



Ministerstwo Sportu i Turystyki

**ZASADY DOBREJ PRAKTYKI
W ZAKRESIE ROZLICZANIA ŚRODKÓW PUBLICZNYCH
OTRZYMANÝCH NA REALIZACJĘ ZADANIA W ZAKRESIE
SPORTU WYCZYNOWEGO, POWSZECHNEGO I SPORTU
OSÓB NIEPEŁNOSPRAWNYCH.**

Warszawa, marzec 2016 r.

SPIS TREŚCI:

I.WSTĘP	3
1. WPROWADZENIE.....	3
2. CEL	3
II.ZASADY OGÓLNE.....	4
1.UMOWA.....	4
III.ZASADY RACHUNKOWOŚCI	6
1. RACHUNKOWOŚĆ	6
2. PROCEDURY	6
3. EWIDENCJA	7
4. WARUNKI DOKUMENTÓW KSIĘGOWYCH.....	8
5. KONTROLA DOKUMENTÓW KSIĘGOWYCH.....	10
6. DODATKOWE DOCHODY/PRZYCHODY	11
IV.WYDATKOWANIE, ROZLICZANIE I ZWROT ŚRODKÓW Z DOTACJI.....	12
1. TERMIN REALIZACJI ZADANIA	14
2. TERMIN PRZEDŁOŻENIA ROZLICZENIA REALIZOWANEGO ZADANIA.....	14
3. TERMIN ZWROTU ŚRODKÓW Z DOTACJI.....	15
V.PODSTAWY PRAWNE.....	18

I. WSTĘP

1. Wprowadzenie

Zasady dobrej praktyki w zakresie rozliczania środków publicznych otrzymanych na realizację zadania w zakresie sportu wyczynowego, powszechnego oraz sportu osób niepełnosprawnych zostały przygotowane w oparciu o przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, przepisy ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, z uwzględnieniem również innych przepisów szczególnych na podstawie których Minister Sportu i Turystyki powierza realizację ww. zadań.

2. Cel

Celem opracowanego przez Ministerstwo Sportu i Turystyki dokumentu pn. *Zasady dobrej praktyki w zakresie rozliczania środków publicznych otrzymanych na realizację zadania sportu wyczynowego, powszechnego oraz sportu osób niepełnosprawnych* jest dostarczenie jedynie wskazówek beneficjentom, co do prowadzenia ewidencji i rozliczania środków publicznych otrzymanych i wydatkowanych na realizację zadań zleconych.

Zawarte w dokumencie wytyczne mają na celu wyłącznie pomoc beneficjentom w doprecyzowaniu i wyjaśnieniu kluczowych kwestii szczególnie w zakresie ewidencji i rozliczania środków publicznych, a nie być wyrazem standardów rachunkowości.

Informacje zamieszczone w niniejszym dokumencie opierają się na przeświadczeniu, że polityka i praktyka w zakresie rachunkowości powinna zapewniać wiarygodność informacji uzyskiwanych z systemu.

Ponieważ dokument ten stanowi omówienie niektórych podstawowych zasad rachunkowości może być on stosowany we wszystkich organizacjach będących beneficjentami środków publicznych, których dysponentem jest Minister Sportu i Turystyki. Jednakże metody wdrażania niniejszych wskazówek powinny odzwierciedlać zakres i złożoność operacji każdego z podmiotów będących beneficjentem środków publicznych.

II. ZASADY OGÓLNE

1. Umowa

Dysponent części budżetowej (Minister Sportu i Turystyki) udziela dotacji celowej na podstawie umowy, która spełnia wymogi określone w *ustawie o finansach publicznych*:

Art. 150 /Umowa o dotację/

Dysponent części budżetowej lub dysponent środków, o których mowa w art. 127 ust. 2, udzielając dotacji celowej, w tym jednostce sektora finansów publicznych, w przypadku gdy odrębne przepisy lub umowa międzynarodowa nie określają trybu i zasad udzielania lub rozliczania tej dotacji, zawiera umowę, która określa w szczególności:

- 1) szczegółowy opis zadania, w tym cel, na jaki dotacja została przyznana, i termin jego wykonania;*
- 2) wysokość udzielonej dotacji;*
- 3) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego;*
- 4) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji;*
- 5) termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji, nie dłuższy niż 15 dni od określonego w umowie dnia wykonania zadania, a w przypadku zadania realizowanego za granicą - 30 dni od określonego w umowie dnia jego wykonania;*
- 6) tryb kontroli wykonania zadania; w umowie można postanowić, że kontrola będzie prowadzona na zasadach i w trybie określonych w przepisach o kontroli w administracji rządowej.*

Art. 151 /Dotacje dla organizacji pozarządowych/

1. Dysponent części budżetowej może zlecić organizacji pozarządowej realizację swoich zadań na podstawie zawartej z tą organizacją umowy, przyznając jednocześnie dotację celową na realizację tych zadań.

2. Umowa, o której mowa w ust. 1, powinna określać:

- 1) szczegółowy opis zadania, w tym cel, na jaki dotacja została przyznana, i termin jego wykonania;*
- 2) wysokość udzielonej dotacji i tryb płatności;*
- 3) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego;*
- 4) tryb kontroli wykonywania zadania;*
- 5) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji;*
- 6) termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji, nie dłuższy niż 15 dni od określonego w umowie dnia wykonania zadania, a w przypadku zadania realizowanego za granicą – 30 dni od określonego w umowie dnia jego wykonania.*

Umowa dotacyjna określa m.in. tryb, zasady udzielania oraz rozliczania dotacji. Artykuł 150 i 151 ustawy o finansach publicznych szczegółowo wymienia konieczne warunki umowy.

Precyzyjne określenie terminu realizacji zadania, celu zadania i wysokości kwoty przeznaczonej na realizację zadania jest o tyle istotne, iż to właśnie zawarta umowa stanowi dla beneficjenta podstawę prawną do dysponowania środkami.

Precyzyjne opisanie zadania, w tym celu na jaki dotacja została przyznana pozwoli na właściwą ocenę efektywności wydatkowanych środków publicznych i uznanie ich wydatkowania przy przyjmowaniu rozliczenia za zgodne z przeznaczeniem.

Termin wykorzystania dotacji nie może przekraczać 31 grudnia danego roku.

Kwestie warunków jakie powinny spełniać zawierane umowy w przypadku dotacji udzielonych:

- 1) z budżetu państwa na podstawie przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie reguluje art. 16 tej ustawy,
- 2) z Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej - § 14 ust.2 rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej
- 3) natomiast w przypadku dotacji udzielonych z Funduszu Zajęć Sportowych dla Uczniów - § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Zajęć Sportowych dla Uczniów.

Jasne, precyzyjne i szczegółowe określenie celu oraz dokładny opis rzeczowy ułatwi klasyfikację ponoszonych wydatków związanych z realizacją zadania. Precyzyjny opis zadania będzie miał także znaczenie przy merytorycznej ocenie realizacji zadania oraz kontroli prawidłowości klasyfikowania wydatków i powiązania nakładów finansowych z efektami rzeczowymi.

Potencjalni beneficjenci składający oferty/wnioski o przyznanie środków na finansowanie lub dofinansowanie zadania powinni pamiętać, że przedłożone dokumenty muszą być:

- podpisane przez osoby upoważnione do reprezentowania wnioskodawcy;
- złożone w oryginale lub uwierzytelnionych kopiach (uwierzytelnienia może dokonać osoba uprawniona do reprezentacji wnioskodawcy);

Dokumenty zawierające kalkulację kosztów realizacji zadania, wysokość środków własnych lub pochodzących z innych źródeł oraz dofinansowania ze środków publicznych powinny być wolne od błędów rachunkowych.

W umowie określa się wysokość środków dotacji przeznaczonych na realizację zadania oraz m.in. wskazane terminy:

- płatności, jeśli środki mają być przekazywane w transzach,
- przedłożenia rozliczenia realizowanego zadania,
- zwrotu niewykorzystanych środków,
- obowiązywania umowy.

Beneficjent przy realizacji zadań finansowanych z dotacji jest zobowiązany ściśle przestrzegać postanowień zawartych w tym zakresie w umowie.

Co do zasady, o zamiarze dokonania zmian warunków umowy należy niezwłocznie powiadomić na piśmie zleceniodawcę w momencie zaistnienia okoliczności. Zmiany warunków umowy oraz treść załączników stanowiących integralną jej część, jeżeli w umowie nie zastrzeżono w tym zakresie innej formy, wymagają formy pisemnego aneksu.

Ewentualne ustalenie telefoniczne właściwego postępowania powinno być potwierdzone w formie pisemnej.

III. ZASADY RACHUNKOWOŚCI

1. Rachunkowość

Ogólne zasady rachunkowości, zgodnie z *ustawą o rachunkowości* należy stosować przy prowadzeniu ewidencji dowodów księgowych sporządzonych zgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji finansowej.

Jednocześnie przy prowadzeniu informatycznego systemu ewidencji danych powinna być stosowana procedura archiwizacji dokumentów w celu zapewnienia ich niezmienności i możliwości uzyskania niezbędnych danych.

2. Procedury

Polityka rachunkowości powinna zawierać, oprócz elementów wymaganych *ustawą o rachunkowości*, regulacje dotyczące tych obszarów, które nie są wprost uregulowane przepisami prawa. Polityka rachunkowości w sposób szczegółowy powinna wskazywać na sposób prowadzenia wyodrębnionej ewidencji dla umów dotacyjnych.

Dla rozliczania kosztów obsługi zadania, o ile nie jest to uregulowane w polityce rachunkowości, powinny być opracowane procedury określające sposób ich naliczania. Ponadto w ewidencji księgowej należy prowadzić odrębną analitykę dla kosztów obsługi zadania dla każdej z zawartych umów.

Polityka rachunkowości lub odrębne procedury wewnętrzne powinny zawierać zasady rozliczenia podróży służbowych, tzn. zawierać wskazania czy koszty podróży są księgowane rodzajowo, oraz czy są księgowane na odpowiednich kontach, np. czy koszty zużycia paliwa są ewidencjonowane jako koszty zakupu, czy jako koszty delegacji.

Polityka rachunkowości powinna być aktualizowana poprzez dostosowanie przyjętych w niej zasad do obowiązujących przepisów.

3. Ewidencja

Beneficjenci środków publicznych są zobowiązani do prowadzenia ewidencji środków otrzymanych z dotacji oraz wydatków dokonywanych z tych środków w sposób określony w *ustawie o finansach publicznych*.

Art. 152 /Ewidencja dotacji/

1. *Jednostki, którym została udzielona dotacja, o której mowa w art. 150 i art. 151 ust. 1, są obowiązane do prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej środków otrzymanych z dotacji oraz wydatków dokonywanych z tych środków.*

2. *Zatwierdzenie przez dysponenta części budżetowej lub dysponenta środków, o których mowa w art. 127 ust. 2, rozliczenia dotacji w zakresie rzeczowym i finansowym, przedstawionego przez obowiązującą do tego jednostkę, powinno nastąpić w terminie 30 dni od dnia jego przedstawienia, a w przypadku dotacji na realizację zadania za granicą - 60 dni od dnia jego przedstawienia.*

3. *W przypadku stwierdzenia na podstawie rozliczenia, o którym mowa w ust. 2, że dotacja wykorzystana została w części lub całości niezgodnie z przeznaczeniem albo pobrana w nadmiernej wysokości, dysponent części budżetowej lub dysponent środków, o których mowa w art. 127 ust. 2, określa, w drodze decyzji, wysokość kwoty podlegającej zwrotowi do budżetu państwa.*

Prowadzenie wyodrębnionej ewidencji otrzymanych środków i wydatków dokonanych z tych środków oznacza prowadzenie ewidencji analitycznej na koncie rachunku bankowego odrębnie dla każdej umowy i prowadzenie takiej ewidencji na kontach kosztowych, w sposób umożliwiający identyfikację poszczególnych operacji księgowych.

Ewidencja powinna być tak prowadzona, by z wydruku można było uzyskać informację zarówno o terminie ostatniej płatności w ramach umowy, jak i ogólną kwotę wykorzystania środków.

Prowadzenie wyodrębnionego rachunku bankowego oraz wyodrębnionej ewidencji księgowej każdej umowy dotacyjnej pozwoli na prawidłową kontrolę wydatkowania środków i rozliczenia zadania. Koszt prowadzenia odrębnego rachunku bankowego lub subkonta do konta właściwego może być zaliczony do kosztów pośrednich umowy.

Zasady te mają służyć realizacji zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych oraz umożliwić właściwą kontrolę wykonania umowy.

Dysponent środków budżetowych ma obowiązek zatwierdzenia udzielonej dotacji zarówno w zakresie rzeczowym jak i finansowym.

Niedokonanie rozliczenia zgodnie z warunkami umowy ze względu na niedokonanie zwrotów w terminie, nie stanowi podstawy do odmowy przyjęcia rozliczenia, jeżeli w pozostałym zakresie jest ono prawidłowe i nie będzie skutkowało naruszeniem dyscypliny finansów publicznych.

Niedokonanie właściwego rozliczenia pod względem finansowym (niedokonanie zwrotu lub należnych wpłat) powinno skutkować przypisaniem do zwrotu należnych kwot, także z innych tytułów (np. kary umowne). Przypisanie do zwrotu kwot wynikających z rozliczenia dotacji pozwoli na wszczęcie postępowania administracyjnego, zgodnie z terminami określonymi w odpowiednich aktach prawnych.

Wydatkowanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem, przekroczenie terminu rozliczenia dotacji oraz niedokonanie w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości jest podstawą do zastosowania przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

4. Warunki dokumentów księgowych

Każdy dokument księgowy powinien spełniać wymagania ustawy o rachunkowości, czyli musi zawierać:

- opis tego co zostało zrealizowane i w jakim celu,
- numer umowy, jeżeli była zawarta w tym celu umowa,
- zapis czy usługa/zakup podlega procedurze zamówień publicznych, jeżeli tak, powinien być wskazany tryb procedury,
- wskazanie źródeł finansowania, jeżeli faktura jest płacona z różnych źródeł, to wskazuje się, które pozycje z faktury są opłacone z jakich środków albo algorytm podziału finansowania, załącznik dokumentu przyjęcia środka trwałego do ewidencji, jeżeli dokonano zakupu środków trwałych,
- zapis „*płatne ze środków ... na podstawie umowy z dnia... nr... w kwocie zł*”,
- podpis osoby odpowiedzialnej za realizację zadania czyli odpowiadającej za kontrolę merytoryczną,
- wskazania dekretacji dokumentu, kontroli formalno-rachunkowej i zatwierdzenia do realizacji.

Wszystkie faktury, noty i inne dokumenty będące dowodem księgowym powinny być wystawione na beneficjenta dotacji. W przypadku gdy przepisy prawa dopuszczają taką możliwość, przeniesienie praw i obowiązków na osoby trzecie wymaga uzyskania pisemnej zgody zleceniodawcy zadania.

Dokument musi także posiadać adnotacje kiedy została dokonana płatność.

Powinna być zachowana rozdzielność funkcji, tzn. ta sama osoba nie może podpisywać dokumentu pod względem merytorycznym, potwierdzenia przeprowadzenia kontroli formalno-rachunkowej i dokonania zatwierdzenia do płatności.

Podpisy na dowodach księgowych mogą być nieczytelne, ale wtedy muszą zostać ostemplowane pieczętkami imiennymi i posiadać datę podpisania.

Dowody księgowe należy wprowadzać do ewidencji zgodnie z datą ich sprzedaży i okresem, którego dotyczą. Niewprowadzenie dowodów do właściwych okresów sprawozdawczych może rodzić skutki uznania ksiąg za nierzetelne.

Dowody księgowe muszą być powiązane z księgami, tzn. na dowodzie powinien być wprowadzony numer nadawany automatycznie przez system po zaksięgowaniu.

W świetle art. 21 *ustawy o rachunkowości* paragon fiskalny nie spełnia warunków dowodu księgowego, ale może on być dopuszczony jako dokument księgowy po spełnieniu następujących wymogów:

- określenia daty dokonania operacji gospodarczej,
- oznaczenie stron (nazwy, adresy) jednostki wydającej paragon i dokonującej zakupu,
- opis operacji, określenie ilości i ceny jednostkowej oraz kwoty zakupu.

Powyższe dane mogą być umieszczone na odwrocie paragonu dotyczącego zakupu materiałów np. środków czystości, bhp czy materiałów biurowych.

Do rozliczenia należy zawsze dołączyć dokumenty potwierdzające poszczególne wydatki.

Nie wymagają udokumentowania rachunkami diety oraz wydatki objęte ryczałtem.

Zakupiony sprzęt i inne wyposażenie, medykamenty wydawane do użytkowania powinny posiadać dokumentację, tzn. uzasadnienia i specyfikację do zakupu podpisaną przez upoważnione osoby. Może to być m.in. protokół przyjęcia do magazynu potwierdzenia wprowadzenia do ewidencji dla środków trwałych, protokół wydania/użyczenia. Protokół powinien być podpisany przez osobę odpowiedzialną za ten obszar oraz osobę odbierającą.

5. Kontrola dokumentów księgowych

Każda operacja powinna być dokumentowana dowodem księgowym spełniającym wymagania *ustawy o rachunkowości*. Dowód księgowy uznaje się za rzetelny, gdy jest zgodny z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentuje.

Kontrola dokumentów księgowych jest jednym z elementów kontroli wewnętrznej.

Kontrola wewnętrzna powinna zapewniać co najmniej:

- określenie uprawnień i odpowiedzialności poszczególnych osób lub komórek,
- podział funkcji - jedna osoba nie powinna wykonywać wszystkich funkcji kontrolnych (tworzenie dokumentów, kontrola merytoryczna, kontrola formalna, zatwierdzenie dokumentu).

Zakres i procedury kontroli, co do zasady, powinny być określone w Instrukcji obiegu dokumentów. Jeżeli jednostka nie posiada Instrukcji, zasady kontroli muszą wynikać z zakresu czynności pracowników odpowiedzialnych za kontrolę dokumentów księgowych.

Dowody wprowadzane do ewidencji powinny posiadać potwierdzenie dokonania kontroli merytorycznej, formalnej i rachunkowej.

Kontrola merytoryczna powinna być przeprowadzona przez osobę odpowiedzialną za dokonanie danej operacji gospodarczej lub osobę przez nią wyznaczoną. Potwierdzenie przeprowadzenia kontroli potwierdzone podpisem i datą osoby potwierdzającej, że dowód księgowy faktycznie dokumentuje przebieg i zakres dokonanej operacji (dostawę towarów w określonej ilości i określonym czasie lub wykonanie usługi w określonym zakresie) oraz zasadność przeprowadzenia operacji. Opis dokonanej operacji powinien być na tyle wyczerpujący, aby umożliwił późniejsze prawidłowe zadekretowanie i zaksięgowanie.

Kontrola formalna obejmuje sprawdzenie, czy dokument w świetle obowiązujących przepisów posiada wszystkie cechy formalne.

W trakcie kontroli sprawdzeniu podlega:

- prawidłowe, zgodne z przeznaczeniem wypełnienie w dowodzie odpowiednich rubryk i pól,
- poprawność nazewnictwa i numeracji dokumentów,
- kompletność danych,
- czytelność treści dowodów księgowych,
- to czy brak jest w dokumencie śladów wymazywania, przeróbek, skreśleń,
- obecność w odpowiednich miejscach pieczęci, dat i podpisów osób upoważnionych,
- zgodność dowodu z innymi, poza rachunkowością, przepisami prawa.

Umowa określa tryb i formę kontroli realizacji zadania. Kontrola może być przeprowadzana w toku realizacji zadania, na podstawie przedłożonej dokumentacji rozliczeniowej oraz po zakończeniu realizacji zadania przez komórkę kontroli Ministerstwa Sportu i Turystyki. Dopuszcza się również wizytacje w miejscu realizacji zadania.

Zleceniodawca zastrzega sobie prawo wglądu do ksiąg rachunkowych beneficjenta oraz przedłożenia kopii dokumentów jednostkowych, na podstawie których dokonano rozliczenia zadania.

Zgodnie z *ustawą o rachunkowości* jednostki zobowiązane są dokonywać corocznej inwentaryzacji, która powinna zakończyć się do 15 stycznia następnego roku obrotowego.

Inwentaryzacja coroczna obejmuje przeprowadzenie potwierdzenia:

- stanu aktywów i pasywów drogą weryfikacji ksiąg z innymi dokumentami,
- salda rachunków bankowych,
- salda należności (ustawa nie dopuszcza akceptu milczącego, tzn. że musimy uzyskać potwierdzenie),
- depozytów drogą weryfikacji z dokumentami źródłowymi tak jak zobowiązań,
- stanu środków trwałych drogą potwierdzenia z dokumentacją w komórce odpowiedzialnej za gospodarkę materiałową, podobnie jak w przypadku materiałów i wyposażenia.

Po przeprowadzeniu inwentaryzacji, należy do 15 stycznia sporządzić protokół potwierdzający zgodność stanów lub wyjaśnienie różnic, ze wskazaniem postępowania wobec różnic, zatwierdzony przez właściwy organ.

6. Dodatkowe dochody/przychody

Zgodnie z warunkami umowy dodatkowo osiągnięte dochody/przychody przez beneficjenta nie przewidziane w umowie w szczególności:

- z tytułu kar umownych,
- z tytułu uzyskanych odsetek bankowych na rachunkach bankowych,
- inne związane z realizacją zadania

powinny być zgłoszone i zwrócone do Ministerstwa Sportu i Turystyki. Dla środków z państwowych funduszy celowych (Fundusz Rozwoju Kultury Fizycznej, Fundusz Zajęć Sportowych dla Uczniów) w przypadku zgłoszenia wykorzystania w/w środków i uzyskania zgody Ministra zmiana dokonywana jest w formie aneksu do umowy.

IV. WYDATKOWANIE, ROZLICZENIE I ZWROT ŚRODKÓW Z DOTACJI

Beneficjent powinien pamiętać, że wydatki należy przypisywać do właściwej umowy zgodnie z dokumentacją źródłową i powinny być bezpośrednio związane z realizacją zadania określonego w umowie.

Z opisu dokumentu powinno wynikać wprost powiązanie z zadaniem określonym w umowie.

Każdy poniesiony wydatek musi być zgodny z zakresem rzeczowym umowy. Każda zmiana zakresu rzeczowego np. miejsce, czas, ilość osób, rodzaj zakupionego sprzętu, wyposażenia, medykamentów, odżywek powinna być zgłoszona do Ministerstwa Sportu i Turystyki w formie pisemnej.

Wszelkie zmiany umowy następują zgodnie z warunkami określonymi w umowie. Przy każdej zmianie powinna nastąpić akceptacja Ministra Sportu i Turystyki. Ewentualne ustalenia prowadzone w formie telefonicznej lub za pośrednictwem korespondencji mailowej powinny zostać potwierdzone na piśmie.

Brak powiązania dowodu przedłożonego do rozliczenia z treścią zadania umowy może skutkować uznaniem przekroczenia upoważnienia do dokonywania wydatków publicznych oraz nie uznaniem wydatkowanej kwoty i przypisaniem jej do zwrotu.

Środki przeznaczone na realizację zadania mogą być wydatkowane poprzez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja została udzielona, w terminie wskazanym w umowie.

Dla wydatków realizowanych ze środków publicznych mają zastosowanie przepisy *ustawy Prawo zamówień publicznych* w przypadku podmiotów spełniające przesłanki wymienione w art. 3 *ustawy Prawo zamówień publicznych*. Każdy podmiot spełniający powyższe kryteria dokonujący zakupów ze środków publicznych celem zapewnienia celowości i oszczędności ich wydatkowania powinien mieć opracowane wewnętrzne procedury postępowania w tym zakresie.

Zasady rozliczenia i zwrotu dotacji uregulowane zostały w *ustawie o finansach publicznych* oraz w przepisach szczególnych, na podstawie których udzielono dofinansowania w ramach zawartej umowy (por. w tym zakresie m.in. § 14 *rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej* oraz § 8 *rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Zajęć Sportowych dla Uczniów*).

Art. 168 /Rozliczenie dotacji/

- 1. Dotacje udzielone z budżetu państwa w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego lub w terminie określonym w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 168 ust. 3 podlegają zwrotowi do budżetu państwa odpowiednio do dnia 31 stycznia następnego roku albo w terminie 21 dni od dnia określonego w tym rozporządzeniu, z zastrzeżeniem art. 151 ust. 2 pkt 6.*
- 2. Dotacje udzielone z budżetu państwa na realizację zadań za granicą w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu państwa do dnia 28 lutego następnego roku.*
- 3. Od kwot dotacji zwróconych po terminie określonym w ust. 1 lub 2 nalicza się odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin zwrotu dotacji.*
- 4. Wykorzystanie dotacji następuje przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona. Przekazanie środków na rachunek beneficjenta nie oznacza wykorzystania dotacji.*
- 5. W przypadku gdy odrębne przepisy stanowią o sposobie udzielenia i rozliczenia dotacji, wykorzystanie następuje przez realizację celów wskazanych w tych przepisach.*
- 6. Dotacje celowe przyznane jednostkom samorządu terytorialnego na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, w części niewykorzystanej w danym roku, podlegają zwrotowi do budżetu państwa w części, w jakiej zadanie nie zostało wykonane, w terminie określonym w ust. 1.*

Artykuł 168 określa zasady gospodarowania dotacjami oraz reguły, terminy i tryb ich zwrotu w przypadku stwierdzenia określonych przepisami nieprawidłowości.

Uchybienie terminu zwrotu dotacji skutkuje odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Przez wykorzystanie dotacji należy rozumieć zapłatę za zadanie, na które dotacja została udzielona zgodnie z umową.

Regułą jest wykorzystanie dotacji udzielonych w danym roku do końca roku budżetowego, w którym zostały one udzielone, co nie oznacza, że beneficjent może każdorazowo dysponować środkami publicznymi aż do końca roku budżetowego. Beneficjent dysponuje środkami publicznymi na realizację zadania na podstawie umowy o zlecenie realizacji zadania wyłącznie w terminie wskazanym w umowie. Po wygaśnięciu terminu obowiązywania umowy wygasa prawo beneficjenta do dysponowania środkami.

1. Termin realizacji zadania

Termin realizacji zadania określa umowa. Za termin realizacji zadania rozumie się okres od daty rozpoczęcia do daty zakończenia realizacji zadania określony umową. Do rozliczenia zadania nie mogą być zaliczone zakupione usługi lub materiały sprzed daty określonej w umowie lub po dacie zakończenia realizacji zadania. Przedłożone do rozliczenia faktury z datą wystawienia i realizacji sprzed dat lub po datach określonych w umowie uznawane są za wydatki niezwiązane z umową i nie zostaną uznane w przedkładanym rozliczeniu.

Po upływie terminu określonego w umowie nie ma podstaw do dokonania z dotacji określonego wydatku, bowiem środki publiczne stanowiące dotację celową nie pozostają już w dyspozycji podmiotu, który je otrzymał. Wydatkowanie środków po terminie realizacji zadania stanowi przekroczenie upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych i naruszenie *ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*.

Wykorzystanie dotacji następuje przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona. Przekazanie środków na rachunek beneficjenta nie oznacza wykorzystania dotacji. Działania faktycznie podejmowane przy realizacji zadania winny być dokumentowane (np. listami uczestników projektu, pokwitowaniami odbioru nagród, publikacjami wydanymi w ramach zadania, raportami, analizami ocenami, itp.) Powyższa dokumentacja powinna znajdować się u beneficjenta i być do okazania na prośbę zleceniodawcy.

2. Termin przedłożenia rozliczenia realizowanego zadania

Terminy przedłożenia rozliczenia realizowanego zadania określa umowa, ustawa o finansach publicznych jak również przepisy szczególne, na podstawie których udzielono dofinansowania w ramach zawartej umowy (por. w tym zakresie m.in. art. 151-152 ustawy o finansach publicznych, § 14 ust.2 pkt 5-6 rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej oraz § 8 ust.1 pkt 5-6 rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 19 września 2011 r. w sprawie dofinansowania zajęć ze środków Funduszu Zajęć Sportowych dla Uczniów).

Za termin przedłożenia rozliczenia realizowanego zadania rozumie się termin przedłożenia kompletnej i wolnej od wad formalnych i rachunkowych dokumentacji poświadczającej rozliczenie zleconego zadania. Niekompletne lub nierzetelne rozliczenie zadania jest naruszeniem warunków umowy oraz w pewnych przypadkach może stanowić podstawę do odpowiedzialności za *naruszenie dyscypliny finansów publicznych*. Może także skutkować nieuznaniem wartości przedłożonego rozliczenia i zażądaniem zwrotu kwot nieprawidłowo udokumentowanych wydatków. Przedłożone rozliczenie powinno zawierać część merytoryczną opisującą czy cel wyznaczony do realizacji zadania został osiągnięty oraz część finansową.

Termin realizacji zadania jest określony w postanowieniach umowy. Realizacja zadania poza granicami kraju oznacza, że całe zadanie z zasady jest realizowane poza granicami kraju i biorą w tym udział podmioty zagraniczne. Wyjazd na szkolenie lub zawody, który jest tylko jednym z elementów zadania, nie uprawnia do korzystania z przedłużonego terminu rozliczenia.

Zgodnie z art. 152 ust. 2 ustawy o finansach publicznych zatwierdzenie rozliczenia dotacji w zakresie rzeczowym i finansowym powinno nastąpić w terminie 30 dni od dnia jego przedstawienia.

W przypadku stwierdzenia na podstawie rozliczenia dotacji udzielonej ze środków budżetowych oraz państwowych funduszy celowych, że dotacja została w części lub w całości wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem albo pobrana w nadmiernej wysokości, dysponent części budżetowej udzielający dotacji wszczyna postępowanie administracyjne i wydaje decyzję administracyjną co do wysokości kwoty podlegającej zwrotowi.

Opis z wykonania zadania musi zawierać szczegółową informację o zrealizowanych zadaniach zgodnie z zawartą umową. W opisie powinny być uzasadnione wszystkie planowane działania, zakres w jakim zostały one zrealizowane i wyjaśnienia ewentualnych odstępstw w ich realizacji, zarówno w odniesieniu do ich zakresu jak i harmonogramu.

Przekładane sprawozdania z wykonania zadań powinny być sporządzone rzetelnie i w terminie zgodnie z wymogami określonymi w umowie, szczególnie w zakresie zgodności stanu faktycznego z dokumentacją wydatkowania środków.

Dla ułatwienia dokonania rozliczenia właściwym byłoby grupowanie opisanej dokumentacji dla każdej umowy oddzielnie - odrębny rejestr dla ewidencji, odrębny segregator dla dokumentacji. Jeśli dana faktura jest finansowana z różnych źródeł lub dotyczy dwóch umów, to należy na dowodzie opisać w jaki sposób dokonano podziału kosztów między źródłami finansowania lub przypisać odpowiednie koszty do właściwych umów.

Każdy dokument powinien posiadać wskazanie na powiązanie z innymi dokumentami (np. dowód przyjęcia środka trwałego), rejestrem księgowym.

3. Termin zwrotu środków z dotacji

Terminy zwrotu środków z dotacji uregulowane zostały w ustawie o finansach publicznych oraz w przepisach szczególnych, na podstawie których udzielono dofinansowania w ramach zawartej umowy (por. w tym zakresie m.in. § 14 ust. 2 pkt 9 i ust.3 rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej oraz § 8 ust. 1 pkt 7-8 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Zajęć Sportowych dla Uczniów).

Art. 169 /Zwrot dotacji/

1. Dotacje udzielone z budżetu państwa:

- 1) wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem,
- 2) pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości - podlegają zwrotowi do budżetu państwa wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia okoliczności, o których mowa w pkt 1 lub pkt 2.

2. Dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu państwa w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania.

3. Dotacjami nienależnymi są dotacje udzielone bez podstawy prawnej.

4. Zwrotowi do budżetu państwa podlega ta część dotacji, która została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem, nienależnie udzielona lub pobrana w nadmiernej wysokości.

5. Odsetki od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu państwa nalicza się, począwszy od dnia:

- 1) przekazania z budżetu państwa dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem,
- 2) stwierdzenia nieprawidłowego naliczenia lub nienależnego pobrania dotacji – z zastrzeżeniem, że jeżeli dotacja stanowi pomoc publiczną, w rozumieniu art. 87 ust.1 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską, odsetki nalicza się od dnia przekazania dotacji beneficjentowi.

6. W przypadku niedokonania zwrotu dotacji w terminie, o którym mowa w ust. 1 oraz w art. 150 pkt 5, art. 151 ust. 2 pkt 6, art. 168 ust. 1 i 2, organ lub inny dysponent części budżetowej, który udzielił dotacji, wydaje decyzję określającą kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki.

Artykuł 169 określa tryb postępowania w przypadku wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem, pobrania dotacji nienależnie lub pobrania dotacji w nadmiernej wysokości.

Zgodnie z ww. przepisem ustawy o finansach publicznych dotacje wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, pobrane w nadmiernej wysokości podlegają zwrotowi na rachunek zleciennodawcy wraz z odsetkami w wysokości jak dla zaległości podatkowych.

Prawidłowość gospodarowania środkami publicznymi pochodzącymi z dotacji, oprócz reżimu odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz sankcji wynikających z ustawy o finansach publicznych (zwrot wraz z odsetkami), objęta jest również ochroną karną i karno-skarbową. (por. w tym zakresie m.in. art. 297 Kodeksu karnego oraz art. 82 ustawy Kodeksu karnego skarbowego).

Odpowiedzialności podlega każdy, kto swoim zachowaniem naraził finanse publiczne na uszczerbienie.

Ważnym więc elementem jest kontrola prawidłowości danych przedstawianych w rozliczeniu. Kontrola może być dokonywana także wrywkowo w trakcie roku, jak i po zakończeniu procesu rozliczenia. Dla przeprowadzenia kontroli realizacji zadania ważnym jest więc właściwe określenie warunków sprawozdania zarówno w obszarze merytorycznym jak i finansowym (np. zestawienie dokonanych płatności lub wydruk z ewidencji, weryfikacja celowości dokonanych wydatków poprzez poproszenie od beneficjenta poświadczonych kopii wybranych dokumentów finansowych).

Beneficjent powinien pamiętać, że zwrot niewykorzystanych środków powinien zostać dokonany po zakończeniu realizacji zadania, a nie po otrzymaniu zatwierdzenia złożonego rozliczenia.

Niezwrócenie środków w terminie skutkuje naliczeniem odsetek, jak dla zaległości podatkowych. Odsetki będą naliczane zgodnie z zasadami wynikającymi z ustawy *o finansach publicznych*.

Termin zwrotu środków nie uznanych w przedłożonym przez beneficjenta rozliczeniu wskazany jest w sporządzonej przez Ministerstwo Sportu i Turystyki informacji o przyjęciu rozliczenia.

Niezwrócenie środków przypisanych do zwrotu skutkuje wszczęciem postępowania administracyjnego i wydaniem decyzji administracyjnej. Egzekucja administracyjna może być wszczęta po wyczerpaniu trybu odwoławczego w postępowaniu administracyjnym.

Zgodnie z art. 9 pkt.1-3 *ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* wydatkowanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym przez udzielającego dotację, nierozliczenie w terminie otrzymanej dotacji oraz niedokonanie w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

V. PODSTAWY PRAWNE

- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.);
- Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168);
- Rozporządzenie Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Rozwoju Kultury Fizycznej (Dz. U. z 2015 r. poz. 2252);
- Rozporządzenie Ministra Sportu i Turystyki z dnia 18 grudnia 2015 r. w sprawie przekazywania środków z Funduszu Zajęć Sportowych dla Uczniów (Dz. U. z 2015 r. poz. 2222);
- Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2016 r. poz. 239 z późn. zm.);
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 z późn. zm.);
- Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2015 r., poz. 2164).