocy. Sprawozdanie przekazuje się z wykorzystaniem aplikacji SHRIMP. W przypadku zmiany wartości udzielonej pomocy lub wartości zrealizowanych płatności wykazanych w sprawozdaniu, podmiot udzielający pomocy sporządza i przekazuje zaktualizowane sprawozdanie w terminie 7 dni od dnia uzyskania informacji o zmianie. Podmiot, który nie udzielił żadnej pomocy w danym roku kalendarzowym, sporządza informację o nieudzieleniu pomocy za dany rok kalendarzowy i przekazuje ją w terminie 7 dni od dnia zakończenia roku kalendarzowego

Organy właściwe do poboru należności są zobowiązane do przekazywania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych za pośrednictwem regionalnych izb obrachunkowych sprawozdań o zaległościach przedsiębiorców we wpłatach świadczeń należnych na rzecz sektora finansów publicznych, w zakresie swojej właściwości. Organ właściwy do poboru należności sporządza sprawozdanie według stanu na koniec roku kalendarzowego w terminie 60 dni od dnia zakończenia roku kalendarzowego.