

SK.3021.1.2021.AMI

**WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA  
PRZEPISÓW I FINANSACH PUBLICZNYCH**

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                       |                            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|----------------------------|
| Podstawa prawna: <i>Art.13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2016r. poz. 561, późn.zm.)</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                       |                            |
| <b>A. ADRESAT WNIOSKU</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                       |                            |
| Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie, ul. Światowida 77, 71-727 Szczecin                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                       |                            |
| <b>B. DANE WNIOSKODAWCY</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                       |                            |
| <b>B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                       |                            |
| Rodzaj wnioskodawcy<br>1. jednostka samorządu terytorialnego                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                       |                            |
| Nazwa pełna<br>GMINA I MIASTO MIROŚLAWIEC                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                       |                            |
| <b>B.2. ADRES SIEDZIBY</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                       |                            |
| Powiat<br>WAŁECKI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Gmina<br>MIROŚLAWIEC  | Miejscowość<br>MIROŚLAWIEC |
| Ulica<br>WOLNOŚCI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Nr domu<br>37         | Nr lokalu                  |
| Kod pocztowy<br>78-650                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Pocztą<br>MIROŚLAWIEC |                            |
| <b>B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH<br/>PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                       |                            |
| Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów będących przedmiotem wniosku o wyjaśnienie wraz z nazwą aktu prawnego w odniesieniu do każdego podniesionego problemu (bez przytaczania treści przepisów)<br>Art. 217 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2021r. poz. 305 - zwana dalej ufp)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                       |                            |
| <b>C. OPIS PROBLEMU SKUTKUJĄCEGO WĄTPLIWOŚCIAMI INTERPRETACYJNYMI ORAZ PYTAŃ (co do których składany jest wniosek o udzielenie wyjaśnień)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                       |                            |
| <p>Opis problemu</p> <p>W uchwale Rady Miejskiej nr XXXII/250/2021 z dnia 28 czerwca 2021r. w Mirosławcu w sprawie zmian w budżecie Gminy i Miasta Mirosławiec na 2021r., zaplanowano, że po dokonanych zmianach budżet zamyka się wynikiem finansowym deficytem w kwocie 3.394.259,61 zł. Deficyt pokryty zostanie przychodami pochodzącymi z ;</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- niewykorzystanych środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu, wynikających z rozliczenia dochodów i wydatków nimi finansowanych związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach oraz wynikających z rozliczenia środków określonych w art.5 ust. 1 pkt 2 i dotacji na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem tych środków w wysokości 1.705.752,48 zł (§ 905 - 1.663.923,47 zł, § 906 – 41.829,01 zł),</li><li>- nadwyżki budżetu z lat ubiegłych w wysokości 1.688.507,13 zł (§ 957).</li></ul> <p>Na podstawie Rb-NDS, sporządzonego za 2020r., ustalono, że na 31.12.2020r. wystąpił dodatni stan środków finansowych wykonanych na kwotę 6.272.575,98 zł. Kwota ta została zakwalifikowana jako nadwyżka z lat ubiegłych. Wskazana wartość była różnicą kwot 363.806,06 zł (pozycja C. deficyt) oraz 6.636.382,04 zł (pozycja D1. Przychody - w wysokości 7.183.957,04 minus pozycja D2. Rozchody - w wysokości 547.575,00 zł). W sprawozdaniu Rb-NDS, sporządzonym za okres od początku roku do dnia 31.06.2021r., w wierszu D13 – nadwyżka z lat ubiegłych, wykazano kwotę 4.418.938,80 zł, w wierszu D13a niewykorzystane środki pieniężne, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 – wykazano kwotę 1.853.637,18 zł. W wierszu D15 wolne środki – kwotę 0,00 zł, gdyż z art. 217 ust. 2 pkt 6 ufp wynika, że wolne środki to nadwyżka środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jst, wynikająca z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych.</p> |                       |                            |

W ujęciu bilansowym również wyliczono łączną wartość środków do dyspozycji w wysokości 6.272.575,98 zł na 31.12.2020r.;

- saldo MA konta 960 wynosiło 1.904.490,11 zł - skumulowany, dodatni wynik wieloletniego wykonania budżetu, prezentowany jednostronnie *per saldo*, (nazywany skumulowaną nadwyżką),

- saldo WN 961 wynosiło „-„ 363.806,06 zł – wynik wykonania budżetu 2020r.

- saldo MA kont; 134 i 260 ogółem wynosiło 4.731.929,86 zł - zobowiązania finansowe (w tym; 3.985.450,00 zł z tytułu kredytu z BPS w 2017r. na pokrycie deficytu, 746.441,93 zł z tytułu pożyczki z BGK na wyprzedzające finansowanie zadania z PROW w 2020r. i z tytułu wydatków przyszłych okresów tj. zaksięgowanych odsetek od pożyczki w kwocie 37,93 zł).

Ponadto saldo WN konta 133 wynosiło 6.570.636,39 zł - środki zgromadzone na rachunku podstawowym budżetu na 31.12.2020r.

Pytania, co do których składany jest wniosek o udzielenie wyjaśnień przyporządkowane do opisu problemów przedstawionych wyżej  
Czy, w naszym przypadku, źródłem finansowania deficytu budżetu dla Gminy i Miasta Mirosławiec na 2021r. winny być przychody pochodzące z nadwyżki z lat ubiegłych (§957 klasyfikacji przychodów) czyli niewykorzystane środki pieniężne pochodzące z nadwyżek budżetów z lat ubiegłych pomniejszone o środki o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 8 ufp (§905 i 906 klasyfikacji przychodów) czy jednak wolne środki, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 6 ufp (§950 klasyfikacji przychodów).

#### **D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZISTNIAŁEJ SYTUACJI POPARTE OPINIĄ OBSŁUGI PRAWNEJ WNIOSKODAWCY**

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C

Nowelizacja art. 217 ust. 2 ufp, która miała miejsce w 2019r. przesądziła o obowiązku identyfikowania – wg stanu na dzień zakończenia roku budżetowego – odrębnych od siebie źródeł przychodów, w brzmieniu po raz pierwszy do opracowania i wykonania budżetu jst na rok 2020 – jakie mogą być źródła finansowania deficytu jst. Zatem jst zobowiązana była dokonać stosownego rozliczenia, celem zidentyfikowania poszczególnych źródeł przychodów, co następnie znajduje swoje odzwierciedlenie w sprawozdaniu Rb – NDS. W pozycji D 13a powinny zostać wykazane nadwyżki wynikające z rozliczenia dochodów i wydatków objętych szczególnymi zasadami wykonywania budżetu oraz niewykorzystane środki uzyskane z budżetu UE.

Wokół obliczania wolnych środków istniało wiele wątpliwości i nieporozumień, które powinny zostać ostatecznie wyjaśnione wskazaną powyżej nowelizacją, przesądzającą relacje między wolnymi środkami a nadwyżką budżetu jst z lat ubiegłych.

Zgodnie z art. 217 ust. 2 pkt 6 ufp, przez wolne środki służące m.in. do sfinansowania deficytu budżetu, rozumie się nadwyżkę środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jst, wynikających z rozliczeń tytułów dłużnych z lat ubiegłych. Kategoria ta identyfikowana jest kasowo, a nie poprzez zapisy ewidencyjne i ich zestawienie. Sformułowanie „nadwyżka środków pieniężnych na rachunku” oznacza, że chodzi o faktycznie posiadane przez jst – wg stanu na koniec roku budżetowego – środki pieniężne, mające swe pochodzenie ze ściśle określonego źródła. Nie ma prawnego uzasadnienia do utożsamiania całej kwoty nadwyżki środków na rachunku jst z kwotą wolnych środków. Takie rozumienie wolnych środków zachowuje spójność z § 5 RachBudżR (D.U. t.j. z 2020r. poz. 342). Zarówno wolne środki, jak również nadwyżka budżetowa, identyfikowane są na gruncie podstawowych zasad określających reguły wykonywania budżetu, czyli zasady kasowości i zasady roczności. Jeżeli jst w danym roku nie zaciągała kredytu, pożyczek i nie emitowała papierów wartościowych, a wykonała nadwyżkę budżetową (w kwocie wyższej niż rozchody), to brak jest uzasadnienia do wniosku, że nadwyżka środków pieniężnych na rachunku jst pochodzi z rozliczenia tytułów dłużnych, bo jej źródłem – stosownie do przepisów dotyczących rachunkowości budżetowej – jest rozliczenie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na rachunkach bankowych.

Skumulowany wynik wykonania budżetu to jedynie stan ewidencyjny, podobnie jak wynikająca z niego skumulowana nadwyżka budżetowa. Wykazując przychody stanowiące źródło finansowania deficytu, mówi się zawsze o realnym pieniądzu. Oba pojęcia – skumulowanej nadwyżki i nadwyżki z lat ubiegłych – nie są tożsame i nie powinny być stosowane zamiennie. Nadwyżka z lat ubiegłych to

zmaterializowane w formie pieniężnej aktywa pozwalające w każdym możliwym momencie równoważyć deficyt lub niedobór budżetu i nie może być ustalana na podstawie kont wynikowych prezentujących stany ewidencyjne. Przykładowo saldo Ma konta 960 (skumulowany, dodatni wynik budżetu nazywany skumulowaną nadwyżką) niekoniecznie musi odpowiadać środkom zgromadzonym na rachunku podstawowym.

Powstaje wątpliwość w zakresie modelu ustalania wyliczalnych źródeł finansowania deficytu.

W związku z powyższym stoję na stanowisku, że deficyt w wysokości 3.394.259,61 zł, budżetu Gminy i Miasta Mirosławiec na dzień 30.06.2021r., zgodnie ze wcześniej cytowanym art. 217 ust 2 ufp, pokryty zostanie przychodami pochodzącymi z;

- niewykorzystanych środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu, wynikających z rozliczenia dochodów i wydatków nimi finansowanych związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach oraz wynikających z rozliczenia środków określonych w art.5 ust. 1 pkt 2 i dotacji na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem tych środków w wysokości 1.705.752,48 zł ,
- nadwyżki budżetu z lat ubiegłych w wysokości 1.688.507,13 zł.

Ocena prawna naszego stanowiska: Uzgodniono z Radcą Prawnym Gminy i Miasta Mirosławiec.

| Data wypełnienia wniosku | Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej | Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej                                                                                                         |
|--------------------------|-----------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2021-07-28               | Dariusz Bartosik                                    | <br>Z up. BURMISTRZA<br>Dariusz Bartosik<br>Zastępca Burmistrza |



## Regionalna Izba Obrachunkowa w Szczecinie

71-727 Szczecin, ul. Światowida 77

tel. (091) 4 426 101,

fax (091) 4 236 392,

e-mail: szczecin@rio.gov.pl

Szczecin, dnia 17 sierpnia 2021 r.

WI.0542.PZ.3.EB.2021

PAN  
Dariusz Bartosik  
Zastępca Burmistrza  
Mirosławca

Odpowiadając na wniosek Pana Burmistrza z dnia 28 lipca 2021 r. (znak: SK.3021.1.2021.AMI) w sprawie udzielenia wyjaśnień stosowania przepisów o finansach publicznych, w zakresie wykazywania w uchwale budżetowej źródeł finansowania deficytu budżetu w kontekście danych wynikających ze sprawozdania Rb-NDS o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego oraz bilansu z wykonania budżetu jst uprzejmie informuję, co następuje.

Regulacja zawarta w art. 217 ust. 2 ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. (Dz.U. z 2021 r. poz. 305) wskazuje, iż źródłami finansowania deficytu są przychody m.in. pochodzące z:

- nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego z lat ubiegłych, pomniejszonej o środki określone w art. 217 ust. 2 pkt 8;
- wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikających z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych;
- niewykorzystanych środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu, wynikających z rozliczenia dochodów i wydatków nimi finansowanych związanych ze szczególnymi zasadami wykonywania budżetu określonymi w odrębnych ustawach oraz wynikających z rozliczenia środków określonych w art. 5 ust. 1 pkt 2 i dotacji na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem tych środków.

W ocenie Izby w przywołanym przepisie wyliczenie źródeł pokrycia deficytu wskazuje na ich rozłączność oraz traktowanie każdego z nich w sposób indywidualny. Powyższe możliwe jest dzięki przyjętym w jednostce rozwiązaniom ewidencyjno-księgowym, umożliwiającym ich wyodrębnienie.

Izba w ramach działalności nadzorczej nie posiada narzędzi, które pozwalałyby na weryfikację przedstawionych wartości w planie przychodów. Z uwagi na brak konkretnych rozwiązań, zarówno w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2020 r. poz. 217 z późn. zm.), jak i w rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2020 r. poz. 1564 z późn. zm.), możliwa jest jedynie analiza ogólnej kwoty środków pozostających do dyspozycji jst. Zgodnie z praktyką podstawą wyliczenia przychodów pochodzących z rozliczenia budżetu są sprawozdania statystyczne oraz bilans z wykonania budżetu.

Wobec powyższego wskazanie źródeł pokrycia deficytu budżetu gminy należy do organów odpowiadających za kształt finansowych aktów planistycznych jednostki w oparciu o dane wynikające z prowadzonej ewidencji księgowej.

ZASTĘPCA PREZESA

Katarzyna Korkus

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Otrzymują:

1. Adresat (pocztą elektroniczną)
2. a/a