

KRYSTYNA SAWICKA

Uniwersytet Wrocławski

WYDATKI Z BUDŻETU GMINY W FORMIE DOTACJI. ZAGADNIENIA PRAWNOFINANSOWE

UWAGI OGÓLNE

Dotacje są świadczeniami pieniężnymi, stanowiącymi wydatki budżetu podmiotu publicznego na rzecz budżetów innych podmiotów publicznych oraz na rzecz innych jednostek organizacyjnych i są dokonywane na podstawie zarówno norm prawa budżetowego, jak i norm ustaw szczegółowych¹. Dotacja jest rodzajem wydatku budżetowego o charakterze transferowym, a rezultatem jej otrzymania jest uzyskanie korzyści materialnej przez podmiot dotowany (beneficjenta dotacji)². Stosunek prawny dotowania, jaki nawiązuje się między podmiotem dotującym a dotowanym, ma charakter publiczny i musi mieć umocowanie w obowiązujących przepisach prawa. Państwo w sposób władczy przesądza o zakresie zarówno podmiotowym, jak i przedmiotowym wydatków publicznych w formie dotacji, a swoją wolę wyraża w sposób mniej lub bardziej uszczegółowiony w aktach normatywnych. Na tle innych wydatków budżetowych dotacje charakteryzują się szczególnymi cechami, takimi jak ich jednostronność, nieodpłatność i bezzwrotność, jeżeli zostały one udzielone przy zachowaniu wymogów warunkujących ich otrzymanie i wykorzystanie zgodnie z przeznaczeniem.

Dotacja jest świadczeniem określonym jednostronnie przez upoważnione organy działające na podstawie obowiązującego prawa. Organ dotujący dokonuje najczęściej wyboru podmiotu, któremu dotacja będzie udzielona, i określa wysokość dotacji, chyba że przepisy prawa nakładają obowiązek dotowania i ustalają wysokość dotacji, co jednak w praktyce nie jest rozwiązaniem zbyt często stosowanym. Dokonywanie wydatków w formie dotacji polega na jednorazowym lub

¹ Zob. E. Chojna-Duch, *Struktura dotacji budżetowej. Studium teoretycznoprawne*, Warszawa 1988, s. 29 i n.; T. Dębowska-Romanowska, *Zagadnienia prawne wydatków publicznych na rzecz osób trzecich*, Łódź 1993, s. 44 i n.

² J. Harasimowicz, *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 1988, s. 105; K. Ostrowski, *Prawo finansowe – zarys ogólny*, Warszawa 1970, s. 205; E. Tegler, *Dotacje i inne wydatki redystrybucyjne*, [w:] *System instytucji prawnofinansowych PRL*, t. 3, Ossolineum 1985, s. 631 i n.

cyklicznym przekazywaniu środków pieniężnych, przy czym podmiot otrzymujący te środki nie jest zobowiązany do świadczenia ekwiwalentnego na rzecz podmiotu przekazującego. W świetle art. 106 ust. 2 ustawy o finansach publicznych³, dotacja jest rodzajem wydatku z budżetu, podlegającego szczególnym zasadom rozliczenia i przeznaczony na finansowanie lub dofinansowanie określonego zadania (zadań) bądź działalności podmiotu otrzymującego dotację. Ze względu na rodzaj dofinansowania lub finansowania ustawa wyróżnia trzy zasadnicze grupy dotacji: celowe, podmiotowe i przedmiotowe.

Dotacje celowe, jak sama nazwa wskazuje, są to środki przekazywane z budżetu na dofinansowanie lub finansowanie określonych zadań. Cechą charakterystyczną tego rodzaju dotacji jest to, że służą one sfinansowaniu zadania publicznego zleconego jej beneficjentowi albo dofinansowaniu działalności beneficjenta – istotnej dla realizacji celów i zadań podmiotów administracji publicznej⁴. Kolejną grupą dotacji, jakie zostały zdefiniowane w ustawie o finansach publicznych, są dotacje podmiotowe – przeznaczone na dofinansowanie działalności bieżącej ustawowo wskazanego podmiotu. Natomiast dotacje przedmiotowe są to dopłaty do określonych rodzajów wyrobów lub usług, kalkulowane według stawek jednostkowych.

Poza wyżej wskazanymi ustawa o finansach publicznych wyodrębnia jeszcze dotacje na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe, które to dotacje mogą być przyznane nowo tworzonym zakładom budżetowym i gospodarstwom pomocniczym jednostek budżetowych, oraz dotacje rozwojowe i dotacje stanowiące dopłaty do oprocentowania kredytów bankowych. Należy jednak zauważyć, że dotacje rozwojowe i dotacje stanowiące dopłaty do oprocentowania kredytów bankowych są udzielane tylko z budżetu państwa.

Dotacje udzielane na podstawie obowiązującego prawa służą realizacji określonych zadań publicznych. Stanowią one szczególną formę dysponowania środkami publicznymi przez upoważnione organy, działające na podstawie przepisów ustawy o finansach publicznych oraz przepisów ustaw szczegółowych będących podstawą dotowania wskazanych w nich zadań bądź podmiotów. Decyzja o udzieleniu dotacji musi mieć umocowanie w przepisie ustawowym, a do ustalenia praw i obowiązków organu dotującego i beneficjenta dotacji stosuje się przepisy prawa finansowego. Aby można było dokonać z budżetu wydatku w formie dotacji, z przepisów ustawy musi co najmniej wynikać:

- że wydatek jest realizowany przez udzielenie dotacji,
- jakiego rodzaju jest to dotacja z punktu widzenia prawa budżetowego,
- z jakiego budżetu i komu można udzielić dotacji.

³ Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2005 r. Nr 249, poz. 2104 ze zm.

⁴ W. Lachiewicz, M. Legutko, M. Winiarz, *Dotowanie oświaty i ochrony zabytków*, „Współnota”, Wydanie monograficzne nr 18 z 18.06.2006 r., s. 2.

Szczególny dla wydatków w formie dotacji reżim prawny wymaga również ustalenia jej wysokości, organu udzielającego dotacji oraz trybu jej przyznawania i rozliczania. Kwestie te, jeżeli nie zostały unormowane w ustawie, są regulowane w aktach prawa miejscowego, kiedy ustawa zawiera odesłanie do tych aktów, albo ostatecznie w umowach o udzielenie dotacji, określonych w art. 130 i 131 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, które to artykuły mają zastosowanie do dotacji udzielanych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na zasadzie odesłania z art. 189a i 176 ust. 2 tej ustawy.

Obowiązujące prawo finansowe reguluje zagadnienia dotacji poprzez zarówno przepisy ogólne – wspólne dla wszystkich dotacji, jak i szczególne, będące podstawą prawną udzielania poszczególnych rodzajów dotacji dla określonych podmiotów. Do regulacji ogólnych należą w szczególności:

– art. 106 ust. 2 u.f.p. zawierający definicję dotacji i określający rodzaje dotacji budżetowych,

– art. 130 i art. 131 ust. 2 w związku z art. 189a i art. 176 ust. 2 u.f.p. odnoszące się do umów o udzielenie dotacji,

– art. 145 i art. 146 w związku z art. 190 u.f.p. traktujące o obowiązku zwrotu dotacji do budżetu,

– art. 8 i art. 9 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁵ określające czyny osób udzielających dotacji i czyny beneficjentów dotacji, których popełnienie jest naruszeniem dyscypliny finansów publicznych,

– art. 82 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy⁶ określający odpowiedzialność karną za uszczuplenie finansów publicznych z tytułu nienależnej wypłaty, pobrania dotacji lub jej wykorzystania niezgodnie z przeznaczeniem.

Druga grupa to przepisy szczególne prawa finansowego, zamieszczone w ustawach oraz ewentualnie w wydanych na ich podstawie aktach prawa miejscowego. Określają one podstawy prawne dotowania zadań publicznych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, regulują zasady i tryb udzielania dotacji oraz ich rozliczania. Jeżeli przepisy będące podstawą prawną dotowania nie określają trybu i zasad udzielania dotacji celowej lub rozliczania tej dotacji, to zgodnie z dyspozycją art. 130 u.f.p., którego stosowanie przez jednostki samorządu terytorialnego nakazuje art. 189a, podmiot udzielający dotacji celowej zawiera z jej beneficjentem umowę. Umowa taka powinna określać co najmniej:

1) wysokość dotacji, cel lub opis zakresu rzeczowego zadania, na którego realizację środki dotacji są przekazywane,

2) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego,

⁵ Dz.U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.

⁶ Dz.U. z 1999 r. Nr 83, poz. 930 ze zm.

3) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji oraz termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji celowej, z tym że termin ten nie może być dłuższy niż 15 dni od określonego w umowie terminu wykonania zadania.

Umowa jest także podstawą udzielania dotacji przez jednostki samorządu terytorialnego podmiotom niepublicznym i niedziałającym w celu osiągnięcia zysku na cele publiczne związane z realizacją zadań tych jednostek. Przepis art. 176 ust. 2 u.f.p. odsyła do stosowania w tym zakresie art. 131 ust. 2 u.f.p., który określa elementy obligatoryjne takiej umowy. Umowa ta powinna zawierać:

1) szczegółowy opis zadania, w tym cele, na jakie dotacja została przyznana, i termin jego wykonania,

2) wysokość dotacji celowej udzielanej organizacji wykonującej zadanie i tryb płatności,

3) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do 31 grudnia danego roku budżetowego,

4) tryb kontroli wykonywania zadania,

5) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji celowej,

6) termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji celowej, nie dłuższy niż 15 dni od określonego w umowie dnia wykonania zadania.

W sytuacji kiedy zadanie publiczne jest zlecone do wykonania podmiotowi spoza sektora finansów publicznych, uprawnienia organu dotującego sięgają dalej niż przy finansowaniu działalności beneficjenta – istotnej dla realizacji zadań publicznych donatora, odnoszą się one bowiem nie tylko do kontroli wykorzystania dotacji i prawidłowości jej rozliczenia, lecz także do kontroli wykonywania zleconego zadania. Jest to w pełni uzasadnione, jeśli się zważy, że jednostka samorządu terytorialnego, zlecając wykonanie swojego zadania innemu podmiotowi, nie zostaje przez to zwolniona z obowiązku zaspokajania określonych potrzeb publicznych wspólnoty samorządowej i związanej z tym odpowiedzialności.

Analizując obowiązujące podstawy prawne udzielania dotacji z budżetu gminy z punktu widzenia uregulowania wskazanych wcześniej elementów niezbędnych do wykreowania wydatków w tej formie, należy zauważyć, że regulacje te w większości wypadków nie spełniają tego kryterium. Ustawodawca zawsze wskazuje podmioty, które mogą ubiegać się o dotację z budżetu gminy lub którym te dotacje należą się z mocy prawa. Natomiast nie zawsze określa wprost rodzaje dotacji, a już bardzo rzadko przepis ustawy wskazuje sposób ustalenia i wysokość dotacji. Regulacje te mogą być rozwinięte w aktach prawa miejscowego, kiedy ustawa odsyła do unormowania przez organ stanowiący gminy zasad i trybu udzielania dotacji oraz ich rozliczania, jak w przypadku dotacji dla szkół i placówek oświatowych prowadzonych przez podmioty inne niż jednostki samorządu terytorialnego – osoby prawne i fizyczne, dotacji na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane przy zabytku wpisanym do rejestru czy dotacji na realizację zadań publicznych zleconych podmiotom spoza sektora finansów publicznych. Biorąc zatem pod uwagę sposób określenia podstawy prawnej

dotowania, można wyodrębnić dwie grupy dotacji udzielanych z budżetu gminy. Pierwszą z nich stanowią dotacje udzielane na podstawie ustawy o finansach publicznych i innych ustaw szczegółowych. Do drugiej należą te dotacje, w których wypadku ustawa przewiduje możliwość dokonywania wydatków w tej formie, określając rodzaj dotacji i krąg podmiotów, które mogą być dotowane, odsyłając jednocześnie do uregulowania w drodze aktu prawa miejscowego zasad udzielania dotacji.

Wykorzystanie dotacji podlega rozliczeniu przez jej beneficjenta. Sposób i termin rozliczenia udzielonej dotacji albo są uregulowane w przepisach powszechnie obowiązujących, albo następuje to dopiero w umowie o udzielenie dotacji. Każda dotacja w części, w jakiej nie została wykorzystana, podlega zwrotowi do budżetu. Zwrotowi do budżetu podlega też dotacja wykorzystania niezgodnie z przeznaczeniem bądź pobrana nienależnie lub w nadmiernej wysokości wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w terminie do dnia 28 lutego roku następującego po roku, w którym udzielono dotacji. Kwestie te regulują przepisy art. 145 i 146 u.f.p. Dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu w wysokości wyższej niż określona w przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania. Natomiast dotacjami nienależnymi są te dotacje, które zostały udzielone bez podstawy prawnej. Zwrotowi do budżetu podlega ta część dotacji, która została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem, pobrana nienależnie lub w nadmiernej wysokości. Organ, który udzielił dotacji (wójt, burmistrz, prezydent), wydaje decyzję określającą kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki. Wykorzystanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem jest ponadto obłożone sankcją w postaci wykluczenia prawa podmiotu do otrzymania dotacji przez kolejne trzy lata, licząc od dnia stwierdzenia tego faktu.

Nieprzestrzeganie przepisów odnoszących się do udzielania dotacji i ich rozliczania wyczerpuje też znamiona czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych i rodzi z tym związane negatywne konsekwencje dla osób, które dopuściły się takich czynów. Odpowiedzialność ta powstaje zarówno po stronie podmiotu, który udziela dotacji, jak i po stronie podmiotu dotowanego. Zgodnie z art. 8 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w przypadku podmiotu dotującego naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest przekazanie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu jej udzielania, następnie nierozliczenie przekazanej dotacji lub nieterminowe jej rozliczenie oraz nieustalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych po stronie dotowanego w świetle regulacji art. 9 ustawy jest natomiast wydatkowanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym przez udzielającego dotację, nierozliczenie otrzymanej dotacji lub nieterminowe jej rozliczenie, a także niedokonanie zwrotu dotacji w należytej wysokości lub nieterminowe dokonanie zwrotu tej dotacji.

Kreowanie i dokonywanie wydatków z budżetu gminy w formie dotacji podlega określoneemu w ustawie o finansach publicznych reżimowi prawnemu. Zwłaszcza należy zwrócić uwagę na prawo ogółu podmiotów do wykonywania zadań finansowanych ze środków publicznych, które jest realizowane w określonym trybie. Podmiot wnioskujący o przyznanie środków publicznych na realizację wyodrębnionego zadania powinien przedstawić ofertę jego wykonania zgodnie z zasadami uczciwej konkurencji, gwarantującą wykonanie zadania w sposób efektywny, oszczędny i terminowy. Zlecenie zaś zadań powinno następować na zasadzie wyboru najkorzystniejszej oferty. Taki sposób postępowania dotyczy zlecenia zadań publicznych do wykonania podmiotom spoza sektora finansów publicznych, których źródłem finansowania jest dotacja celowa.

Podstawą dokonywania wydatków w formie dotacji jest ich ujęcie w uchwale budżetowej przez określenie rodzajów dotacji i ich wysokości. Dokonując wydatków, jednostka sektora finansów publicznych musi postępować zgodnie z przepisami odnoszącymi się do poszczególnych rodzajów dotacji. Obowiązek taki wynika z istoty dotacji jako szczególnego rodzaju wydatku publicznego oraz ogólnej zasady dokonywania wydatków publicznych określonej w art. 35 ust. 2 u.f.p. Przepis ten stanowi, że jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków.

W systemie dotacji udzielanych z budżetu gminy największą ich grupę stanowią dotacje celowe udzielane zarówno jednostkom sektora finansów publicznych, jak i podmiotom spoza tego sektora, bezpośrednio na podstawie przepisów ustaw szczegółowych lub też przepisów tych ustaw uzupełnionych aktami prawa miejscowego określającymi zasady przyznawania dotacji i ich rozliczania.

Uchwały rady gminy podjęte w tym zakresie na podstawie delegacji odpowiednich ustaw są aktami prawa miejscowego, do którego na podstawie § 143 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”⁷ mają zastosowanie zasady określone w tym rozporządzeniu. Chodzi tu w szczególności o zasady uregulowane w §§ 134–137 rozporządzenia, zgodnie z którymi:

- 1) podstawą wydania uchwały jest przepis ustawy, który upoważnia dany organ do uregulowania określonego zakresu spraw,
- 2) w uchwale zamieszcza się przepisy prawne regulujące wyłącznie sprawy z zakresu przekazanego w przepisie,
- 3) nie zamieszcza się przepisów prawnych niezgodnych z ustawą, na podstawie której są one wydawane, oraz innymi ustawami i ratyfikowanymi umowami międzynarodowymi,
- 4) w uchwale nie powtarza się przepisów ustaw, ratyfikowanych umów międzynarodowych i rozporządzeń.

⁷ Dz.U. z 2002 r. Nr 100, poz. 908.

Uchwały rady gminy w sprawie zasad udzielania dotacji na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych⁸ podlegają badaniu przez izbę w trybie nadzoru z punktu widzenia ich zgodności z obowiązującym prawem, a zwłaszcza z ustawą delegującą do uregulowania określonych spraw z zakresu udzielania dotacji w drodze aktu prawa miejscowego i odpowiednimi przepisami ustawy o finansach publicznych.

DOTACJE CELOWE

DOTACJE CELOWE UDZIELANE NA PODSTAWIE PRZEPISÓW USTAWY O FINANSACH PUBLICZNYCH

Postać dotacji celowych ma pomoc finansowa z budżetu gminy dla innych jednostek samorządu terytorialnego, udzielana na podstawie art. 175 ust. 1 u.f.p. O przyznaniu takiej pomocy zgodnie z art. 167 ust. 2 pkt 5 u.f.p. decyduje rada gminy w drodze odrębnej uchwały, określając jej wysokość, i jest ona wsparciem (dofinansowaniem) zadania własnego innej jednostki samorządu terytorialnego, której pomoc jest udzielana. Podstawą przekazania środków na realizację pomocy jest umowa określająca przeznaczenie i zasady rozliczenia środków.

Na podstawie art. 24 ust. 5 u.f.p. dotacje celowe mogą być udzielane zakładom budżetowym na inwestycje. Wysokość tej dotacji nie jest wliczana do 50-procentowego progu ograniczającego możliwość dotowania zakładów budżetowych. Jak każda dotacja celowa, podlega ona szczególnemu reżimowi rozliczenia z budżetem.

DOTACJE CELOWE NA REALIZACJĘ POROZUMIEŃ ZAWIERANYCH PRZEZ GMINĘ Z INNYMI JEDNOSTKAMI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Zgodnie z przepisem art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym⁹ wykonywanie zadań publicznych może być realizowane w drodze współdziałania między jednostkami samorządu terytorialnego. Ze względu na pozycję ustrojową gminy w systemie samorządu terytorialnego w Polsce może ona wykonywać zadania z zakresu właściwości powiatu oraz zadania z zakresu właściwości województwa na podstawie porozumień z tymi jednostkami samorządu terytorialnego, nie może natomiast przekazywać tą drogą zadań własnych do wykonywania tym jednostkom. Wykonywanie zadań gminy w ramach współdziałania między jednostkami samorządu terytorialnego może nastąpić w drodze utworzenia związku międzygminnego lub zawarcia porozumienia międzygminnego w sprawie powierzenia jednej z gmin określonych przez pozostałe gminy zadań publicznych (art. 64–74 u.s.g.). Cechą takiego porozumienia jest przekazywanie

⁸ Dz.U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 ze zm.

⁹ Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.

środków finansowych innej gminie z jednoczesnym przekazaniem jej do zrealizowania zadania własnego. Środki są przekazywane w formie dotacji celowej, w kwocie wynikającej z zawartego porozumienia, co wynika wprost z regulacji art. 64 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego¹⁰.

DOTACJE CELOWE NA RZECZ JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH,
DLA KTÓRYCH GMINA JEST ORGANEM ZAŁOŻYCIELSKIM

W tej grupie wydatków ważne miejsce zajmują dotacje udzielane dla publicznych zakładów opieki zdrowotnej na podstawie art. 55 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej¹¹ na ściśle określone cele związane z realizacją zadań w zakresie zapobiegania chorobom i urazom lub programów zdrowotnych oraz promocją zdrowia, na pokrycie kosztów kształcenia i podnoszenia kwalifikacji osób wykonujących zawody medyczne, a także na remonty i inwestycje, w tym zakup aparatury i sprzętu medycznego. Zgodnie z art. 55 ust. 3 ustawy o przyznaniu dotacji bezpośrednio zakładowi może także zdecydować organ innej jednostki samorządu terytorialnego. Możliwość taka została stworzona w następstwie nowelizacji ustawy z dniem 10 września 2006 r.¹² Organ założycielski nie ma podstaw do wsparcia bieżącej działalności zakładów opieki zdrowotnej i usług medycznych w formie dotacji, co jest zrozumiałe, zważywszy na to, że podstawowym źródłem finansowania tych jednostek są środki uzyskane z Narodowego Funduszu Zdrowia czy też od Ministra Zdrowia w ramach tzw. procedur wysokospecjalistycznych, a dotacja jest tylko uzupełniającą formą ich zasilania.

Wprawdzie ustawodawca nie nazwał wprost dotacji udzielanych dla samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej celowymi, to jednocześnie przez wskazanie konkretnych celów, jakie mogą być dotowane w działalności tych podmiotów, przesądził, że są to dotacje celowe w rozumieniu art. 106 ust. 2 u.f.p. Nie określił sposobu ustalania ich wysokości. W tym zakresie mają zastosowanie przepis art. 130 u.f.p. i postanowienia umowy o udzielenie dotacji sporządzonej na jego podstawie.

Ustawa z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej¹³ przewiduje możliwość udzielania instytucjom kultury dotacji na dofinansowanie inwestycji (art. 32 ust. 3), a zatem taka dotacja ma charakter dotacji celowej. O jej wysokości decyduje organizator. Przekazanie dotacji powinno nastąpić na podstawie pisemnej umowy, o treści określonej w art. 130 u.f.p.

¹⁰ Dz.U. z 2003 r. Nr 203, poz. 1966 ze zm.

¹¹ Dz.U. z 2007 r. Nr 14, poz. 89 ze zm.

¹² Ustawa z dnia 14 lipca 2006 r. o zmianie ustawy o zakładach opieki zdrowotnej oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2006 r. Nr 143, poz. 1032.

¹³ Dz.U. z 2001 r. Nr 13, poz. 123 ze zm.

DOTACJE CELOWE NA ZADANIA W ZAKRESIE OPIEKI
NAD ZABYTKAMI

Ustawa z dnia 23 lipca 2003 r. o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami¹⁴ w art. 81 przewiduje możliwość udzielania dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na prace konserwatorskie, restauratorskie i roboty budowlane przy zabytku wpisanym do rejestru. W świetle regulacji tego przepisu ustawodawca:

- 1) przyznał kompetencję do udzielania dotacji organowi stanowiącemu,
- 2) zobowiązał do określenia zasad udzielania dotacji w uchwale podjętej przez ten organ,
- 3) stworzył możliwość dotowania jedynie zabytków wpisanych do rejestru.

O przyznanie dotacji mogą ubiegać się podmioty posiadające tytuł prawny do władania zabytkiem. Jednak podstawowym warunkiem udzielenia tego rodzaju wsparcia jest podjęcie przez radę gminy uchwały określającej zasady udzielania dotacji, a zwłaszcza jej wysokość, tryb przyznawania oraz tryb rozliczania i kontroli prawidłowości wykorzystania otrzymanych środków.

Przepis art. 81 ust. 1 ustawy stanowi podstawę prawną do podjęcia dwóch uchwał zastrzeżonych do kompetencji rady gminy, tj. uchwały określającej zasady udzielania dotacji oraz następczej w stosunku do niej uchwały o przyznaniu dotacji. Uchwała w sprawie zasad udzielania dotacji jest aktem prawa miejscowego, natomiast uchwała rady gminy w sprawie przyznania dotacji konkretnemu podmiotowi (beneficjentowi) jest aktem indywidualnym. Jak wynika z linii orzeczniczej regionalnych izb obrachunkowych, zgodność z prawem uchwały budżetowej, w której zaplanowano dotacje na ochronę zabytków, oraz uchwały o przyznaniu dotacji określonego podmiotowi warunkuje uprzednie podjęcie uchwały określającej zasady udzielania dotacji¹⁵. Regulacje dotyczące zasad przyznawania dotacji muszą być zgodne co do zakresu i celu dotowania określonych w ustawie¹⁶. Ustawa ustala krąg podmiotów, którym dotacja może być przyznana, a także rodzaje nakładów na prace konserwatorskie, restauratorskie i roboty budowlane przy zabytku wpisanym do rejestru, które mogą uzyskać wsparcie finansowe w tej formie. Dlatego rada gminy nie może ograniczyć kręgu podmiotów, które mogą ubiegać się o dotację. Nie jest też dopuszczane ograniczenie lub rozszerzenie zakresu prac przy zabytku w stosunku do katalogu określonego w art. 77 ustawy. Należy zauważyć, że ustawa w art. 3 pkt 1 definiuje pojęcie zabytku jako nieruchomość i rzecz ruchomą, ich części lub zespoły, będące dziełem człowieka lub związane z jego działalnością i stanowiące świadectwo minionej epoki bądź zdarzenia, których zachowanie leży w interesie społecznym ze względu na posia-

¹⁴ Dz.U. z 2003 r. Nr 162, poz. 1563 ze zm.

¹⁵ Szerzej: A. Śrubowska, A. Talik, *Orzecznictwo regionalnych izb obrachunkowych w sprawach dotacji dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych (cz. II) – Ochrona zabytków*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 6.

¹⁶ Szerzej: Z. Ofiarski, *Dotacje celowe na finansowanie opieki nad zabytkami*, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2008, nr 3.

daną wartość historyczną lub naukową. Z tego względu jakakolwiek próba modyfikowania pojęcia zabytku w uchwale organu stanowiącego jest niedozwolona i stanowi istotne naruszenie wskazanego przepisu. Dla przykładu można wskazać jako niedopuszczalne ograniczenie przedmiotu dotowania do nieruchomości wpisanych do rejestru zabytków.

W literaturze przedmiotu zwraca się uwagę, że przepisy ustawy o ochronie zabytków i opieki nad zabytkami stanowią jedyny przypadek, kiedy dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą otrzymać osoby fizyczne, pod warunkiem że osoby te spełniają wymagania określone w art. 73 ustawy, tzn. mają tytuł prawny do zabytku wpisanego do rejestru zabytków¹⁷.

DOTACJE CELOWE NA ZADANIA WŁASNE GMINY ZLECONE DO WYKONANIA PODMIOTOM SPOZA SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

Podstawę prawną zlecenia zadań publicznych stanowi art. 176 u.f.p., który dotyczy przekazywania na wykonanie zleconego zadania środków pieniężnych podmiotom nienależącym do sektora finansów publicznych i niedziałającym w celu osiągnięcia zysku. Z regulacji tego przepisu wynika, że przedmiotem finansowania w formie dotacji mogą być cele publiczne związane z realizacją zadań własnych gminy, a więc takich, które zostały przypisane jej do wykonania konkretnymi przepisami prawa materialnego lub określone w programach przyjętych przez radę gminy na podstawie konkretnych delegacji ustawowych¹⁸, a podmiot otrzymujący dotację nie może należeć do sektora finansów publicznych, tj. nie może być objęty katalogiem podmiotów wymienionych w art. 4 u.f.p. i nie może działać w celu osiągnięcia zysku. Przepis art. 176 ust. 2 u.f.p. przewiduje dwa tryby zlecenia zadania i udzielenia dotacji w zależności od rodzaju zadań, jakie mogą być zlecone do wykonania. Jeśli dotyczy to jednego z zadań określonych w art. 4 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie (u.d.p.p.)¹⁹, do udzielania dotacji mają zastosowanie przepisy tej ustawy. Jeśli natomiast przedmiotem zlecenia miałyby być objęte inne zadania, to tryb postępowania o udzielenie dotacji, sposób jej rozliczania oraz sposób kontroli wykonywania zleconego zadania określa w drodze uchwały rada gminy, mając na względzie zapewnienie jawności postępowania o udzielenie dotacji i jej rozliczenia.

Dotacje udzielane na podstawie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Krąg podmiotów uprawnionych do ubiegania się o dotacje

¹⁷ E. Czołpińska, *Dotacja jako szczególna forma wydatku z budżetu jednostki samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” 2008, nr 5, s. 40.

¹⁸ Por. Z. Ofiarski, M. Mokrzycki, B. Rutkowski, *Reforma samorządu terytorialnego. Tom I, Zagadnienia administracyjnoprawne*, Szczecin–Zielona Góra 1998, s. 37, 82, 108 i n.; A. Agopiszowicz, Z. Gilowska, M. Taniewska-Peszko, *Prawo samorządu terytorialnego w zarysie*, wyd. 2, Katowice 2001, s. 61 i n.

¹⁹ Dz.U. z 2003 r. Nr 96, poz. 873 ze zm.

na podstawie ustawy obejmuje nie tylko organizacje pozarządowe, lecz także osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa i Kościoła katolickiego w RP, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności wyznania i sumienia, jeżeli ich cele statutowe obejmują prowadzenie działalności publicznej, stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego oraz spółdzielnie socjalne.

Organizacje pozarządowe, którym może być powierzony wykonywanie określonych zadań publicznych, wraz z udzielaniem dotacji na finansowanie ich realizacji, lub wspieranie takich zadań, wraz z udzieleniem dotacji na dofinansowanie ich realizacji, muszą prowadzić działalność pożytku publicznego. Działalnością pożytku publicznego jest natomiast działalność społecznie użyteczna prowadzona w sferze zadań publicznych określonych w art. 4 ustawy, mająca na względzie dobro określonych grup społecznych, które z powodu ich sytuacji lub statusu wymagają opieki bądź wsparcia, oraz ochronę i rozwój określonych, powszechnie akceptowanych wartości w różnych dziedzinach życia społecznego istotnych dla całego społeczeństwa bądź społeczności lokalnych. Z treści art. 4 ust. 1 u.d.p.p. wynika, że sfera zadań publicznych objęta ustawą została określona bardzo szeroko. Dotyczy ona aż 25 obszarów, m.in. takich jak pomoc społeczna, działalność charytatywna, ochrona i promocja zdrowia, promocja zatrudnienia i aktywizacji zawodowej, nauka, edukacja, oświata i wychowanie, kultura, sztuka, upowszechnianie kultury fizycznej i sportu czy działania na rzecz osób niepełnosprawnych. Wskazany w ustawie katalog zadań nie ma charakteru zamkniętego ze względu na delegację dla Rady Ministrów do określenia w drodze rozporządzenia ewentualnie innych zadań należących do sfery pożytku publicznego, biorąc pod uwagę ich szczególną społeczną użyteczność oraz możliwość ich wykonywania przez organizacje pozarządowe.

Gmina może zlecać realizację zadań z wyżej wymienionego katalogu w dwóch formach:

- 1) powierzenia wykonywania zadań publicznych, wraz z udzieleniem dotacji na finansowanie ich realizacji,
- 2) wspierania wykonywania zadań publicznych, wraz z udzieleniem dotacji na dofinansowanie ich realizacji.

Zarówno powierzenie, jak i wspieranie przez gminę może dotyczyć wyłącznie zadań publicznych należących do zakresu jej działalności. Zgodnie z art. 11 ust. 2 u.d.p.p. wspieranie oraz powierzanie zadań odbywa się po przeprowadzeniu otwartego konkursu ofert. Ewentualne odstępstwo od tej procedury może wynikać z przepisów odrębnych, które przewidują inny tryb postępowania²⁰. Zgodnie z dyspozycją art. 33 ust. 2 u.f.p. podmiot wnioskujący o przyznanie środków publicznych na realizację wyodrębnionego zadania powinien przedstawić ofertę

²⁰ Zob. art. 25a ustawy z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej, Dz.U. z 2004 r. Nr 64, poz. 593 ze zm.

wykonania zgodnie z zasadami uczciwej konkurencji, gwarantującą wykonanie zadania w sposób efektywny, oszczędny i terminowy. Wynikające z tego przepisu nakazy kierowane pod adresem oferenta zadania publicznego determinują zakres i treść informacji zawartych w ofercie²¹. Przy rozpatrywaniu złożonych ofert, zlecający realizację zadania publicznego powinien kierować się wskazówkami określonymi w art. 15 ustawy. Ma on obowiązek ocenić zarówno możliwość wykonania zadania przez składającego ofertę, jak i przedstawioną kalkulację kosztów realizacji zadania, w tym w odniesieniu do jego zakresu rzeczowego, z uwzględnieniem środków publicznych przeznaczonych na ten cel. Obowiązek takiego działania wynika też z art. 35 u.f.p., który stanowi, że wydatki publiczne, a takimi są dotacje celowe przyznawane na realizację zadań zleconych przez gminę, powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Podpisanie umowy dotyczącej wykonania zadania publicznego kończy procedurę udzielenia dotacji celowej na realizację zleconego zadania. Organizacje pozarządowe, przyjmując zlecenie realizacji zadania publicznego w trybie otwartego konkursu ofert, zobowiązują się do wykonania zadania w zakresie i na zasadach określonych w umowie, odpowiednio o powierzeniu zadania lub wsparcie realizacji zadania, sformułowanej z uwzględnieniem art. 131 ust. 2 u.f.p. oraz przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, a organ gminy zobowiązuje się do przekazania na realizację zadania odpowiednich środków pieniężnych w formie dotacji. Umowa powinna w swej treści zawierać postanowienia gwarantujące wykonanie zadania w sposób efektywny, oszczędny i terminowy przez odpowiednie określenie uprawnień i obowiązków stron tej umowy. Może być ona zawarta albo na czas realizacji zadania, albo na czas określony.

Zgodnie z zasadą wynikającą z regulacji art. 16 ust. 4 u.d.p.p., zadanie publiczne nie może być realizowane przez podmiot niebędący stroną umowy. Nie ma ona jednak charakteru bezwzględnie obowiązującego, w umowie bowiem mogą być zawarte postanowienia zezwalające na wykonanie określonej części zadania przez taki podmiot (podwykonawcę) lub partnerów wybranych przez zleceniobiorcę. A zatem jeżeli podmiot zawierający umowę z organem administracji publicznej przewiduje zaangażowanie podwykonawcy do realizacji zleconego zadania, to powinno być to zaznaczone w umowie, a ponadto należy określić tę część zadania, która zostanie przez niego wykonana. Podmiot będący stroną umowy może zlecić wykonanie części zadania publicznego podmiotowi, który nie podlega jego kierownictwu²².

²¹ Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 27 grudnia 2005 r. w sprawie wzoru oferty realizacji zadania publicznego, ramowego wzoru umowy o wykonanie zadania publicznego i wzoru sprawozdania z wykonania tego zadania, Dz.U. z 2005 r. Nr 264, poz. 2207.

²² A. Izdebski, *Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Komentarz*, s. 61; A. Huchla, *Komentarz do art. 16 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie*, [w:] J. Blicharz, A. Huchla, *Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Komentarz*, Oficyna 2008.

Na wykonawcy zadania zleconego ciąży obowiązek złożenia sprawozdania z wykonania tego zadania oraz rozliczenia otrzymanej dotacji. Wzór sprawozdania został określony w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 27 grudnia 2005 r. Składa się ono z trzech części. Pierwsza obejmuje sprawozdanie merytoryczne dotyczące wykonania zleconego zadania. Część druga odnosi się do przedłożenia danych w zakresie wykonania wydatków związanych z realizacją zadania, w tym do rozliczenia ze względu na źródło ich finansowania, oraz zawiera zestawienie faktur i rachunków, które zostały opłacone w całości lub w części ze środków pochodzących z dotacji. Trzecia część sprawozdania zawiera natomiast dodatkowe informacje, których z różnych powodów nie można było umieścić w części pierwszej i drugiej.

Sprawozdanie z realizacji zadania publicznego w części dotyczącej jego finansowania pozwala ocenić prawidłowość wykorzystania dotacji zgodnie z przeznaczeniem. Do rozliczenia dotacji jako świadczenia o charakterze publicznym mają zastosowanie – oprócz przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i postanowień umowy o wykonanie zadania publicznego – przepisy ustawy o finansach publicznych dotyczące obowiązku zwrotu do budżetu dotacji niewykorzystanej bądź też wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem lub pobranej w nadmiernej wysokości.

Zgodnie z art. 17 u.d.p.p. na organ administracji zlecający zadanie publiczne został nałożony obowiązek kontroli i oceny realizacji zadania. Przedmiotem kontroli jest zarówno realizacja zadania zleconego, jak i wykorzystanie dotacji celowej oraz dokumentowanie tych procesów. Ze względu na to, iż zakres zadania publicznego i zasady, na jakich zadanie to będzie wykonywane, są określone w umowie, odpowiednio o powierzenie zadania lub wsparcie jego realizacji, to powinna ona zawierać również postanowienia dotyczące kontroli realizacji tego zadania.

Dotacje udzielane w trybie określonym w uchwale organu stanowiącego gminy. Co do podmiotów uprawnionych do skorzystania z dotacji na podstawie art. 176 u.f.p., należy zauważyć, że regulacje tego artykułu obejmują szerszy ich krąg niż przewidziany w art. 3 ust. 2 i 3 u.d.p.p., gdzie ustawodawca określił podmioty uprawnione do prowadzenia działalności pożytku publicznego. Szerokie wskazanie w art. 176 u.f.p., że są to podmioty niezaliczone do sektora finansów publicznych i nie działające w celu osiągnięcia zysku, wykracza poza ramy określone w ustawie o działalności pożytku publicznego. Przepis ten nie wprowadza żadnych ograniczeń co do formy organizacyjno-prawnej podmiotów objętych dotowaniem, ważne jest natomiast ich niedziałanie w celu osiągnięcia zysku. W tym kontekście należy rozważyć, czy wymóg niedziałania w celu osiągnięcia zysku odnosi się do całokształtu działalności podmiotu dotowanego, czy też dotyczy fragmentu działalności objętej dotowaniem. Z tego punktu widzenia ważne jest ustalenie, jakie miejsce w działalności podmiotu zajmuje działalność obliczona na osiągnięcie zysku. Jeżeli stanowi ona w całokształcie działalność ubocz-

na, z której dochody są przeznaczone na finansowanie zadań statutowych danego podmiotu niepowiązanych z celem zarobkowym, to nie ma przeszkód, aby taki podmiot mógł ubiegać się o przyznanie dotacji celowej²³. Poza tym dotacja celowa, podlegająca ścisłemu reżimowi rozliczenia, z zasady nie może przysporzyć korzyści podmiotowi wykonującemu zadanie publiczne.

W trybie art. 176 u.f.p. nie mogą ubiegać się o udzielenie dotacji podmioty podległe gminie i nadzorowane przez nią, które w większości będą należały do sektora finansów publicznych. Natomiast sprawa nie jest już taka oczywista w przypadku własnych spółek kapitałowych, które należą do podmiotów spoza sektora finansów publicznych i które, realizując zadania danej jednostki samorządu terytorialnego, nie muszą być nastawione na osiągnięcie zysku. Jeżeli podstawowym (zasadniczym) celem statutowym spółki nie jest cel zarobkowy, polegający na dążeniu do generowania i maksymalizowania zysku, to może być jej zlecone zadanie publiczne i przekazana z budżetu dotacja na jego realizację. Nie ma natomiast przeszkód, by spółka taka, prowadząc zasadniczo swoją działalność statutową w celu niezarobkowym, prowadziła również ubocznie określoną działalność zarobkową, z której dochód będzie wspierał i pomocniczo finansował jej niekomercyjne cele statutowe²⁴.

Ze względu na to, że katalog zadań publicznych ujętych w art. 4 u.d.p.p., które mogą być zlecane do wykonania podmiotom spoza sektora finansów publicznych na zasadach i w trybie określonym w tej ustawie, jest bardzo obszerny, pozostało niewiele zadań, na wykonanie których dotacje celowe będą udzielane w trybie określonym w uchwale organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego. Są to np. zadania z takich sfer publicznych, jak geodezja, administracja architektoniczno-budowlana czy planowanie przestrzenne²⁵. Tym samym – z woli ustawodawcy – stosowanie procedur udzielania dotacji uchwalonych przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego zostało potraktowane jako wyjątek²⁶.

Obowiązek określenia procedury udzielania dotacji na realizację zadania zleconego spoczywa na organie stanowiącym jednostki samorządu terytorialnego. Uchwała podejmowana przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego na podstawie art. 176 ust. 3 ustawy o finansach publicznych jest aktem prawa miejscowego. Przedmiot jej regulacji odnosi się do:

- 1) trybu postępowania o udzielenie dotacji,
- 2) sposobu rozliczania dotacji,
- 3) sposobu kontroli wykonywania zleconego zadania.

²³ Por. C. Kosikowski, Z. Szpringer, *Finanse publiczne. Komentarz do ustawy z dnia 26 listopada 1998 r.*, Zielona Góra 2000, s. 269 i n.; R. Trykozko, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego*, Warszawa 2007, s. 333.

²⁴ Szerzej: M. Szydło, *Zlecanie przez jednostki samorządu terytorialnego tworzonemu przez siebie spółkom kapitałowym zadań publicznych*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2007, nr 9.

²⁵ I. Kopczyńska, *Kontrola następcza udzielania dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych i nie działającym w celu osiągnięcia zysku*, „Finanse Komunalne” 2005, nr 1–2, s. 121.

²⁶ M. Winiarz (red.), *Udzielanie dotacji z budżetów samorządów*, Warszawa 2007, s. 55.

Rada gminy, normując te kwestie, ma obowiązek zapewnić jawność w zakresie postępowania o udzielenie dotacji oraz jej rozliczenia. Do tego obowiązku – na podstawie art. 189 ust. 1 u.f.p. odsyłającego do odpowiedniego stosowania w toku wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego określonych zasad gospodarki finansowej ustalonych dla budżetu państwa – ma zastosowanie również art. 138 pkt 5 u.f.p., który stanowi, że w stosunku do organizacji pozarządowych zlecenie zadań powinno nastąpić na zasadzie wyboru najkorzystniejszej oferty, z odpowiednim zastosowaniem art. 33 i art. 131 tej ustawy.

Regulując w uchwale tryb postępowania o udzielenie dotacji, należy co najmniej określić elementy wniosku (oferty), jego formę, termin składania wniosku i termin jego rozpatrzenia, a także formę powiadomienia wnioskodawcy o sposobie rozpatrzenia wniosku. W postępowaniu o udzielenie dotacji uczestniczą dwie strony – podmiot udzielający dotacji oraz podmiot ubiegający się o przyznanie dotacji, a ich uprawnienia i obowiązki wynikające z przyjętej procedury powinny gwarantować wykonanie zadania zleconego w sposób efektywny, oszczędny i celowy. Z tego punktu widzenia istotne znaczenie ma określenie elementów wniosku w taki sposób, by można było z jednej strony ocenić możliwość wykonania zadania w określonym terminie, z drugiej – niezbędne nakłady finansowe na ten cel. Praktycznym rozwiązaniem jest zamieszczenie w formie załącznika do uchwały wzoru wniosku.

Przeprowadzenie postępowania o udzielenie dotacji należy do organu wykonawczego gminy. Organ ten działa na podstawie postanowień uchwały i w oparciu o nie podejmuje rozstrzygnięcie. Dlatego w uchwale powinny być określone kryteria, jakimi organ wykonawczy powinien kierować się przy wyborze oferty. Poza tym ze względu na zapewnienia jawności postępowania o udzielenie dotacji ważną kwestią jest też uregulowanie obowiązku powiadomienia wszystkich wnioskodawców oraz wywieszenia ogłoszenia o wyniku postępowania, np. w miejscu publicznie dostępnym w danej jednostce na tablicy ogłoszeń lub na stronie internetowej.

Udzielenie dotacji następuje na podstawie umowy gminy z podmiotem dotowanym, do której stosuje się odpowiednio przepis art. 131 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Dobrym rozwiązaniem jest umieszczenie wzoru takiej umowy w formie załącznika do uchwały organu stanowiącego.

Rozliczenie udzielonej dotacji nie może ograniczyć się tylko do rachunkowego wyliczenia wydatkowanej kwoty. Musi być ono powiązane z oceną realizacji zleconego zadania. Dopiero te dwa elementy rozpatrywane łącznie pozwolą ustalić, czy dotacja została wykorzystana zgodnie z przeznaczeniem, czy nie istnieje obowiązek jej zwrotu. Dlatego w uchwale rady gminy, odnosząc się do obowiązku rozliczenia dotacji, należy wskazać, że rozliczenie powinno być złożone na piśmie w ustalonym terminie w formie sprawozdania merytoryczno-finansowego wraz z odpowiednimi dokumentami, potwierdzającymi wykonanie zadania, jak i poniesione wydatki ze środków dotacyjnych. Unormowanie przyjęte w uchwale

powinno zapewnić jawność rozliczenia dotacji. W tym celu można nałożyć obowiązek wywieszenia w jednostce, w miejscu przeznaczonym na ogłoszenia, lub też umieszczenia na stronie internetowej sprawozdania z rozliczenia udzielonych dotacji.

Obowiązkiem organu stanowiącego podejmującego uchwałę na podstawie art. 176 ust. 3 ustawy o finansach publicznych jest określenie sposobu kontroli wykonywania zleconego zadania. W praktyce unormowania uchwał w tym względzie są bardzo ogólne. Przede wszystkim uchwała powinna nałożyć na podmiot dotowany obowiązek poddania się kontroli, określić jej zakres oraz uprawnienia i obowiązki podmiotów kontroli (dotującego i dotowanego) związane z wykonaniem kontroli.

Uchwała organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego w sprawie trybu postępowania o udzielenie dotacji, sposobu jej rozliczania oraz sposobu kontroli wykonywania zleconego zadania podlega nadzorowi regionalnych izb obrachunkowych z punktu widzenia jej zgodności z prawem. Praktyka orzecznicza dowodzi, że sposób wypełnienia delegacji z art. 176 ust. 3 ustawy o finansach publicznych przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego nie zawsze jest merytorycznie poprawny, nierzadko przyjęte unormowania są zbyt ogólnikowe²⁷. Zwłaszcza widać to na tle odpowiednich regulacji ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie²⁸.

POZOSTAŁE DOTACJE CELOWE

Szczególną podstawę prawną do udzielenia dotacji celowych z budżetu gminy stanowi art. 165 ust. 5 ustawy z dnia 18 lipca 2001 r. Prawo wodne²⁹. W świetle regulacji tego przepisu spółki wodne mogą otrzymywać pomoc z budżetu jednostki samorządu terytorialnego udzieloną zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych przeznaczoną na bieżące utrzymanie wód i urządzeń wodnych oraz realizację inwestycji. Przepisy ustawy nie określają trybu i zasad udzielania oraz rozliczania tej dotacji, a zatem zgodnie z dyspozycją art. 130 u.f.p. przeznaczenie dotacji oraz jej rozliczenie powinno nastąpić w sposób określony w umowie o udzielenie dotacji.

Dotacje celowe mogą być udzielane z budżetu gminy państwowym instytucjom kultury na podstawie art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej³⁰. Przepis ten stanowi, że państwowe instytucje kultury mogą otrzymywać dotacje z budżetów jednostek samorządu teryto-

²⁷ Szerzej: A. Talik, *Orzecznictwo regionalnych izb obrachunkowych w sprawach dotacji dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych (cz. I)*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 5.

²⁸ I. Kopczyńska, M. Józwiak, *Regulacje dotyczące udzielania dotacji dla podmiotów spoza sektora finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2004, nr 4.

²⁹ Dz.U. z 2005 r. Nr 239, poz. 2019 ze zm.

³⁰ Dz.U. z 2001 r. Nr 13, poz. 123 ze zm.

rialnego na zadania ważne z punktu widzenia regionalnej polityki w zakresie rozwoju kultury, w tym dotacje na wydatki inwestycyjne. Minister kultury i dziedzictwa narodowego, wypełniając delegację ustawową, określił szczegółowe warunki udzielenia dotacji, mając na względzie konieczność zapewnienia zgodności udzielanej pomocy z zasadami wydatkowania środków publicznych³¹. Dotacje mogą otrzymać państwowe instytucje kultury z budżetu tej jednostki samorządu terytorialnego, na obszarze której mają swoją siedzibę, jeśli w ogłoszonym terminie złożą wniosek o udzielenie dotacji zawierający dane niezbędne do podjęcia merytorycznej decyzji, takie m.in. jak: rodzaj zadania i jego związek z regionalną polityką rozwoju w zakresie rozwoju kultury, wysokość wnioskowanej dotacji, harmonogram realizacji zadania czy preliminarz całkowitych kosztów zadania i źródła jego finansowania. Terminy składania wniosków oraz kryteria ich oceny są ogłaszane w BiP oraz w siedzibie urzędu właściwej jednostki samorządu terytorialnego.

Wniosek podlega ocenie przez organ wykonawczy gminy pod względem formalnym, rachunkowym oraz merytorycznym i po jego zaakceptowaniu stanowi podstawę do zawarcia umowy o udzielenie dotacji. Dotacja musi być rozliczona w ustalonym w umowie terminie, a beneficjent jest zobowiązany do poddania się kontroli.

W wyniku nowelizacji ustawy z dnia 24 sierpnia 1991 r. o ochronie przeciwpożarowej³² dokonanej ustawą z 25 lipca 2008 r. o zmianie ustawy o ochronie przeciwpożarowej oraz niektórych innych ustaw³³, która weszła w życie z dniem 25 września 2008 r., do art. 32 został dodany ust. 3b. Przepis ten stworzył możliwość przekazywania ochotniczym strażom pożarnym z budżetu gminy środków pieniężnych w formie dotacji. Ustawodawca nie określił ich rodzaju, ale biorąc pod uwagę charakter poszczególnych dotacji wynikający z klasyfikacji przyjętej w ustawie o finansach publicznych, a także zakres i sposób finansowania ochotniczych straży pożarnych przez gminy, należy przyjąć, że powinny to być dotacje celowe gwarantujące w największym stopniu celowe i efektywne wykorzystanie środków publicznych.

Przepisy art. 2 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o sporcie kwalifikowanym (u.s.k.)³⁴ przewidują możliwość wsparcia, w tym finansowego, rozwoju sportu kwalifikowanego przez jednostki samorządu terytorialnego, z zastrzeżeniem, że organ stanowiący w drodze uchwały określi warunki i tryb udzielania takiego wsparcia. Problem z interpretacją tych przepisów wiąże się z określeniem formy wsparcia finansowego, a zwłaszcza z rozstrzygnięciem, czy może to być dotacja celowa. W stosunku do klubów sportowych działających w formie sto-

³¹ Rozporządzenie Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 14 czerwca 2001 r. w sprawie szczegółowych warunków i trybu udzielania dotacji państwowym instytucjom kultury przez jednostki samorządu terytorialnego, Dz.U. z 2001 r. Nr 120, poz. 821.

³² Dz.U. z 2002 r. Nr 147, poz. 1229 ze zm.

³³ Dz.U. z 2008 r. Nr 163, poz. 1015.

³⁴ Dz.U. z 2005 r. Nr 155, poz. 1298 ze zm.

warzyszeń można wywieść – przy uwzględnieniu przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie oraz ustawy o finansach publicznych – że zgodne z prawem jest powierzenie im wykonywania zadań z zakresu sportu kwalifikowanego i finansowanie ich w formie dotacji jako zleconych zadań własnych gminy na podstawie art. 176 u.f.p. Jednakże ta podstawa prawna nie może dotyczyć klubów działających w formie spółek prawa handlowego, gdyż nie można ich zaliczyć do podmiotów niedziałających w celu osiągnięcia zysku, do których jest adresowany art. 176 u.f.p. Zresztą art. 3 ust. 4 pkt 6 u.d.p.p. wyłącza stosowanie przepisów tej ustawy do klubów sportowych będących spółkami działającymi na podstawie ustawy o kulturze fizycznej.

Regulacje ustawy o sporcie kwalifikowanym w zakresie możliwości jego wsparcia finansowego uległy pewnej ewolucji. W początkowym okresie art. 35 i 37 ustawy dotyczące stypendiów sportowych dla zawodników i wyróżnień oraz nagród dla trenerów i działaczy, były traktowane jako *lex specialis* w stosunku do art. 2 ust. 2 mówiącego o tym, że jednostki samorządu terytorialnego mogą wspierać, w tym finansowo, sport kwalifikowany i z tego względu uznano, że tylko w takiej formie ten sport może być wspierany³⁵. Ta argumentacja straciła na aktualności z chwilą nowelizacji ustawy o sporcie kwalifikowanym przez dodanie do art. 2 ustawy ust. 3 zawierającego delegację do uregulowania przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego w drodze uchwały warunków i trybu wspierania, w tym finansowego, rozwoju sportu kwalifikowanego³⁶. W tym kontekście możliwość przyznawania stypendiów, nagród i wyróżnień dla zawodników oraz trenerów i działaczy na podstawie art. 35 i 37 u.s.k. jest tylko jednym z możliwych sposobów wspierania sportu kwalifikowanego. Nie zostały jednak wyeliminowane wątpliwości co do zakresu wsparcia sportu kwalifikowanego i jego form. Ustawodawca, formułując w sposób bardzo ogólny podstawę prawną, scedował na organ stanowiący określenie warunków (zakresu, form) i trybu wspierania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego sportu kwalifikowanego. Wypełniając delegację ustawodawcy, organ ten jest związany nie tylko przepisami tej ustawy, ale także ustawy ustrojowej określającej zakres zadań wykonywanych przez jednostkę samorządu terytorialnego danego szczebla oraz ustawy o finansach publicznych określającej zasady gospodarki środkami publicznymi. Skoro ustawodawca nie określił innych niż w art. 35 i 37 form wsparcia finansowego sportu kwalifikowanego, to pozostałe formy wsparcia wskazane w uchwale organu stanowiącego muszą spełniać warunki takiego działania wynikające przede wszystkim z ustawy o finansach publicznych, a także z innych ustaw regulujących przedmiotową materię (np. ustawy o działalności po-

³⁵ Zob. M. Paczocha, *Glosa do wyroku WSA w Rzeszowie z 19 czerwca 2006 r. (sygn. akt I SA/Rz 400/06)*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 1–2.

³⁶ Ustawa z dnia 23 sierpnia 2007 r. o zmianie ustawy o sporcie kwalifikowanym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2007 r. Nr 171, poz. 1208), która weszła w życie z dniem 5 października 2007 r.

żytku publicznego i o wolontariacie). Jednostki samorządu terytorialnego należą do sektora finansów publicznych, co oznacza, że w ramach gospodarki finansowej ich organom wolno tylko tyle, ile pozwalają im ustawy. Dlatego też uchwała rady gminy, podjęta na podstawie art. 2 ust. 3 u.s.k., określając m.in. formy wsparcia finansowego sportu kwalifikowanego musi respektować przepisy ustaw odrębnych, które w danym przypadku umożliwiają udzielenie konkretnej formy wsparcia dla konkretnego podmiotu ze sfery sportu kwalifikowanego.

Podmioty prowadzące działalność w zakresie sportu kwalifikowanego należą do kategorii podmiotów spoza sektora finansów publicznych i dlatego przy ich wsparciu finansowym wchodzi w grę przepisy art. 176 ustawy o finansach publicznych. Stąd uchwała przyznająca dotacje powinna określić ich cel, tak aby możliwe było ustalenie, czy jest to cel publiczny związany z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego i czy dotacje otrzymują podmioty uprawnione, a więc takie, które nie działają w celu osiągnięcia zysku³⁷. Poza tym wsparcie powinno dotyczyć podmiotów działających na terenie gminy, ponieważ w świetle regulacji art. 6 i 7 ustawy o samorządzie gminnym działanie gminy ma na celu interes lokalny oraz rozwój lokalnej wspólnoty³⁸.

W konkluzji należy zauważyć, że jeżeli intencją ustawodawcy jest wspieranie rozwoju sportu kwalifikowanego ze środków publicznych samorządu terytorialnego bez względu na formę organizacyjną podmiotów, które taką działalność prowadzą, to zarówno zakres wsparcia finansowego, jak i jego instrumenty powinny być określone w tej ustawie. Spełnienie tego warunku uczyni podstawę prawną wspierania finansowego sportu kwalifikowanego w pełni autonomiczną.

DOTACJE PODMIOTOWE

Dotacje podmiotowe ustawa o finansach publicznych określa jako dofinansowanie działalności bieżącej ustawowo wskazanego podmiotu. W formie dotacji podmiotowej są przekazywane środki na działalność instytucji kultury – odrębnych osób prawnych powołanych w celu wykonywania zadań własnych gminy, na podstawie przepisów ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej³⁹. Gmina jako organ założycielski ma obowiązek zapewnienia instytucjom kultury środków niezbędnych do rozpoczęcia i prowadzenia działalności kulturalnej oraz do utrzymania obiektów, w których ta działalność jest prowadzona (art. 12). Podstawą gospodarki finansowej takich podmiotów jest plan działalności instytucji, zatwierdzony przez dyrektora z za-

³⁷ Zob. wyrok z dnia 3 kwietnia 2007 r. NSA w Warszawie (sygn. akt GSP 365/06), LEX 341349.

³⁸ Zob. A. Ostrowska, *Problemy z dotowaniem sportu kwalifikowanego z budżetu samorządu terytorialnego*, „Finanse Komunalne” 2008, nr 7–8, s. 93.

³⁹ Dz.U. z 2001 r. Nr 13, poz. 123 ze zm.

chowaniem wysokości dotacji organizatora ustalonej przez niego na rok (art. 28 ust. 3). Ponadto ustawa przewiduje możliwość udzielania instytucjom kultury dotacji na dofinansowanie inwestycji, jednak – na co zwrócono uwagę wcześniej – taka dotacja ma charakter dotacji celowej.

Do kategorii dotacji podmiotowych zalicza się dotacje udzielane na podstawie ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty⁴⁰ przedszkolom, szkołom i placówkom oświatowym prowadzonym przez inne niż jednostki samorządu terytorialnego podmioty (osoby prawne i osoby fizyczne). Kwestie dotyczące dotowania tych podmiotów są uregulowane w art. 80 ustawy w odniesieniu do placówek publicznych oraz w art. 90 w odniesieniu do placówek niepublicznych. Przewidują one obowiązek wypłacania dotacji z budżetu gminy na rzecz ustawowo wskazanych podmiotów oraz określają zasady ustalania wysokości należnej dotacji budżetowej. W zakresie nieuregulowanym w ustawie rada gminy została zobowiązana na podstawie art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 do:

- a) ustalenia obowiązującej w gminie podstawy obliczania dotacji wtedy, kiedy podstawa ta nie została określona wprost w przepisach,
- b) uregulowania trybu ustalania dotacji,
- c) uregulowania trybu rozliczania dotacji udzielonej.

Uchwała podjęta przez radę gminy na podstawie tych przepisów jest aktem prawa miejscowego.

Obowiązkiem rady gminy jest ustalenie stawki naliczania dotacji w sposób jednoznaczny, ponieważ w przeciwnym wypadku, czyli wtedy, kiedy w uchwale powtarza się przepis ustawy o systemie oświaty, że dotacja przysługuje na jednego ucznia w wysokości nie niższej niż wskazana wielkość, uchwała jest niekompletna i zarazem narusza zasadę, że to rada gminy, a nie organ udzielający dotacji (organ wykonawczy), powinna bezpośrednio zdecydować o wysokości stawki dotacji. Wysokość kwoty dotacji należnej placówce oświatowej jest iloczynem stawki naliczania dotacji i liczby uczniów w danej placówce. Rada gminy nie ma kompetencji do modyfikowania ustawowo określonych kryteriów ustalania wysokości dotacji⁴¹. Oznacza to zwłaszcza, że nie może ustalić stawki naliczania dotacji w oparciu o inne kategorie wydatków na cele oświatowe niż określone w ustawie. W sytuacji kiedy ustawodawca wskazuje minimalny poziom kształtowania się stawki naliczania dotacji, pozostawia jednostce samorządu terytorialnego pewien margines swobody przy ustaleniu jej wysokości, ale jednocześnie obliuguje też do jednoznacznego rozstrzygnięcia tej kwestii.

Warunkiem otrzymania dotacji przez osobę prowadzącą placówkę oświatową jest złożenie w terminie organowi właściwemu do udzielenia dotacji wniosku

⁴⁰ Dz.U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 ze zm.

⁴¹ Por. A. Śrubowska, A. Talik, *Orzecznictwo regionalnych izb obrachunkowych w sprawach dotacji dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych (cz. III) – Oświata*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 7–8.

sku zawierającego planowaną liczbę uczniów. Dotacja przysługuje na każdego ucznia, a zatem na każdego ucznia faktycznie uczęszczającego do szkoły i dlatego ewentualne postanowienie uchwały, że dotacja przekazana placówce oświatowej nie może być wyższa niż liczona na podstawie planowanej liczby uczniów podanej do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji, jest niezgodne z prawem. Niezgodne z prawem jest również postanowienie, że dotacja za miesiące wakacyjne przysługuje na średnioroczną liczbę uczniów obliczoną z całego roku szkolnego, ponieważ dotacja przysługuje w danym roku szkolnym na każdego ucznia, a zgodnie z art. 63 u.s.o. rok szkolny we wszystkich szkołach i placówkach oświatowych rozpoczyna się 1 września każdego roku, a kończy 31 sierpnia następnego roku.

Dotacja podmiotowa nie może być powiązana z celem, na jaki może być wykorzystana. Przyjęcie takiej regulacji w uchwale rady gminy byłoby sprzeczne z samą istotą tego rodzaju dotacji. Przepisy art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 nie mogą być interpretowane z pominięciem kontekstu wynikającego z całej ustawy o systemie oświaty oraz ustawy o finansach publicznych. Określenie celu dotacji jest wykroczeniem poza delegację ustawową. Akty prawa miejscowego określające zasady udzielania dotacji oświatowych powinny uszczegóławiać jedynie kwestie materialno-techniczne związane z udzielaniem dotacji. Wkraczanie natomiast w kwestie celu, na jaki dotacja ma zostać wydatkowana, nie ma umocowania ustawowego⁴².

W kwestii rozliczania dotacji oświatowych regulacje ustawy o systemie oświaty uległy zmianie na podstawie ustawy z dnia 11 kwietnia 2007 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz o zmianie niektórych innych ustaw⁴³, która określiła nowe ramy zakresu przedmiotowego aktów prawa miejscowego podejmowanych na podstawie art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 u.s.o., nakładając na organ stanowiący samorządu terytorialnego obowiązek „określenia zakresu danych, które powinny być zawarte w rozliczeniu wykorzystania dotacji”. Jest to zmiana bardzo istotna, ponieważ utworzyła podstawę do żądania od beneficjenta informacji dotyczących wykorzystania dotacji, co nie było możliwe w stanie prawnym sprzed nowelizacji. Uprzednio rada gminy nie była umocowana do stanowienia prawa nakładającego obowiązek informowania o rodzaju dokonywanych wydatków oraz ich wysokości. Przepisy ustawy o systemie oświaty nie przewidywały bowiem możliwości rozliczania dotacji i kontroli jej wykorzystania w innym zakresie niż liczba uczniów oraz fakt legitymowania się prawem do prowadzenia szkoły lub placówki oświatowej⁴⁴.

⁴² Zob. wyrok NSA z 7 czerwca 2002 r. (sygn. akt I SA/Kr 58/00), za: A. Śrubowska, A. Talik, *Orzecznictwo... cz. III*, s. 88–89.

⁴³ Dz.U. z 2007 r. Nr 80, poz. 542.

⁴⁴ W. Lachiewicz, M. Legutko, M. Winiarz, *op. cit.*, s. 8.

DOTACJE PRZEDMIOTOWE

Dotacje przedmiotowe jako dopłaty do określonych rodzajów wyrobów lub usług, kalkulowane według stawek jednostkowych, odnoszą się do rodzaju i rozmiarów prowadzonej działalności (przedmiotu działalności), a zatem ich wysokość różnicuje się w zależności od rodzaju i ilości zrealizowanych zadań, z którymi prawo wiąże obowiązek lub możliwość dotowania. Powiązanie dotacji przedmiotowej z wykonywaniem konkretnych zadań przez podmiot dotowany determinuje sposób określenia jej wysokości w drodze ustalenia podstawy naliczania, przez konkretyzację przedmiotu dotowania za pomocą określonych jednostek miary (np. m², m³, wozokilometr) i stawki dotacji przypadającej na jednostkę miary (stawka jednostkowa dotacji). Stawka ta może mieć postać zarówno kwotową, jak i procentową, zwłaszcza wtedy, kiedy dotacja jest relacjonowana do kosztów realizacji dotowanego zadania.

Z treści art. 174 u.f.p. wynika, że dotacje przedmiotowe mogą być udzielane zakładom budżetowym i gospodarstwom pomocniczym oraz innym podmiotom, jeśli taką możliwość przewidują odrębne przepisy prawa. Dotacja przedmiotowa jest narzędziem używanym przez jednostki samorządu terytorialnego w celu pokrycia części kosztów usługi publicznej świadczonej przez zakład budżetowy lub gospodarstwo pomocnicze. Podstawą prawną do przekazania takich dotacji są art. 24 ust. 4 i art. 26 ust. 4 u.f.p. Unormowania materialnoprawne odnoszące się do tej kategorii dotacji ograniczają się do określenia jednostkowego charakteru stawek dotacji przedmiotowych, do obowiązku ich ustalenia przez organ stanowiący, jeśli organ dotujący uzna potrzebę dotowania działalności zakładów budżetowych lub gospodarstw pomocniczych oraz do określenia górnej granicy dopuszczalnego udziału dotacji w finansowaniu zakładów budżetowych na poziomie 50% ich wydatków, z wyłączeniem dotacji celowych na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji i zadania współfinansowane ze środków pochodzących z funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności Unii Europejskiej. Kolejne wyłączenia wynikają z ustaw szczegółowych i dotyczą wysokości przekazywanych dotacji dla przedszkoli, szkół i placówek publicznych zakładanych i prowadzonych przez jednostki samorządu terytorialnego w formie zakładów budżetowych, do których na podstawie art. 79 ust. 16 ustawy o systemie oświaty nie stosuje się ograniczenia wysokości przekazywanych dotacji. Podobnie zakłady budżetowe będące żłobkami, na podstawie art. 50 ust. 3 ustawy o zakładach opieki zdrowotnej, korzystają z wyłączenia stosowania ograniczenia z art. 24 ust. 7 u.f.p.

Zaplanowanie w budżecie wydatków w formie dotacji przedmiotowych dla zakładów budżetowych bądź gospodarstw pomocniczych musi być poprzedzone podjęciem uchwały przez radę gminy w sprawie stawek jednostkowych tych dotacji. Przy ustalaniu stawek, będąc w zgodzie z dyspozycją art. 174 ust. 1 u.f.p., należy w uchwale wskazać rodzaj działalności (zadanie), która będzie dotowana, jednostki miary konkretyzujące tę działalność oraz stawkę dotacji na jednostkę

miary. Przedmiotowa uchwała rady gminy nie jest aktem prawa miejscowego, jej adresatem bowiem nie są osoby trzecie, ale podmioty działające wewnątrz struktury samorządu terytorialnego.

Dotacja jest szczególną formą wydatków publicznych. Jest instrumentem finansowym w miarę elastycznym, gwarantującym w dużym stopniu efektywne wykorzystanie środków publicznych. Przesądza o tym wiele względów. Dokonując ich syntezy, należy mieć na uwadze istotę ekonomiczno-prawną dotacji oraz prawnie określone przesłanki kreowania wydatków w tej formie z budżetu gminy.

Dotacja jako świadczenie pieniężne z budżetu podmiotu publicznego o charakterze jednostronnym, bezzwrotnym i nieodpłatnym musi mieć swoje umocowanie w przepisach ustawy. Podstawy prawne dotowania w zdecydowanej większości przypadków określają uprawnienie gminy do kształtowania wydatków w tej formie, a tylko wyjątkowo obowiązek ich ponoszenia. Obowiązek ten dotyczy zwłaszcza dotacji o charakterze podmiotowym. W ustawie szczegółowej musi być określony zarówno podmiot, który może otrzymać dotację, jak i przedmiot dotowania, albo przez określenie rodzaju dotacji, albo przez powiązanie dotacji z przedmiotem działalności wskazanych podmiotów. Elementy te stanowią pewne minimum regulacji prawnej, jaka jest konieczna do tego, aby wydatek w formie dotacji mógł być zrealizowany. Natomiast do właściwego korzystania z tego instrumentu jest również niezbędne ustalenie trybu postępowania o udzielenie dotacji, sposobu jej rozliczenia i kontroli wykorzystania. Kwestie te najczęściej są regulowane w aktach prawa miejscowego podejmowanych przez radę gminy. Do kompetencji gminy należy też z reguły określenie wysokości dotacji lub zasad jej ustalania oraz trybu przekazywania. Wszystkie te okoliczności powodują, że gminy mają dużą swobodę, jeśli chodzi zarówno o podjęcie decyzji co do przyznania dotacji, jak i określenie jej wysokości, a także trybu udzielania, sposobu rozliczania oraz kontroli wykorzystania. Dzięki temu zostają stworzone warunki do celowego i efektywnego wykorzystania środków publicznych na zadania ważne dla funkcjonowania społeczności lokalnej.