



KRAJOWA RADA  
REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH  
REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA  
W ZIELONEJ GÓRZE

*Informacja o wynikach kontroli koordynowanej*  
*Finansowanie kultury fizycznej i sportu*  
*przez jednostki samorządu terytorialnego*  
*w latach 2017 - 2018*





Krajowa Rada  
Regionalnych Izb Obrachunkowych

Informacja o wynikach kontroli koordynowanej

**FINANSOWANIE KULTURY FIZYCZNEJ I SPORTU  
PRZEZ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO  
W LATACH 2017 - 2018**

Koordinator kontroli  
Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze

Opracowanie przygotowano w Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Zielonej Górze

Przygotowanie do druku: Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy

Projekt okładki – Justyna Szelągowska

Druk: Drukarnia „Polraster”  
ul. Orawska 19, 85-353 Bydgoszcz

Szanowni Państwo

W imieniu Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych przedstawiamy informację o wynikach kontroli koordynowanej przeprowadzonej przez regionalne izby obrachunkowe w zakresie „Finansowania kultury fizycznej i sportu przez jednostki samorządu terytorialnego w latach 2017-2018”.

Koordinatorem kontroli, w imieniu Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych, była Regionalna Izba Obrachunkowa w Zielonej Górze.

Przeprowadzenie kontroli koordynowanych poprzedzono kontrolami pilotażowymi (realizowanymi w okresie od 3 czerwca 2018 r. do 10 sierpnia 2018 r.), które ukierunkowały działania w zakresie celów i obszarów kontroli.

Celem kontroli była ocena prawidłowości finansowania zadań w zakresie kultury fizycznej i sportu przez JST w latach 2017 i 2018. Kontrolą objęto podstawowe formy wspierania kultury fizycznej i sportu polegające na udzielaniu dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych i nie działającym w celu osiągnięcia zysku na realizację zleczonych zadań. Oprócz tych form wspierania sportu kontrolą objęto finansowanie sportu, zidentyfikowane jako umowy nienazwane obejmujące swoim zakresem transfer środków publicznych na zadania kultury fizycznej i sportu, niejednokrotnie powiązane dodatkowo z zadaniem promocji JST. Niezależnie od możliwości finansowania kultury fizycznej i sportu w wyżej wymienionych formach sprawdzeniu podlegało finansowanie przez JST spółek prawa handlowego.

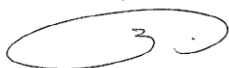
Przedmiot tej kontroli obejmował sprawdzenie prawidłowości dokonywania wydatków z budżetów kontrolowanych JST przeznaczonych na kulturę fizyczną i sport, sklasyfikowanych w szczególności w dziale 926 kultura fizyczna, w rozdziałach: 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej, 92695 pozostała działalność oraz w dziale 750 administracja publiczna, rozdziale 75075 promocja jednostek samorządu terytorialnego. Przy czym należy zaznaczyć, że środki objęte badaniem nie obejmowały wszystkich wydatków w wymienionych rozdziałach, a dotyczyły podstawowych form wspierania kultury fizycznej i sportu, w tym: dotacji na finansowanie lub dofinansowanie zadań w zakresie rozwoju sportu i upowszechniania kultury fizycznej zleczonych do realizacji klubom sportowym posiadane przez gminę udziały/akcje w spółkach kapitałowych, których przedmiotem jest działalność klubu sportowego, w tym dopłaty oraz podwyższenie kapitału zakładowego/akcyjnego w tych spółkach. Ponadto w toku kontroli odniesiono się do wyboru podmiotów zewnętrznych realizujących zadania zleczone w zakresie rozwoju sportu poprzez promocję JST z zastosowaniem ustawy – Prawo Zamówień publicznych.

Wyniki kontroli zostały omówione w różnych aspektach w pięciu rozdziałach wraz z dokonaną analizą wielkości skontrolowanych wydatków na kulturę fizyczną i sport w ujęciu analitycznym i statystycznym w odniesieniu do danych z całego kraju. Kontrola ujawniła szereg nieprawidłowości, w tym także o wymiarze finansowym. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczą braku kontroli wewnętrznej nad wydatkami przeznaczonymi przez JST na kulturę fizyczną i sport oraz szeregu problemów proceduralnych związanych z finansowaniem sportu.

Kontrola ujawniła, że w finansowaniu sportu coraz większe znaczenie praktyczne uzyskuje finansowanie kapitałowe oraz w ramach promocji JST, które to metody cechują się relatywnie niską rozliczalnością. Trzeba jednak mieć na uwadze, że ustawodawca zdecydował o pozostawieniu JST dużej swobody w zakresie wyboru sposobów finansowania sportu.

Przekazując w Państwa ręce raport z kontroli wyrażamy przekonanie, że ustalenia zawarte w prezentowanym opracowaniu będą stanowić cenne źródło informacji o finansowaniu kultury fizycznej i sportu przez jednostki samorządu terytorialnego oraz przyczynią się do poprawy rozwiązań legislacyjnych obowiązujących w tym zakresie.

Prezes  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Zielonej Górze



Ryszard Zajączkowski

Przewodniczący  
Krajowej Rady  
Regionalnych Izb Obrachunkowych



Mirosław Legutko



**SPIS TREŚCI**

<b>Wykaz skrótów</b>	6
<b>Rozdział I WPROWADZENIE</b>	7
1. Założenia organizacyjne	8
1.1. Zagadnienia poddane kontroli	9
<b>Rozdział II ANALIZA WIELKOŚCI WYDATKÓW NA KULTURĘ FIZYCZNĄ I SPORT</b>	11
2. Skala wydatków JST na promocję, w tym poprzez sport	16
<b>Rozdział III SZCZEGÓŁOWE WYNIKI KONTROLI</b>	19
3. Wydatki na zakup i objęcie akcji/udziałów oraz dopłaty w kontrolowanych JST	20
3.1. Wnioski, co do udziału JST w funkcjonowaniu klubów sportowych działających w formie spółek handlowych	28
4. Dotacje celowe	28
4.1. Realizacja zawartych umów i rozliczenie przekazanej dotacji	32
4.2. Dotacje niewykorzystane oraz wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem oraz pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości	34
4.3. Wnioski, co do zmiany przepisów ustawy o sporcie, ustawy o finansach publicznych	36
5. Stypendia sportowe, nagrody i wyróżnienia	39
5.1. Wnioski, co do zmian przepisów w sprawie stypendiów	44
6. Promocja JST poprzez sport	44
6.1. Wnioski, co do realizacji promocji JST poprzez sport	52
7. Finansowe rezultaty kontroli	52
<b>Rozdział IV DZIAŁANIA POKONTROLNE</b>	53
<b>Rozdział V PODSUMOWANIE I WNIOSKI KOŃCOWE</b>	54
<b>Załączniki</b>	57
<b>Spis tabel</b>	66
<b>Spis rysunków</b>	66
<b>Wykaz załączników</b>	67

## Wykaz skrótów

### Akty prawne

1	SportU	ustawa z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 1468 z późn. zm.)
2	PożytPublU	ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 1057)
3	SamGminU	ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 713)
4	SamPowU	ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 920)
5	SamWojU	ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 512 z późn. zm.)
6	ZamPublPr	ustawa z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 1843)
7	FinPublU	ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 869 z późn. zm.)
8	GospKomU	ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 712 z późn. zm.)
9	KSH	ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 505 z późn. zm.)
10	KC	ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 1145 z późn. zm.)
11	KlasBudżR	rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jedn. Dz. U. z 2014 r. poz. 1053 z późn. zm.)
12	DziałLeczU	ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 295)
13	KPA	ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (tekst jedn. Dz. U. z 2020 r. poz. 256)
14	OrdPU	ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 900 z późn. zm.)
15	RIOU	ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 2137)
16	KK	ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks karny (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 1950 z późn. zm.)
17	Konstytucja RP	Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.)
18	PrPrzedsięb	ustawa z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (tekst jedn. Dz. U. z 2019 r. poz. 1292 z późn. zm.)
19	KultFizU	ustawa z dnia 18 stycznia 1996 r. o kulturze fizycznej (tekst jedn. Dz. U. z 2007 r. Nr 226, poz. 1675 z późn. zm.)
20	KwalifiSportU	ustawa z dnia 29 lipca 2005 r. o sporcie kwalifikowanym (Dz. U. Nr 155, poz. 1298 z późn. zm.)

### Inne skróty

1	art.	artykuł
2	Dz.U.	Dziennik Ustaw
3	JST	jednostka samorządu terytorialnego
4	MF	Minister Finansów
5	RIO	Regionalna Izba Obrachunkowa
6	WPF	Wieloletnia Prognoza Finansowa
7	WSA	Wojewódzki Sąd Administracyjny
8	NIK	Najwyższa Izba Kontroli
9	NSA	Naczelny Sąd Administracyjny
10	wyr.	Wyrok
11	sp z o.o.	spółka z ograniczoną odpowiedzialnością
12	S.A.	spółka akcyjna
13	pn.	pod nazwą



## Rozdział I

### WPROWADZENIE

Na podstawie uchwały Nr 14/2018 Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych z dnia 26 września 2018 r. Izby przeprowadziły kontrolę koordynowaną pn. „Finansowanie kultury fizycznej i sportu przez jednostki samorządu terytorialnego w latach 2017-2018”.

W trakcie kontroli koordynowanej zbadano, w jaki sposób jednostki samorządu terytorialnego (zwane dalej JST) stosując przepisy prawa wspierają finansowo kulturę fizyczną, w tym sport.

Skontrolowane zagadnienia zajmują coraz istotniejsze miejsce wśród potrzeb wspólnot samorządowych. Zadania publiczne z zakresu kultury fizycznej i turystyki należą do zadań własnych JST. Stąd też organy JST zaspakajają potrzeby mieszkańców wspierając kulturę fizyczną w różnym zakresie i formach. Zakres prawnych możliwości finansowania z budżetu JST zadań dotyczących kultury fizycznej i sportu określony został w wielu regulacjach ustawowych oraz w rozporządzeniach wydanych na podstawie ustaw. Zadania samorządu terytorialnego w dziedzinie kultury fizycznej mogą być realizowane przez własne jednostki organizacyjne, bądź też inne podmioty, którym tego rodzaju zadania są zlecane do wykonania, w tym niezaliczane do sektora finansów publicznych i nie działające w celu osiągnięcia zysku. Podstawę zlecenia zadań stanowią przepisy PożyPublU i SportU.

Kontrole pilotażowe przeprowadzone przez Regionalne Izby Obrachunkowe w Zielonej Górze, Gdańsku, i Katowicach stwierdziły w 3 JST występowanie w obrocie prawnym, oprócz form przewidzianych w ogólnie przyjętych zasadach gospodarki finansowej, określonych w art. 254 FinPublU, tj. zlecenie zadań na zasadzie wyboru najkorzystniejszej oferty, z uwzględnieniem przepisów o zamówieniach publicznych, a w odniesieniu do organizacji pozarządowych – z odpowiednim zastosowaniem art. 43 i art. 221 FinPublU, nietypowych form finansowania zadań zidentyfikowanych, jako umowy nienazwane. Umowy takie nie mają odrębnego, normatywnego odniesienia, nie są uregulowane ani w KC, ani w innych aktach prawnych porządku krajowego, obejmują swoim zakresem transfer środków publicznych na zadania kultury fizycznej i sportu, niejednokrotnie powiązane są dodatkowo z zadaniem promocji JST.

Zidentyfikowane zagadnienia, jak również analiza stanu prawnego wskazują na zagrożenia, które wynikają z zawarcia umów nienazwanych, skutkujących transferem środków publicznych. Głównie polegają one na obowiązku transferu środków publicznych przy braku określenia w przepisach prawa ich formy, czy to dotacji, czy zakupu usług lub też obu tych form transferu środków, przy jednoczesnym dopuszczeniu tych form w przepisach prawa.

Niezależnie od wprowadzenia możliwości finansowania sportu w formie dotacji celowej na podstawie przepisów SportU i PożyPublU ustawodawca przepisem art. 10 ust. 1-3 GospKomU umożliwił tylko gminie, poza sferą użyteczności publicznej tworzenie, jak i przystępowanie do spółki kapitałowej, której przedmiotem działania jest prowadzenie klubu sportowego. Zgodnie z art. 10 ust. 4 GospKomU oraz art. 13 ust. 2 SamWojU, poza sferą użyteczności publicznej województwo może tworzyć spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki akcyjne oraz przystępować do nich, jeżeli działalność spółek polega na wykonywaniu czynności promocyjnych, edukacyjnych, wydawniczych oraz na wykonywaniu działalności w zakresie telekomunikacji, służących rozwojowi województwa.

Na gruncie tych przepisów powstaje zagadnienie prawne dotyczące udziału gminy w spółkach prawa handlowego, które prowadzą działalność gospodarczą, poza sferą użyteczności publicznej. Oddziaływanie na spójność i tożsamość wspólnoty w związku z zaspokajaniem jej potrzeb przez klub sportowy działający w formie spółki kapitałowej stanowi argument do zaprezentowania proporcji wielkości transferu środków publicznych w oparciu o ww. przepisy w relacji do wielkości innych form wsparcia w obszarze kultura fizyczna i sport (akcje-dotacje).

Okoliczności, o których mowa wyżej uzasadniły potrzebę zbadania źródeł zagrożeń w obszarze dofinansowania przez JST zadań z zakresu kultury fizycznej i sportu, a i ich ocena pozwala na sformułowanie wniosków w celu przeciwdziałania zidentyfikowanym ryzykom.

Wydatki na kulturę fizyczną w dziale 926 w Polsce w latach 2016-2017 z uwzględnieniem struktury wydatków przedstawia poniższa tabela.

Tabela Nr 1. Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2016-2017

Struktura wydatków (dział 926)	2016 r.	2017 r.
	Wydatki (w mln zł)	
Dział 926 kultura fizyczna, z tego:	4 445	5 076
rozdz. 92601 - obiekty sportowe	1 883	2 159
rozdz. 92604 - instytucje kultury fizycznej	888	977
rozdz. 92605 - zadania w zakresie kultury fizycznej	1 080	1 244
rozdz. 92678 - usuwanie skutków klęsk żywiołowych	3	3
rozdz. 92695 - pozostała działalność	591	693

Należy zaznaczyć, że poza wydatkami ujętymi w budżecie w dziale 926 (kultura fizyczna), JST wspiera także aktywność fizyczną dzieci i młodzieży: w dziale 801 (oświata i wychowanie), w dziale 851 (ochrona zdrowia), w dziale 852 (zadania zakresu pomocy społecznej) i w dziale 854 (zadania w zakresie edukacji i wychowania). Wskazać tu można choćby finansowanie działalności międzyszkolnych ośrodków sportu, funkcjonowania wyspecjalizowanych sportowo oddziałów (klas) szkolnych, budowy, rozbudowy, modernizacji i utrzymania przyszkolnych sal gimnastycznych, pływalni, boisk, zajęć sportowych pozalekcyjnych. Dział 926 (kultura fizyczna) jest działem podstawowym w zakresie zadań na realizację kultury fizycznej. W dziale tym należy klasyfikować wydatki na dotację celową przeznaczoną na działalność sportową będącą działalnością pożytku publicznego, jak i na działalność sportową niebędącą działalnością pożytku publicznego. Wymienione wyżej inne działy służą do klasyfikowania wydatków na realizację zadań, których celem bezpośrednim nie jest działalność sportowa.

Jednostki samorządu terytorialnego realizując zadania w zakresie kultury fizycznej dokonują również zakupu usług polegających na promocji JST poprzez sport. Zestawienie wydatków ogółem na promocję JST w dziale 750 administracja publiczna w latach 2016-2017 przedstawia poniższa tabela.

Tabela Nr 2. Wydatki na promocję JST w dziale 750 administracja publiczna w latach 2016-2017

Struktura wydatków (dział 750)	2016 r.	2017 r.
	Wydatki (w mln zł)	
rozd. 75075 – Promocja JST w tym:	666	718
§ 4300	525	567
§ 2820	1,7	1,8

Ze środków tych finansowano m.in. medialne kampanie reklamowe, imprezy sportowe, wydawnictwa drukowane, usługi cateringowe.

## 1. ZAŁOŻENIA ORGANIZACYJNE

Kontrola koordynowana w zakresie finansowania kultury fizycznej i sportu przez JST w latach 2017-2018 została przeprowadzona przez wszystkie RIO. Łącznie skontrolowano 55 JST, w tym 35 gmin (miejskich, wiejskich, miejsko-wiejskich), 17 miast na prawach powiatu oraz 3 województwa.

Rysunek Nr 1. Jednostki objęte kontrolą



Wykaz skontrolowanych jednostek samorządowych stanowi załącznik Nr 1 do informacji o wynikach kontroli koordynowanej.

Wyboru jednostek dokonano ze względu na wielkość wydatków ponoszonych w ostatnich latach na realizację zadań w zakresie sportu, sklasyfikowanych w dziale 926 kultura fizyczna, w rozdziałach: 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej, 92695 pozostała działalność. W grupie JST planowanych do kontroli objęto te jednostki, które posiadały uchwały o warunkach i trybie finansowania rozwoju sportu podjęte na podstawie art. 27 i 28 SportU oraz uchwały określające szczegółowe zasady, tryb przyznawania i pozbawiania oraz rodzaje i wysokość stypendiów sportowych, nagród i wyróżnień, podjęte na podstawie art. 31 ust. 3 SportU, czy też uchwały określające warunki i tryb przyznawania wyróżnień i nagród pieniężnych oraz rodzaje wyróżnień i wysokość nagród pieniężnych podjęte na podstawie art. 35 ust. 5 i 6 SportU. Istniała możliwość objęcia kontrolą wybranych jednostek spoza grupy jednostek ujętych w planie kontroli kompleksowych, z zachowaniem zróżnicowania typu jednostek.

Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2018 r.

Kontrole zostały przeprowadzone w okresie od 1 stycznia do 30 listopada 2019 r.

Przeprowadzenie kontroli koordynowanych poprzedzono kontrolami pilotażowymi (realizowanymi w okresie od 3 czerwca 2018 r. do 10 sierpnia 2018 r.), które ukierunkowały działania w zakresie celów i obszarów kontroli.

### 1.1. Zagadnienia poddane kontroli

Celem kontroli było zbadanie prawidłowości finansowania zadań w zakresie kultury fizycznej i sportu przez JST w latach 2017 i 2018.

Kontrolą objęto podstawowe formy wspierania kultury fizycznej i sportu polegające na udzielaniu dotacji podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych i nie działającym w celu osiągnięcia zysku na realizację zleczonych zadań. Oprócz tych form wspierania sportu kontrolą objęto finansowanie sportu, zidentyfikowane jako umowy nienazwane obejmujące swoim zakresem transfer środków publicznych na zadania kultury fizycznej i sportu, niejednokrotnie powiązane dodatkowo z zadaniem promocji JST. Niezależnie od możliwości finansowania kultury fizycznej i sportu w wyżej wymienionych formach sprawdzeniu podlegało wspieranie przez JST spółek prawa handlowego.

Przedmiot tej kontroli obejmował sprawdzenie prawidłowości dokonywania wydatków z budżetów kontrolowanych JST przeznaczonych na kulturę fizyczną i sport w latach 2017 i 2018, sklasyfikowanych w szczególności w dziale 926 kultura fizyczna, w rozdziałach: 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej, 92695 pozostała działalność oraz w dziale 750 administracja publiczna, rozdziale 75075 promocja jednostek samorządu terytorialnego. Przy czym należy zaznaczyć, że środki objęte badaniem nie obejmowały wszystkich wydatków w wymienionych rozdziałach, a dotyczyły podstawowych form wspierania kultury fizycznej i sportu, w tym: dotacji na finansowanie lub dofinansowanie zadań w zakresie rozwoju sportu i upowszechniania kultury fizycznej zleczonych do realizacji klubom sportowym, realizacji uprawnienia ustawowego posiadania udziałów/akcji przez gminę (lub gminy albo nawet inne JST) w spółkach kapitałowych, których przedmiotem jest działalność klubu sportowego, w tym dopłat oraz podwyższenia kapitału zakładowego/akcyjnego w tych spółkach. Ponadto w toku kontroli odniesiono się do wyboru podmiotów zewnętrznych realizujących zadania zlecone w zakresie rozwoju sportu poprzez promocję JST z zastosowaniem ZamPublPr.

Realizacja tak zarysowanego celu wymagała udzielenia odpowiedzi na następujące pytania badawcze: jaka jest skala i przeznaczenie środków publicznych wydatkowanych z budżetu JST w ramach strumieni finansowych określonych ustawami: PożytPublU, SportU, ZamPublPr oraz KC (umowy nienazwane) a także, w jakim stopniu rozwiązania przewidziane przez ustawodawcę oraz przyjęte przez JST są adekwatne do prawidłowej realizacji tych zadań.

W szczególności sprawdzono zagadnienia dotyczące:

- realizacji uprawnienia ustawowego posiadania udziałów/akcji przez JST w spółkach kapitałowych, których przedmiotem działalności jest kultura fizyczna i sport, w tym dopłat oraz podwyższenie kapitału zakładowego/akcyjnego w tych spółkach;
- prawidłowości finansowania sportu poprzez udzielenie dotacji celowej na realizację zadań w zakresie wspierania i upowszechniania kultury fizycznej, w tym zawierania umów, rozliczenia dotacji oraz kontroli i oceny realizacji zadań na podstawie PożytPublU;
- prawidłowości finansowania sportu poprzez udzielenie dotacji celowej w zakresie rozwoju sportu na podstawie SportU;
- przyznawania stypendiów, nagród i wyróżnień dla sportowców i trenerów;
- wyboru podmiotów zewnętrznych realizujących zadania zlecone w zakresie promocji JST poprzez sport z zastosowaniem ZamPublPr;
- ewidencjonowania wydatków związanych z realizacją zadań w zakresie kultury fizycznej i sportu.

Zakres doboru próby do kontroli został ograniczony ze względu na wielkość badanego obszaru. Kontrolę wydatków z tytułu dotacji celowej udzielonej z budżetu JST klubom sportowym na realizację zadań publicznych określonych w art. 4 PożyPublU ograniczono do badania zasad udzielenia i przekazania dotacji oraz jej rozliczenia. Zrezygnowano z badania trybu otwartego konkursu ofert i trybu pozakonkursowego (w razie wystąpienia klęski żywiołowej - art. 11a PożyPublU; ze względu na ochronę życia lub zdrowia ludzkiego albo ze względu na ważny interes społeczny lub ważny interes publiczny – art. 11b PożyPublU; w przypadkach dotyczących zadań z zakresu ochrony ludności i ratownictwa – art. 11c PożyPublU), wniosków o realizację zadań publicznych oraz regrantingu – określonych szczegółowo w PożyPublU. Zagadnienia te są standardowo badane w toku kontroli kompleksowych, a ich wyniki są przedstawiane w corocznych sprawozdaniach Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych. Doświadczenia kontrolne wskazują, że ta forma finansowania sportu dotyczy przede wszystkim mniejszych kwot.

Finansowanie kultury fizycznej i sportu z budżetu JST zostało opracowane przy wykorzystaniu następujących metod badawczych, pierwsza polegała na sprawdzeniu dokumentów urzędowych w szczególności umów, sprawozdań z realizacji zadania, uchwał organów stanowiących i zarządzeń organów wykonawczych. Druga metoda polegała na zebraniu materiałów, tj. sprawozdań Rb-28S za IV kwartał 2017 r. i IV kwartał 2018 r., pozwalających określić strukturę wydatków na kulturę fizyczną, w tym sport w JST objętych kontrolą.

Do sporządzenia niniejszej informacji wykorzystano dane finansowe i statystyczne dotyczące skali i przeznaczenia środków publicznych wydatkowanych z budżetu JST w ramach strumieni finansowych określonych PożyPublU, SportU, ZamPublPr oraz wynikających z umów nienazwanych będących podstawą przekazania środków publicznych na działalność klubów sportowych, w tym funkcjonujących jako spółki kapitałowe.

## Rozdział II

### ANALIZA WIELKOŚCI WYDATKÓW NA KULTURĘ FIZYCZNĄ I SPORT

Przepisy prawne wprowadzają dwa odrębne tryby finansowania zadań w zakresie kultury fizycznej i sportu. Dofinansowanie klubów sportowych z budżetu JST może odbywać się na podstawie art. 27 i 28 SportU albo na zasadach i w trybach określonych w art. 11-19a PożyPublU.

Klubowi sportowemu, który funkcjonuje na terenie danej JST i nie działa w celu osiągnięcia zysku może zostać przyznana dotacja celowa (art. 28 SportU) na podstawie uchwały, z zastosowaniem przepisów FinPublU. Ustawodawca wymaga od organu stanowiącego JST, aby w przypadku decyzji o podjęciu uchwały określił warunki i tryb finansowania zadania własnego dotyczącego „tworzenia warunków, w tym organizacyjnych, sprzyjających rozwojowi sportu” oraz wskazał cel publiczny z zakresu sportu, który jednostka ta zamierza osiągnąć.

Na podstawie uchwały w zakresie rozwoju sportu można sfinansować obszary funkcjonowania sportu m.in.: realizację programów szkolenia sportowego, zakup sprzętu sportowego, pokrycie kosztów organizowania zawodów sportowych lub uczestnictwa w tych zawodach, pokrycie kosztów korzystania z obiektów sportowych dla celów szkolenia sportowego, sfinansowanie stypendiów sportowych i wynagrodzenia kadry szkoleniowej.

W przypadku zlecenia realizacji zadania publicznego na podstawie PożyPublU przyznanie środków publicznych następuje w drodze otwartego konkursu ofert lub w trybie uproszczonym określonym art. 19a tej ustawy.

Formą wspierania osób fizycznych – zawodników i trenerów, którą może ustanowić i finansować JST są okresowe stypendia sportowe oraz nagrody i wyróżnienia za osiągnięte wyniki sportowe (art. 31 SportU). Ustawodawca uprawnia do otrzymywania takich świadczeń warunkuje od osiągniętych wyników sportowych przez zawodników. Podobnie JST może przyznać stypendia lub nagrody dla trenerów prowadzących szkolenie zawodników osiągających wysokie wyniki sportowe w międzynarodowym lub krajowym współzawodnictwie sportowym. Organ stanowiący JST określając, w drodze uchwały, szczegółowe zasady, tryb przyznawania i pozbawiania oraz rodzaje i wysokość stypendiów sportowych, nagród i wyróżnień, musi brać pod uwagę znaczenie danego sportu dla tej jednostki samorządowej oraz osiągnięty wynik sportowy. Jednostki samorządu terytorialnego mogą ustanawiać wyróżnienia i nagrody pieniężne dla trenerów oraz innych osób wyróżniających się osiągnięciami w działalności sportowej (art. 35 ust. 5 i 6 SportU). W tym przypadku organ stanowiący JST, w drodze uchwały, określa warunki i tryb przyznawania wyróżnień i nagród pieniężnych, o których mowa w ust. 5, oraz rodzaje wyróżnień i wysokość nagród pieniężnych, biorąc pod uwagę znaczenie osiągnięć dla danej społeczności lokalnej.

W latach 2017-2018 JST ogółem wydatkowały na kulturę fizyczną i sport (dział 926 kultura fizyczna) kwotę 11 128 085 987 zł, w tym w 2017 r. – 5 078 318 614 zł, a w 2018 r. – 6 049 767 373 zł<sup>1</sup>.

W 2018 r. w strukturze wydatków ogółem JST wydatki w dziale 926 kultura fizyczna stanowiły odpowiednio: w 2018 r. – 2,3%, w 2017 r. – 2,2%. W 2018 r. najwyższy udział wydatków na kulturę fizyczną i sport w strukturze wydatków ogółem według typów JST odnotowano w miastach na prawach powiatu (z wyłączeniem m.st. Warszawy) – 3,2% (w 2017 r. – 3,4%), najniższy w powiatach – 0,5% (2017 r. – 0,3%). W gminach wydatki na kulturę fizyczną i sport (klasyfikowane w dziale 926) stanowiły 2,6%, w m.st. Warszawa – 1,3%, natomiast w województwach – 1,1%. W tych typach JST w 2017 r. udział tych wydatków w strukturze wydatków ogółem wynosił odpowiednio: 2,3%, 1,0% i 0,9%.

W porównaniu do roku poprzedniego w 2018 r. we wszystkich typach JST wydatki zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna były wyższe – łącznie o 19,1%. Najwyższy wzrost odnotowano w powiatach o 55,3% i m.st. Warszawa – o 48,0%, zaś najniższy w grupie miast na prawach powiatu (z wyłączeniem m.st. Warszawy) – o 4,5%. W pozostałych typach JST dynamika ww. wydatków (w ujęciu rok do roku) kształtowała się następująco: województwa samorządowe 138,8%, gminy – 127,5%.

Tabela Nr 3. Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg typów JST (w zł)

Wyszczególnienie	2017 r.		2018 r.		Dynamika (rok 2017 = 100%)
	Wydatki w dziale 926 (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	Wydatki w dziale 926 (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	
J S T ogółem, z tego:	5 078 318 614	2,2	6 049 767 373	2,3	119,1
gminy	2 578 318 620	2,3	3 287 224 001	2,6	127,5
m. st. Warszawa	150 629 243	1,0	222 881 645,4	1,3	148,0
miasta na prawach powiatu	2 140 324 725	3,4	2 235 696 572	3,2	104,5
powiaty	83 516 839	0,3	129 723 283,1	0,5	155,3
województwa	125 529 187	0,9	174 241 870,8	1,1	138,8

<sup>1</sup> Dla porównania w 2019 r. – 5 991 896 737 zł.

W latach 2017-2018 najwyższe wydatki na kulturę fizyczną i sport poniosły JST województw: śląskiego (łącznie 1 592 813 876 zł), mazowieckiego (1 310 965 977 zł), dolnośląskiego (1 201 311 469 zł) i wielkopolskiego (1 029 617 449 zł), jednocześnie jednak w 2018 r. najwyższe wydatki w dziale 926 odnotowano odpowiednio w województwach: śląskim (856 719 704 zł), mazowieckim (738 390 641 zł), dolnośląskim (665 359 656 zł) i małopolskim (564 903 239 zł). W analizowanym okresie (2017-2018) najniższe wydatki wykonały JST najmniejszych województw: lubuskiego (284 337 776 zł) i opolskiego (293 528 457 zł). Również w tych województwach zrealizowano najniższe wydatki w 2018 r., odpowiednio: 157 600 362 zł i 153 668 382 zł, jednak ich udział w strukturze wydatków wyniósł odpowiednio: 2,4% i 2,5%. Zaznaczyć należy, że w 2018 r. najwyższy udział w wydatkach w dziale 926 w strukturze wydatków ogółem odnotowano w JST województw: dolnośląskiego (3,3%) i śląskiego (3,1%). Z kolei najniższy udział wydatków na kulturę fizyczną i sport w wydatkach ogółem wystąpił w województwach: lubelskim – 1,5%, mazowieckim – 1,7%, łódzkim – 1,8% i podlaskim – 1,9%.

Jak wskazano wyżej w 2018 r. w porównaniu do roku poprzedniego w skali całego kraju per saldo odnotowano wzrost wydatków na kulturę fizyczną i sport (o 19,1%), niemniej w przypadku JST województw łódzkiego i lubelskiego odnotowano spadek wielkości ww. wydatków – odpowiednio o 10,0% i 4,8%. W pozostałych województwach w porównaniu do 2017 r. wydatki na ten cel wzrosły, w tym w największym stopniu w województwach: małopolskim (o 33,6%), podkarpackim (o 32,6%), świętokrzyskim (o 31,7%) i mazowieckim (o 29,0%).

Tabela Nr 4. Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg województw (w zł)

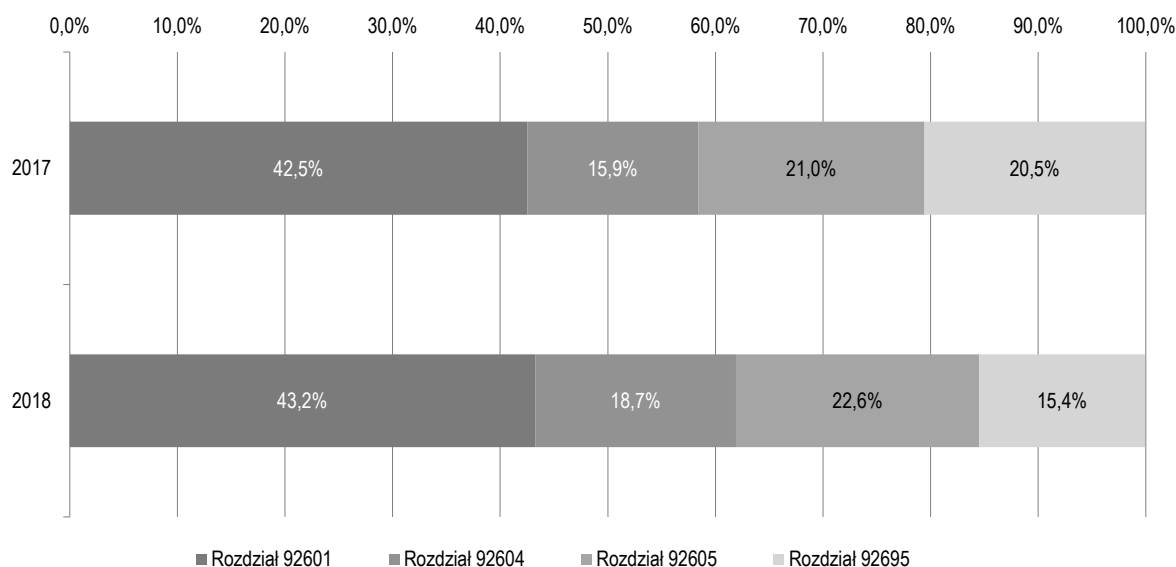
Wyszczególnienie	2017 r.		2018 r.		Dynamika (rok 2017 = 100%)
	Dział 926 (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	Dział 926 (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	
J S T	5 078 318 614	2,2	6 049 767 373	2,3	119,1
Dolnośląskie	535 951 813	3,0	665 359 656	3,3	124,1
Kujawsko-pomorskie	247 462 578	2,1	315 118 675	2,4	127,3
Lubelskie	211 532 511	1,8	201 473 422	1,5	95,2
Lubuskie	126 737 414	2,1	157 600 362	2,4	124,4
Łódzkie	307 295 236	2,2	276 473 134	1,8	90,0
Małopolskie	422 911 825	2,2	564 903 239	2,6	133,6
Mazowieckie	572 575 337	1,5	738 390 641	1,7	129,0
Opolskie	139 860 075	2,6	153 668 382	2,5	109,9
Podkarpackie	270 005 465	2,2	358 139 482	2,5	132,6
Podlaskie	153 317 483	2,2	162 367 349	1,9	105,9
Pomorskie	323 743 658	2,2	380 620 225	2,3	117,6
Śląskie	736 094 172	3,0	856 719 704	3,1	116,4
Świętokrzyskie	130 008 756	1,9	171 274 329	2,1	131,7
Warmińsko-mazurskie	172 858 189	2,0	219 335 039	2,3	126,9
Wielkopolskie	476 503 646	2,3	553 113 803	2,4	116,1
Zachodniopomorskie	251 460 457	2,4	275 209 931	2,4	109,4

Zgodnie z KlasBudżR, jednostki samorządu terytorialnego wydatki na kulturę fizyczną i sport klasyfikują w dziale 926 kultura fizyczna, w następujących rozdziałach: 92601 obiekty sportowe, 92604 instytucje kultury fizycznej, 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej, 92678 usuwanie skutków klęsk żywiołowych i 92695 pozostała działalność.

Tabela Nr 5. Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017 i 2018

Wyszczególnienie	Wydatki (w zł)		Struktura (w %)		Dynamika (rok 2017 = 100%)
	2017 r.	2018 r.	2017 r.	2018 r.	
Dział 926 kultura fizyczna, z tego:	5 078 318 614	6 049 767 373	100,0	100,0	119,1
rozdział 92601 obiekty sportowe	2 159 826 599	2 616 349 378,4	42,5	43,2	121,1
rozdział 92604 instytucje kultury fizycznej	806 241 569	1 129 532 938	15,9	18,7	140,1
rozdział 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	1 067 440 583	1 366 649 115	21,0	22,6	128,0
rozdział 92678 usuwanie skutków klęsk żywiołowych	3 190 626	4 227 364,4	0,1	0,1	132,5
rozdział 92695 pozostała działalność	1 041 619 238	933 008 577	20,5	15,4	89,6

Rysunek Nr 2. Struktura wydatków poniesionych w dziale 926 kultura fizyczna w poszczególnych rozdziałach\* w latach 2017-2018



\* Na wykresie nie ujęto wydatków w rozdziale 92678 usuwanie skutków klęsk żywiołowych, które w latach 2017 i 2018 stanowiły 0,1% wydatków w dziale 926

W skali całego kraju w 2018 r. JST na dotacje celowe dotyczące kultury fizycznej i sportu (klasyfikowane odpowiednio w paragrafach klasyfikacji budżetowej 2360, 2810-2830 i 6190) wydatkowały łącznie 860 399 527 zł<sup>2</sup>, tj. o 7,1% więcej niż w roku poprzednim 2017 r. – 803 363 341 zł. Udziały tych wydatków w wydatkach w dziale 926 kultura fizyczna były jednak niższe niż w 2017 r. i wyniosły 14,2% (2017 r. – 15,8%). W 2018 r. najwyższe wydatki w tym zakresie zrealizowały JST województw: śląskiego (122 662 092 zł), mazowieckiego (98 719 064 zł) i dolnośląskiego (98 933 286 zł). Z kolei w porównaniu do 2017 r. wydatki JST na dotacje celowe realizowane w dziale 926 wzrosły w 15 województwach, w tym w najwyższym stopniu w województwach: śląskim (12,8%) i opolskim (11,6%), natomiast niewielki spadek ww. wydatków odnotowano tylko w województwie podlaskim – w porównaniu do 2017 r. – o 1,6%.

W ramach wydatków realizowanych w dziale 926 kultura fizyczna na stypendia i nagrody (wydatki klasyfikowane odpowiednio w: § 3250 stypendia różne oraz § 3040 nagrody o charakterze szczególnym niezaliczone do wynagrodzeń i § 4190 nagrody konkursowe) w 2018 r. w skali kraju wydatkowano łącznie 97 664 453 zł<sup>3</sup>, (co stanowiło 116,9% wielkości przeznaczonej na te cele w roku poprzednim – 83 579 642 zł), w tym na stypendia - 61 518 608 zł (wzrost o 18,7% w stosunku do 2017 r.). Wydatki na stypendia i nagrody, zarówno w 2017 r. jak i w 2018 r., stanowiły 1,6% wydatków poniesionych w dziale 926 kultura fizyczna. Największe wydatki na stypendia i nagrody poniosły JST województw: mazowieckiego (21 436 817 zł) i śląskiego (13 724 089 zł). Z wyjątkiem województwa zachodniopomorskiego (spadek o 2,2%) we wszystkich województwach odnotowano wzrost wydatków JST na te cele. W porównaniu do 2017 r. w największym stopniu wydatki te wzrosły w województwach: lubuskim (o 44,7%), opolskim (o 43,9%) i podlaskim (o 42,0%).

W latach 2017-2018 JST w ramach wydatków realizowanych w dziale 926 kultura fizyczna JST na zakup i objęcie nowych akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030) przeznaczyły łącznie 803 643 472 zł (w tym w 2017 r. – 406 946 198, w 2018 r. – 396 697 274 zł)<sup>4</sup>. Wydatki w tym zakresie stanowiły odpowiednio 8,0% w 2017 r. i 6,6% w 2018 r. wydatków poniesionych w dziale 926.

Zaznaczyć należy, że w ramach wydatków poniesionych w dziale 926 kultura fizyczna JST ponosiły również wydatki na dopłaty do spółek prawa handlowego, o których mowa w art. 177 KSH (wydatki bieżące klasyfikowane w § 4150 dopłaty w spółkach prawa handlowego). W latach 2017-2018 w skali kraju wydatkowano na ten cel łącznie 83 945 605 zł, w tym w 2017 r. – 37 765 890 zł, w 2018 r. – 46 179 715 zł<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> W 2019 r. – 918 504 211 zł.

<sup>3</sup> W 2019 r. – 99 594 747 zł w tym na stypendia 63 144 202 zł.

<sup>4</sup> W 2019 r. – 423 926 864 zł.

<sup>5</sup> W 2019 r. – 53 598 534 zł.

Tabela Nr 6. Wydatki JST na dotacje celowe, nagrody i stypendia, udziały i akcje oraz dopłaty do spółek prawa handlowego w latach 2017-2018

Wyszczególnienie	2017 r.		2018 r.		Dynamika (rok 2017 = 100%)
	Wydatki (w zł)	Udział w dziale 926 (w %)	Wydatki (w zł)	Udział w dziale 926 (w %)	
Dotacje celowe	803 363 341	15,8	860 399 527	14,2	107,1
Stypendia i nagrody	83 579 642	1,6	97 664 453	1,6	116,9
Stypendia	51 846 450	1,0	61 518 608	1,0	118,7
Zakup akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego	406 946 198	8,0	396 697 274	6,6	97,5
Dopłaty do spółek prawa handlowego	37 765 890	0,7	46 179 715	0,8	122,3

Rysunek Nr 3. Wydatki JST na dotacje celowe, nagrody i stypendia, zakup akcji i udziałów oraz dopłaty do spółek prawa handlowego w latach 2017-2018 (w mln zł)

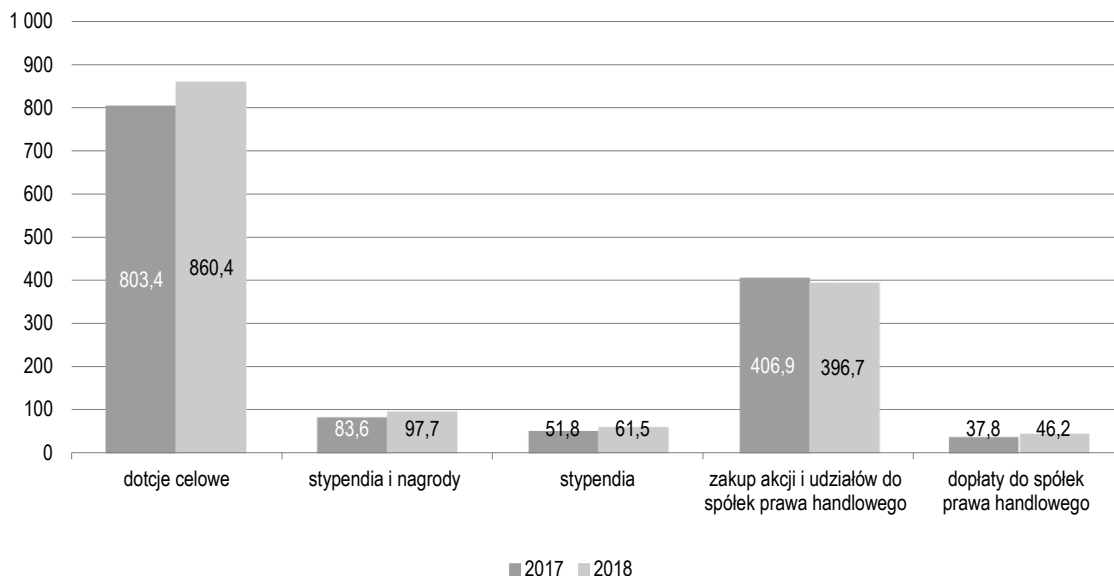


Tabela Nr 7. Wydatki na dotacje, stypendia i nagrody w latach 2017-2018 wg województw

Wyszczególnienie	2017 r.			2018 r.			Dynamika (rok 2017 = 100%)		
	dotacje celowe	stypendia i nagrody	w tym: stypendia	dotacje celowe	stypendia i nagrody	w tym: stypendia	dotacje celowe	stypendia i nagrody	w tym: stypendia
	w zł						w %		
Dolnośląskie	93 523 448	6 054 649	2 816 817	98 933 286	7 498 882	3 047 336	105,8	123,9	108,2
Kujawsko-pomorskie	51 313 856	6 637 238	4 672 618	52 783 197	7 615 871	5 244 464	102,9	114,7	112,2
Lubelskie	38 326 024	2 571 548	1 629 072	41 356 107	2 800 986	1 823 646	107,9	108,9	111,9
Lubuskie	25 298 703	1 369 588	479 427	27 092 309	1 981 793	787 085	107,1	144,7	164,2
Łódzkie	48 718 732	5 000 105	2 738 338	52 709 101	5 581 360	2 929 262	108,2	111,6	107,0
Małopolskie	47 823 218	3 432 976	1 397 983	50 120 776	4 719 176	1 967 577	104,8	137,5	140,7
Mazowieckie	93 009 728	18 069 507	14 958 351	98 719 064	21 436 817	17 976 941	106,1	118,6	120,2
Opolskie	24 391 184	3 204 607	2 311 341	27 217 454	4 611 761	3 552 185	111,6	143,9	153,7
Podkarpackie	38 422 639	4 067 837	2 953 180	40 339 778	4 994 043	3 712 383	105,0	122,8	125,7
Podlaskie	25 216 650	3 329 998	1 568 683	24 824 338	4 729 919	3 165 168	98,4	142,0	201,8
Pomorskie	34 352 592	5 210 743	3 219 615	35 212 062	5 939 901	3 631 286	102,5	114,0	112,8
Śląskie	108 728 370	12 706 758	8 575 872	122 662 092	13 724 089	9 044 122	112,8	108,0	105,5
Świętokrzyskie	15 309 411	1 788 204	830 091	16 822 884	1 815 028	825 989	109,9	101,5	99,5
Warmińsko-mazurskie	18 765 043	2 204 174	866 479	20 174 233	2 326 219	961 000	107,5	105,5	110,9
Wielkopolskie	79 816 575	4 338 210	1 260 278	88 207 764	4 375 115	1 275 702	110,5	100,9	101,2
Zachodniopomorskie	60 347 167	3 593 500	1 568 303	63 225 081	3 513 493	1 574 462	104,8	97,8	100,4



Rysunek Nr 4. Wydatki JST na dotacje celowe w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg województw (w mln zł)

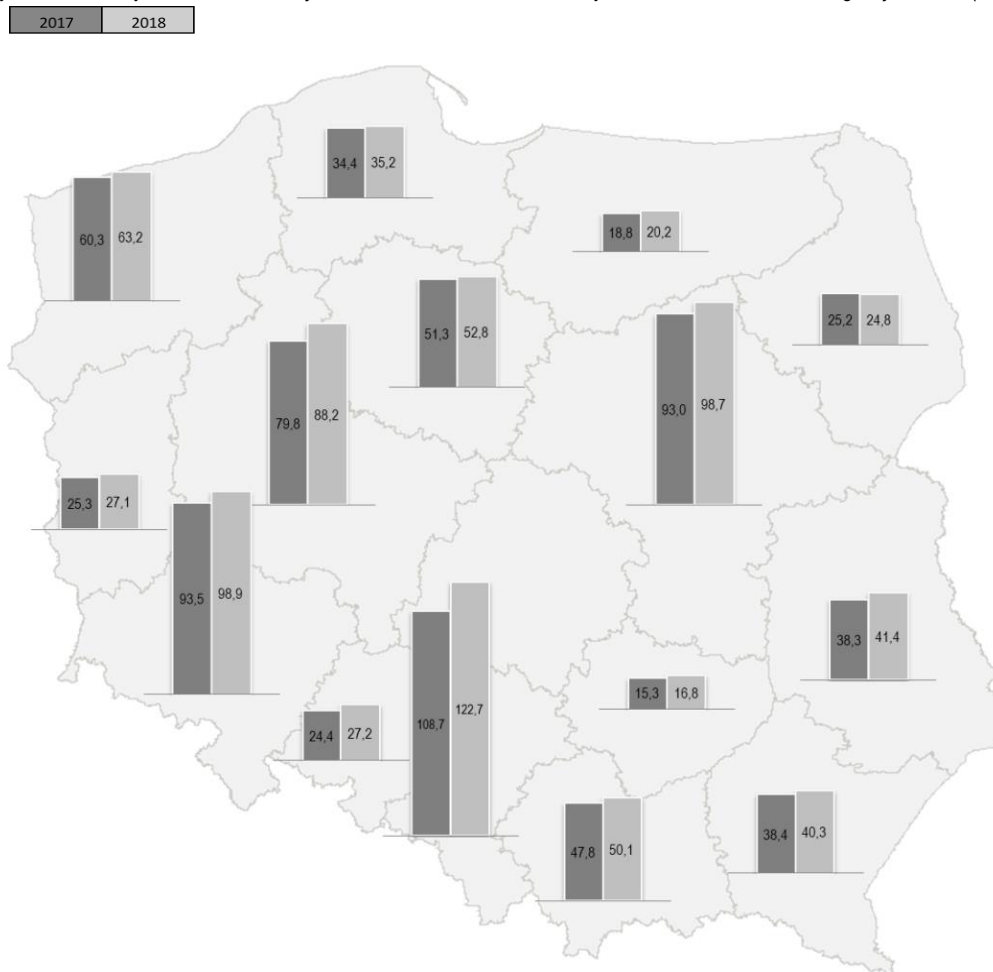
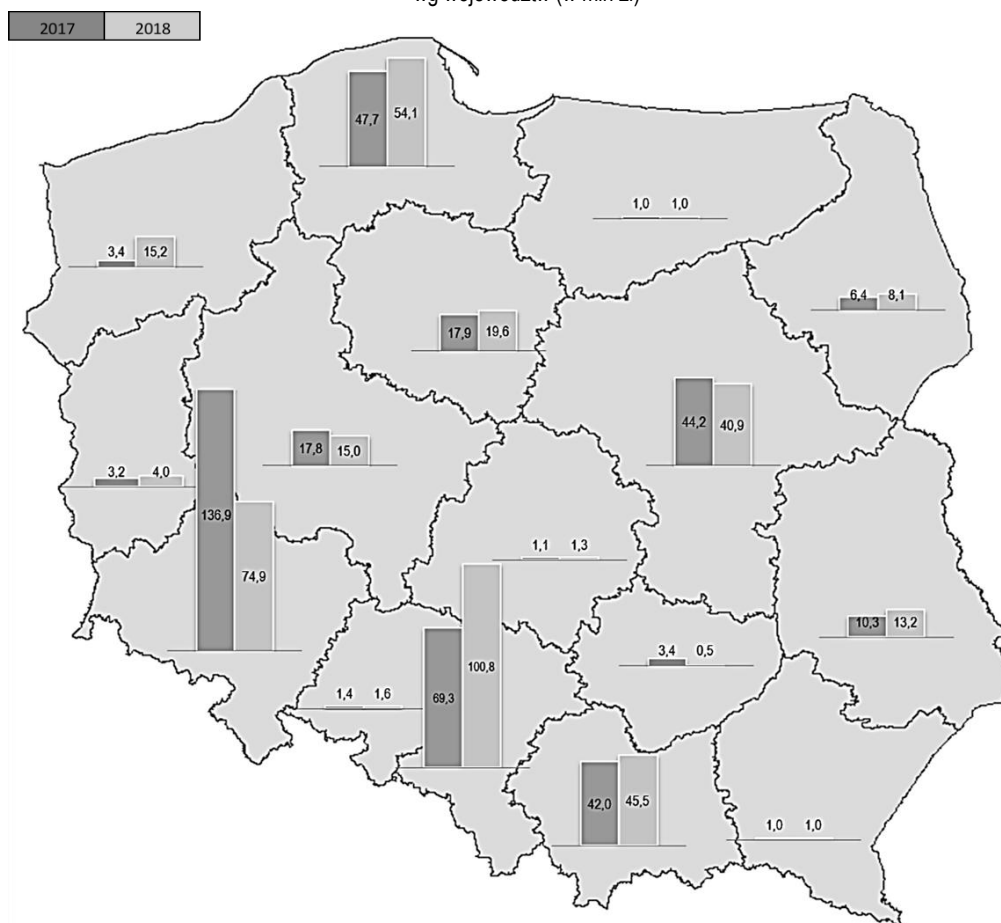


Tabela Nr 8. Wydatki JST na zakup i objęcie akcji i udziałów oraz na dopłaty do spółek prawa handlowego w latach 2017 i 2018 wg województw

Wyszczególnienie	2017 r.		2018 r.		Dynamika (rok 2017 = 100)	
	Wydatki na zakup akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego	Dopłaty do spółek prawa handlowego	Wydatki na zakup akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego	Dopłaty do spółek prawa handlowego	Wydatki na zakup akcji i udziałów	Dopłaty do spółek prawa handlowego
	w zł				w %	
Dolnośląskie	136 890 950	7 611 473	74 931 095	9 178 093	54,7	120,6
Kujawsko-pomorskie	17 894 771	5 950 000	19 574 210	4 968 100	109,4	83,5
Lubelskie	10 250 000	1 200 000	13 194 400	2 301 600	128,7	191,8
Lubuskie	3 255 000	951 191	4 005 000	623 600	123,0	65,6
Łódzkie	1 110 000	6 599 909	1 300 000	8 457 641	117,1	128,1
Małopolskie	42 000 000	2 040 166	45 545 000	3 358 261	108,4	164,6
Mazowieckie	44 197 450	2 136 600	40 928 750	3 576 324	92,6	167,4
Opolskie	1 395 000	545 000	1 550 000	910 000	111,1	167,0
Podkarpackie	988 103	-	987 271	440 000	99,9	x
Podlaskie	6 374 627	507 525	8 107 978	-	127,2	x
Pomorskie	47 690 000	3 559 500	54 067 000	3 854 200	113,4	108,3
Śląskie	69 271 296	375 000	100 828 769	909 630	145,6	242,6
Świętokrzyskie	3 445 000	600 000	470 000	1 029 000	13,6	171,5
Warmińsko-mazurskie	1 000 000	4 225	1 000 000	33 085	100,0	783,1
Wielkopolskie	17 774 000	1 667 368	14 993 800	1 957 791	84,4	117,4
Zachodniopomorskie	3 410 000	4 017 933	15 214 000	4 582 390	446,2	114,0

Rysunek Nr 5. Wydatki JST na zakup i objęcie akcji, udziałów (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030) w latach 2017 i 2018 wg województw (w mln zł)



## 2. Skala wydatków JST na promocję, w tym poprzez sport

Zgodnie z art. 216 ust. 2 pkt 1 FinPublU wydatki z budżetu JST są przeznaczone na realizację zadań określonych w odrębnych przepisach, a w szczególności na zadania własne JST, służące zaspokojeniu zbiorowych potrzeb mieszkańców. Zadaniem własnym JST – w myśl samorządowych przepisów ustrojowych – jest promocja gminy, powiatu, walorów i możliwości rozwojowych województwa. W polskim prawie brak jest jednak uregulowań dotyczących bezpośrednio warunków i zasad realizacji działań promocyjnych. Stąd też – z uwagi na brak odrębnej ustawy regulującej zagadnienia dotyczące promocji oraz legalnej definicji pojęcia „promocja” – działania promocyjne przybierają różną formę. Zakładając wydatkowanie środków publicznych na promocję poprzez sport JST powinny założyć sobie konkretne cele, jakie chcą osiągnąć.

W przypadku promocji poprzez sport mamy zazwyczaj do czynienia z zakupem usługi (powierzenie jej realizacji) na podstawie umowy. Samorządy zawierają np. umowy promocyjne na wykorzystanie wizerunku sportowców, promocji samorządów w trakcie rozgrywania zawodów sportowych.

W skali kraju w latach 2017-2018 JST na promocję wydatkowały ogółem 1 582 006 tys. zł (w tym 2017 r. – 718 812 tys. zł, w 2018 r. – 863 194 tys. zł). Najwyższe wydatki poniosły gminy – łącznie 667 442 tys. zł (w 2017 r. – 311 064 tys. zł, w 2018 r. – 356 378 tys. zł), najniższe powiaty – łącznie 124 428 tys. zł (w 2017 r. – 57 409 tys. zł, w 2018 r. – 67 019 tys. zł). W latach 2017 i 2018 miasta na prawach powiatu (z uwzględnieniem miasta stołecznego Warszawy) wydatkowały na promocję 557 500 tys. zł (w tym w 2017 r. – 257 870 tys. zł, w 2018 r. – 299 630 tys. zł), zaś województwa – 232 637 tys. zł (w tym w 2017 r. – 92 470 tys. zł, w 2018 r. – 140 167 tys. zł). W roku 2018 wydatki w rozdziale 75075 promocja JST były wyższe o 20,1% od wydatków poniesionych w 2017 r. Najwyższy wzrost odnotowano w grupie województw (o 51,6%), najniższy w gminach (o 14,6%). We wszystkich typach JST dynamika wydatków poniesionych na promocję była wyższa od wzrostu wydatków ogółem.

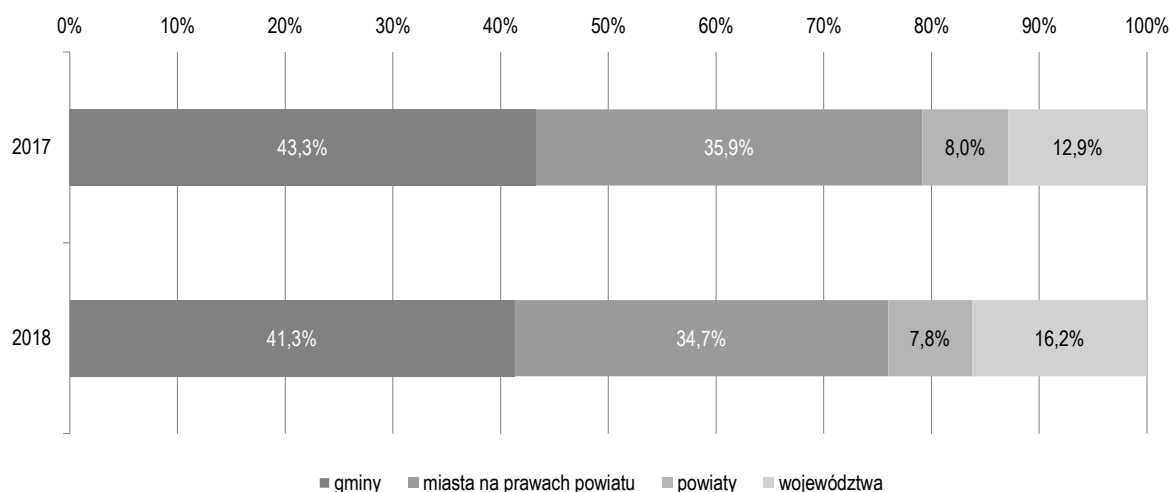
Tabela Nr 9. Wydatki na promocję JST ogółem w latach 2017-2018

Wyszczególnienie	2017 r.			2018 r.			Dynamika (rok 2017 = 100%)	
	Wydatki ogółem (w zł)	Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST (w zł)	Udział wydatków na promocję w wydatkach ogółem (w %)	Wydatki ogółem (w zł)	Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST (w zł)	Udział wydatków na promocję w wydatkach ogółem (w %)	Wydatki ogółem	Wydatki na promocję
JST ogółem, z tego:	230 174 915 324	718 812 245	0,3	259 386 267 951	863 194 180	0,3	112,7	120,1
gminy	111 991 684 876	311 064 172	0,3	127 132 774 073	356 377 970	0,3	113,5	114,6
miasta na prawach powiatu	78 504 009 727	257 869 774	0,3	87 014 611 786	299 630 255	0,3	110,8	116,2
powiaty	25 361 792 020	57 408 544	0,2	28 656 570 530	67 018 984	0,2	113,0	116,7
województwa	14 317 428 701	92 469 755	0,6	16 582 311 562	140 166 971	0,8	115,8	151,6

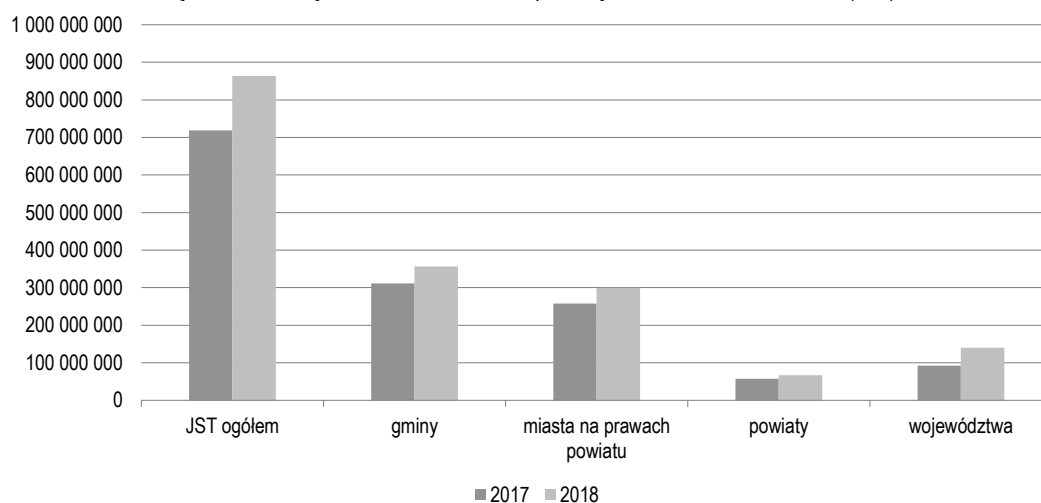
Zarówno w 2017 r. jak i w 2018 r. wydatki na promocję stanowiły 0,3% wydatków ogółem JST. W grupie gmin, miast na prawach powiatu oraz powiatów w obu latach udział wydatków na promocję w wydatkach ogółem kształtował się na tym samym poziomie (odpowiednio: 0,3%, 0,3% i 0,2%). Najwyższy udział wydatków na promocję w wydatkach ogółem wystąpił w grupie województw – co więcej w 2018 r. udział tych wydatków zwiększył się i wyniósł 0,8% (w 2017 r. 0,6%).

Zarówno w 2017 r. jak i w 2018 r. najwyższy udział w wydatkach na promocję JST ogółem miały gminy (2017 r. – 43,3%, 2018 r. – 41,3%), zaś najniższy powiaty (2017 r. – 8,0%, 2018 r. 7,8%). Udział miast na prawach powiatu i województw wyniósł odpowiednio: w 2017 r. – 35,9% i 12,9%, w 2018 r. – 34,7% i 16,2%.

Rysunek Nr 6. Udział poszczególnych typów JST w wydatkach na promocję JST ogółem w latach 2017-2018



Rysunek Nr 7. Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST w latach 2017 i 2018 (w zł)

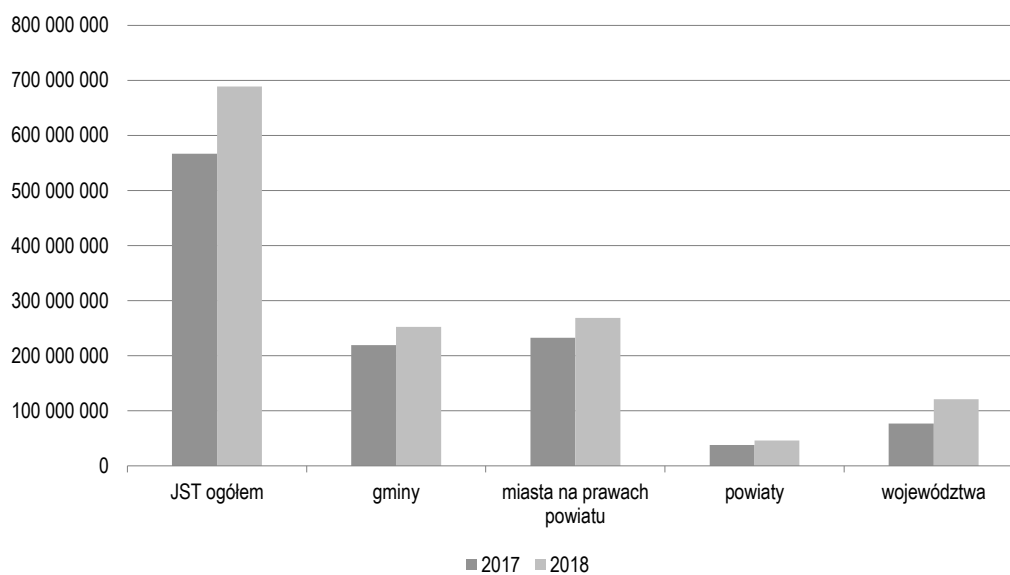


We wszystkich typach JST najistotniejszą pozycję wydatków dokonywanych na promocję JST stanowią wydatki na zakup usług klasyfikowane w § 4300 zakup usług pozostałych. W 2017 r. stanowiły one 78,9% wydatków zrealizowanych w rozdziale 75075 promocja JST, w 2018 r. – 79,8%. Najwyższy udział wydatków na zakup usług w wydatkach dotyczących promocji JST odnotowano w miastach na prawach powiatów (2017 r. – 90,3%, 2018 r. – 89,8%), najniższy w powiatach (2017 r. – 66,1%, 2018 r. – 69,1%). Podobnie, jak miało to miejsce w przypadku wydatków na promocję ogółem, w 2018 r. we wszystkich typach JST odnotowano wzrost wydatków na zakup usług dotyczących promocji w porównaniu do poprzedniego – łącznie o 21,4% (w tym w gminach – o 15,2%, w miastach na prawach powiatu – o 15,5%, w powiatach – o 22,0%, zaś w województwach – o 57,0%).

Tabela Nr 10. Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST w § 4300 zakup usług w latach 2017-2018 (w zł)

Wyszczególnienie	2017 r.			2018 r.			Dynamika (rok 2017 = 100%)	
	Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST	w tym:		Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST	w tym:		Wydatki na promocję	Wydatki na zakup usług dotyczących promocji (§ 4300)
		wydatki na zakup usług dotyczących promocji (§ 4300)	udział w wydatkach na promocję (w %)		wydatki na zakup usług dotyczących promocji (§ 4300)	udział w wydatkach na promocję (w %)		
JST ogółem, z tego:	718 812 245	567 186 821	78,9	863 194 180	688 820 469	79,8	120,1	121,4
gminy	311 064 172	219 197 499	70,5	356 377 970	252 464 629	70,8	114,6	115,2
miasta na prawach powiatu	257 869 774	232 890 622	90,3	299 630 255	268 944 672	89,8	116,2	115,5
powiaty	57 408 544	37 968 778	66,1	67 018 984	46 326 218	69,1	116,7	122,0
województwa	92 469 755	77 129 922	83,4	140 166 971	121 084 950	86,4	151,6	157,0

Rysunek Nr 8. Wydatki na zakup usług dotyczących promocji JST w § 4300 w latach 2017 i 2018 (w zł)



## Rozdział III

### SZCZEGÓŁOWE WYNIKI KONTROLI

Kontrolowane JST (55 JST, w tym 3 województwa, 17 miast na prawach powiatu oraz 35 gmin) w latach 2017-2018 na wydatki w dziale 926 kultura fizyczna przeznaczyły łącznie 1 425 502 941 zł (w tym w 2017 r. – 680 109 518 zł, w 2018 r. – 745 393 424 zł).

W 2017 r. wydatki na kulturę fizyczną stanowiły 3,1% wydatków ogółem kontrolowanych JST, zaś w 2018 r. – 3,0%. W 2018 r. w porównaniu do roku poprzedniego w tej grupie JST odnotowano wzrost wydatków na kulturę fizyczną – o 9,6%. W analizowanym okresie kontrolowane JST najczęściej wydatków poniosły w rozdziale 92601 obiekty sportowe (w 2017 r. – 275 741 908 zł, co stanowiło 40,5% wydatków w dziale 926, w 2018 r. – 238 557 885 zł – 32,0% wydatków w dziale 926). Wydatki w rozdziałach 92604 instytucje kultury fizycznej i 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej stanowiły odpowiednio 28,1% i 20,2% wydatków w dziale 926 w 2017 r. oraz 35,0% i 20,4% w 2018 r. Żadna z kontrolowanych jednostek w latach 2017 i 2018 nie poniosła wydatków w rozdziale 92678 usuwanie skutków klęsk żywiołowych.

W 2018 r. najwyższy udział wydatków na kulturę fizyczną i sport w strukturze wydatków ogółem w kontrolowanych JST w ujęciu według typów JST odnotowano w gminach miejskich – 4,5% (w 2017 r. – 4,8%), najniższy w województwach – 1,6% (2017 r. – 1,6%). W kontrolowanych gminach wiejskich wydatki na kulturę fizyczną i sport (klasyfikowane w dziale 926) stanowiły 3,7% (2017 r. – 2,6%), w gminach miejsko-wiejskich - 3,2% (w 2017 r. – 4,2%), natomiast w miastach na prawach powiatu wydatki te zarówno w 2018, jak i w 2017 roku stanowiły 3,0%. W 2018 r. najwyższy wzrost wydatków zrealizowanych w dziale 926 kultura fizyczna w porównaniu do roku poprzedniego odnotowano w kontrolowanych gminach wiejskich (o 78,3%). W kontrolowanych gminach miejskich, miastach na prawach powiatu i województwach wydatki były wyższe – odpowiednio o 10,1%, 9,5% i 18,7%. W grupie gmin miejsko-wiejskich odnotowano spadek – o 14,7%.

Tabela Nr 11. Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017-2018

Wyszczególnienie	Wydatki (w zł)		Struktura (w %)		Dynamika (rok 2017 = 100%)
	2017	2018	2017	2018	
Dział 926 kultura fizyczna, z tego:	680 109 518	745 393 424	100,0	100,0	109,6
rozdział 92601 obiekty sportowe	275 741 908	238 557 885	40,6	32,0	86,5
rozdział 92604 instytucje kultury fizycznej	191 300 268	261 165 450	28,1	35,0	136,5
rozdział 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	137 490 217	152 167 097	20,2	20,4	110,7
rozdział 92678 usuwanie skutków klęsk żywiołowych	-	-	x	x	x
rozdział 92695 pozostała działalność	75 577 125	93 502 992	11,1	12,6	123,7

Rysunek Nr 9. Struktura wydatków poniesionych w dziale 926 przez kontrolowane JST wg poszczególnych rozdziałów w latach 2017-2018

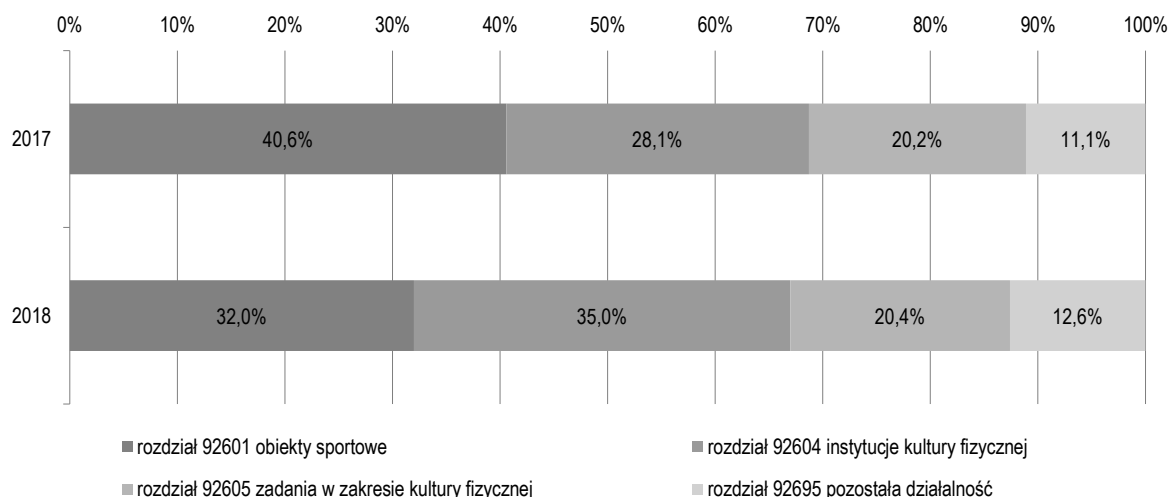


Tabela Nr 12. Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg typów JST

Wyszczególnienie	2017 r.		2018 r.		Dynamika (rok 2017 = 100%)
	Wydatki w dziale 926 (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	Wydatki w dziale 926 (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	
Gminy (35), z tego:	162 302 673	4,3	174 779 752	3,9	107,7
gminy miejskie (13)	95 015 217	4,8	104 574 187	4,5	110,1
gminy miejsko-wiejskie (14)	53 501 321	4,2	45 618 802	3,2	85,3
gminy wiejskie (8)	13 786 135	2,6	24 586 763	3,7	178,3
Miasta na prawach powiatu (17)	480 400 216	3,0	526 215 142	3,0	109,5
Województwa samorządowe (3)	37 406 629	1,6	44 398 529	1,6	118,7

Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017 i 2018 zaprezentowano w załączniku Nr 2 do informacji.

### 3. Wydatki na zakup i objęcie akcji/udziałów oraz dopłaty w kontrolowanych JST

W latach 2017-2018 kontrolowane JST, w ramach wydatków realizowanych w dziale 926 kultura fizyczna na zakup i objęcie nowych akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030), przeznaczyły łącznie 163 721 845 zł (w tym w 2017 r. – 72 236 446 zł, w 2018 r. – 91 485 399 zł). Ponoszono również wydatki na dopłaty do spółek prawa handlowego, o których mowa w art. 177 KSH (wydatki bieżące klasyfikowane w § 4150 dopłaty w spółkach prawa handlowego). W latach 2017-2018 w kontrolowanych JST wydatkowano na ten cel łącznie 8 585 119 zł (w tym w 2017 r. – 3 947 319 zł, w 2018 r. – 4 637 800 zł). W latach 2017-2018 wydatki na powyższe cele poniosło 13 spośród 55 kontrolowanych JST (w tym 3 gminy – Kwidziń, Wieliczka, Świdnik i 10 miast na prawach powiatu - Bielsko Biała, Gorzów Wlkp., Kalisz, Koszalin, Lublin, Płock, Słupsk, Sopot, Suwałki, Zabrze).

Tabela Nr 13. Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 kultura fizyczna na zakup i objęcie akcji, wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017-2018

Lata	Wydatki na zakup i objęcie akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego w dziale 926	w tym w rozdziałach:			
		92601 obiekty sportowe	92604 instytucje kultury fizycznej	92605 zadaniaw zakresie kultury fizycznej	92695 pozostała działalność
2017	72 236 446	46 966 446	4 500 000	300 000	20 470 000
	100,0%	65,0%	6,2%	0,4%	28,4%
2018	91 485 399	61 273 999	7 944 400	1 500 000	20 767 000
	100,0%	67,0%	8,7%	1,6%	22,7%

Rysunek Nr 10. Struktura wydatków realizowanych w dziale 926 kultura fizyczna na zakup i objęcie akcji, udziałów wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej

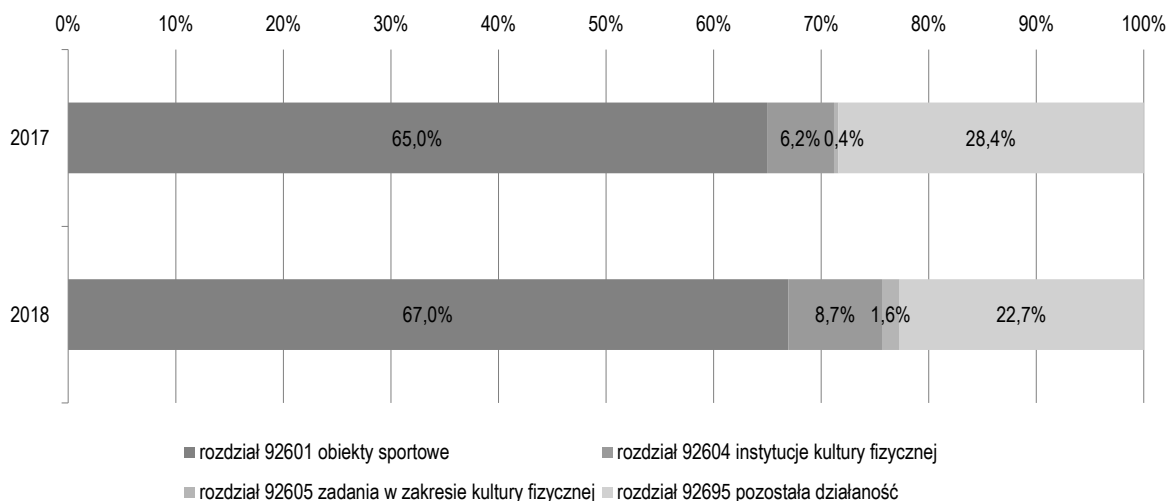


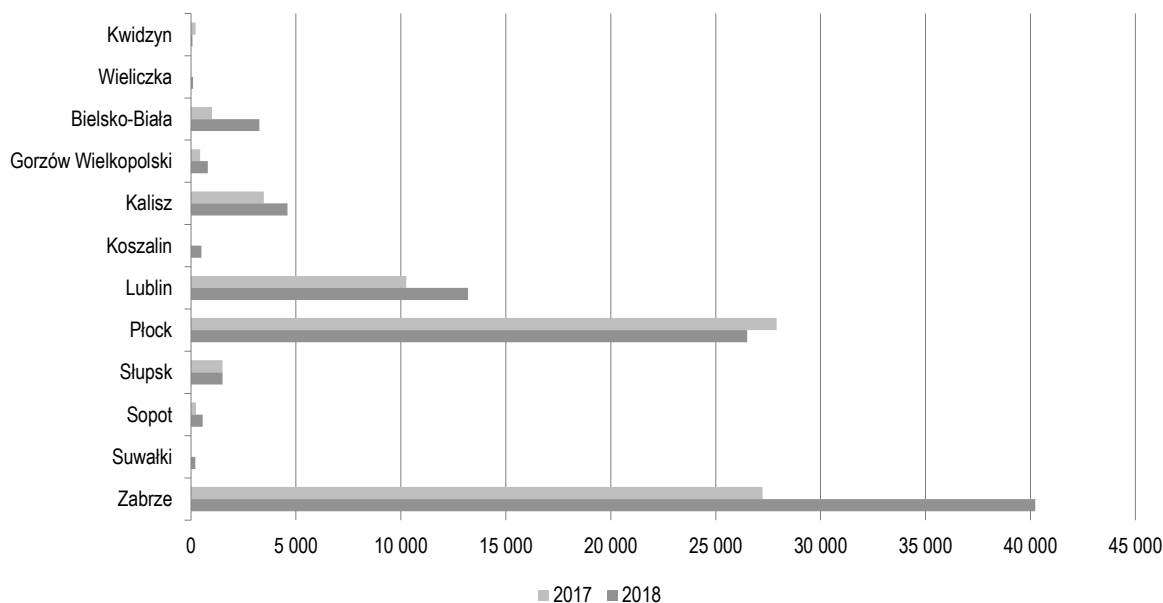
Tabela Nr 14. Wydatki kontrolowanych JST na zakup i objęcie akcji, udziałów w spółkach prawa handlowego zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)

Typ JST	Nazwa JST	2017 r.					2018 r.				
		dział 926	z tego:				dział 926	z tego:			
			rozdział 92601 obiekty sportowe	rozdział 92604 i instytucje kultury fizycznej	rozdział 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	rozdział 92695 pozostała działalność		rozdział 92601 obiekty sportowe	rozdział 92604 instytucje kultury fizycznej	rozdział 92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	rozdział 92695 pozostała działalność
gm	Kwidzyn	220	-	-	-	220	67	-	-	-	67
gmw	Wieliczka	-	-	-	-	-	100	100	-	-	-
m	Bielsko-Biała	1 000	-	-	-	1 000	3 250	-	-	-	3 250
m	Gorzów Wielkopolski	435	435	-	-	-	805	805	-	-	-
m	Kalisz	3 464	3 164	-	300	-	4 590	3 090	-	1 500	-
m	Koszalin	-	-	-	-	-	500	500	-	-	-
m	Lublin	10 250	-	4 500	-	5 750	13 194	-	7 944	-	5 250
m	Płock	27 900	14 400	-	-	13 500	26 500	14 500	-	-	12 000
m	Słupsk	1 500	1 500	-	-	-	1 500	1 500	-	-	-
m	Sopot	230	230	-	-	-	550	550	-	-	-
m	Suwałki	-	-	-	-	-	200	-	-	-	200
m	Zabrze	27 237	27 237	-	-	-	40 229	40 229	-	-	-
Suma		72 236	46 966	4 500	300	20 470	91 485	61 274	7 944	1 500	20 767

Tabela Nr 15. Wydatki kontrolowanych JST na wniesienie dopłat do spółek prawa handlowego zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna (wydatki bieżące klasyfikowane w § 4150) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)

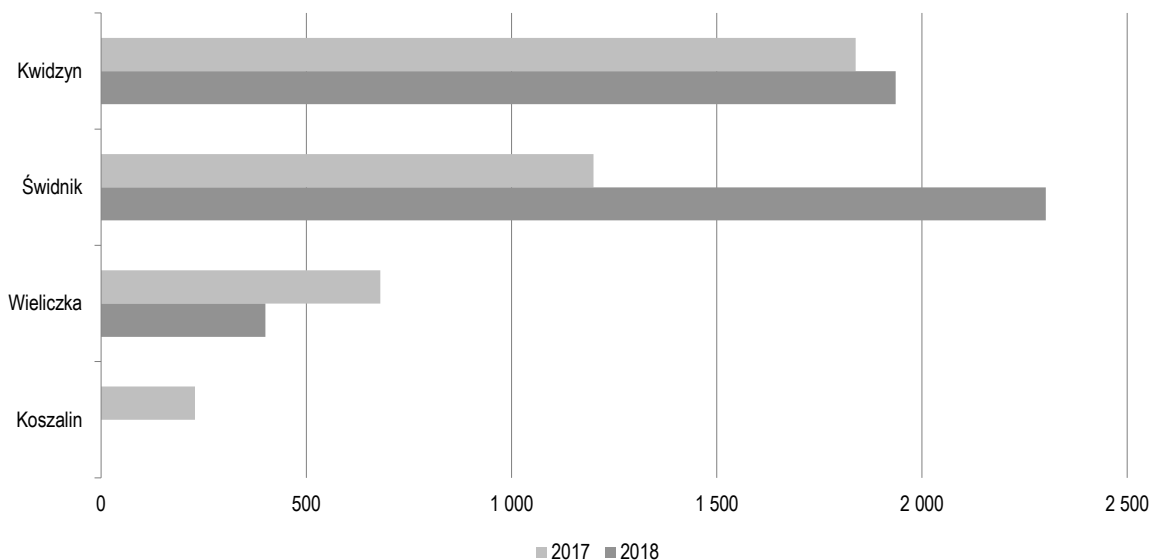
Typ JST	Nazwa JST	2017 r.			2018 r.		
		dział 926	z tego:		dział 926	z tego:	
			rozdział 92601 obiekty sportowe	rozdział 92695 pozostała działalność		rozdział 92601 obiekty sportowe	rozdział 92695 pozostała działalność
gm	Kwidzyn	1 838	-	1 838	1 936	-	1 936
gm	Świdnik	1 200	-	1 200	2 302	-	2 302
gmw	Wieliczka	680	680	-	400	400	-
m	Koszalin	229	229	-	-	-	-

Rysunek Nr 11. Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 na zakup i objęcie akcji, udziałów w spółkach prawa handlowego (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)



Miasto na prawach powiatu Rzeszów w 2017 r. dokonało wydatków na zakup i objęcie akcji w dziale 758 różne rozliczenia w rozdziale 75814 różne rozliczenia finansowe w kwocie 600 000 zł (dotyczy: Stal Rzeszów S.A.). Województwo śląskie w latach 2017 i 2018 poniosło wydatki na zakup i objęcie akcji w dziale 710 działalność usługowa w rozdziale 71095 pozostała działalność, w kwotach: 2017 r. – 71 833 100 zł; 2018 r. – 18 930 000 zł (dotyczy: Stadion Śląski sp. z o.o. – województwo śląskie).

Rysunek Nr 12. Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 na wniesienie dopłat do spółek prawa handlowego (wydatki bieżące klasyfikowane w § 4150) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)



Wśród 13 skontrolowanych jednostek można wyodrębnić w szczególności osiem JST, które posiadały akcje/udziały w klubach sportowych prowadzonych w formie spółek akcyjnych lub spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. W grupie 13 JST 3 miasta na prawach powiatu i województwo były jedynymi udziałowcami w spółkach, tj. w Centrum Sportowo Rekreacyjnym CRS Słowianka sp. z o.o. - miasto Gorzów Wlkp., w MOSIR sp. z o.o. - miasto Płock, w Zarządzie Obiektami Sportowymi sp. z o.o. - miasto Koszalin oraz w Stadionie Śląskim sp. z o.o. - województwo śląskie, które nie były klubami sportowymi, a ich celem jest tworzenie warunków sprzyjających rozwojowi i popularyzacji kultury fizycznej oraz sportu, w tym zarządzanie obiektami sportowymi.

Wartości udziałów i akcji JST w spółkach kapitałowych prowadzonych w formie klubu sportowego, w odniesieniu do kapitału zakładowego stanowiły odpowiednio od 2% do 100%. Mniejszościowy pakiet akcji/ udziałów JST w klubach sportowych działających w formie spółek kapitałowych nie zapewnia jej możliwości przeprowadzenia kontroli nad organami spółki oraz nad działalnością tych klubów. Tym samym JST nie posiada decydującego wpływu na funkcjonowanie tych podmiotów.

Uprawnienia właścicielskie JST nad spółkami z ich udziałem wykonywane są przez właściwe funkcjonowanie kodeksowych organów spółek, tj.: rady nadzorczej, zarządu oraz zgromadzenia wspólników/walnego zgromadzenia. Zgodnie z art. 219 i 382 KSH bezpośredni nadzór nad działalnością spółek z udziałem JST sprawują rady nadzorcze, które mają ustawowo wyznaczone miejsce w systemie nadzoru właścicielskiego nad spółkami. Takie usytuowanie rad nadzorczych w systemie nadzoru właścicielskiego jest instrumentem organu wykonawczego JST, stwarzającym możliwość monitorowania i kontrolowania procesów zachodzących w spółkach z ich udziałem. Stąd w polityce nadzoru właścicielskiego szczególną uwagę poświęca się zagadnieniom kompetencji, procedur i kryteriów doboru, organizacji i oceny pracy, a także wynagrodzeń członków rad nadzorczych.

W latach 2017 i 2018 w przypadku 8 jednostek objętych kontrolą ustalono, że JST dokonywała czynności nadzorczych w spółkach, o których mowa w art. 219 lub w art. 382 KSH w zw. z art. 10a GospKomU. Natomiast w 5 jednostkach, tj. w 4 miastach na prawach powiatu: Suwałki (18% udziałów), Bielsko – Biała (9% udziałów), Zabrze (58% udziałów), Rzeszów (13% udziałów) oraz w województwie śląskim (100% udziałów) nie zapewniono mechanizmów przeprowadzenia nadzoru właścicielskiego przez JST.

W większości skontrolowanych jednostek w okresie objętym kontrolą JST wykonywała stały, ogólny nadzór właścielski nad działalnością spółki. Jednostki samorządowe realizowały uprawnienia nadzorcze nad działalnością spółek z ich udziałem. Organy wykonawcze JST wyodrębniły w strukturach urzędu jednostkę lub komórkę organizacyjną, zajmującą się nadzorem nad spółkami z ich udziałem/akcjami.



Ustalenia kontroli wykazują, że JST angażują środki publiczne w spółkach, które powołały albo przystąpiły do spółek prowadzących działalność sportową w formie klubów sportowych poprzez podwyższenia kapitału zakładowego na zakup i objęcie akcji i udziałów w spółce albo przez wniesienie dopłat, jako dodatkowych źródeł finansowania. Tym samym samorzady stają się współwłaścicielami lub podmiotami finansującymi kluby sportowe i nie posiadają bezpośredniej możliwości sprawowania kontroli nad wydatkowaniem środków publicznych.

Poniższe przykłady potwierdzają powyższe tezy, pomimo wprowadzenia czynności nadzorczych, o których mowa w art. 382 KSH w związku z art. 10a GospKomU.

*Nadzór miasta Płock nad spółkami, tj. MOSiR sp. z o.o., Wisła S.A. i Wisła SPR S.A. wykonuje Wydział Nadzoru Właścicielskiego, który obejmuje m.in. takie czynności jak: ocena sprawozdania zarządu z działalności spółki za ubiegły rok obrotowy oraz sprawozdania finansowego za ubiegły rok obrotowy, rozpatrywanie i opiniowanie wniosków zarządu, co do podziału zysku lub pokrycia straty. Ponadto zatwierdzanie rocznych planów w zakresie działalności merytorycznej, finansowej i inwestycyjnej, opiniowanie wieloletnich planów rozwoju (strategii) i wieloletnich planów inwestycyjnych, kształtowanie wynagrodzeń członków zarządu. Wydział Nadzoru Właścicielskiego opiniuje kwartalne sprawozdania z działalności spółki, dokonuje wyboru biegłego rewidenta do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego, udziela zgody na nabycie i zbycie składników majątku trwałego o wartości określonej w umowie spółki. Udziela zgody na zawarcie umowy, której przedmiotem jest darowizna lub inne nieodpłatne świadczenie o wartości określonej w umowie spółki, wyraża zgodę na udzielenie kredytu lub pożyczki o wartości określonej w umowie. Natomiast rada nadzorcza wyraża swoje stanowisko w formie uchwały. Zgodnie ze sprawozdaniem z działalności Rady Nadzorczej Wisły Płock S.A. w 2017 r. zostało podjętych 77 uchwał, zaś w 2018 r. – 53 uchwały, natomiast Rada Nadzorcza Wisły Płock SPR S.A. podjęła w 2017 r. 33 uchwały, a w 2018 r. – 49 uchwał.*

*W mieście na prawach powiatu Kalisz nadzór właścicielski wykonują również rady nadzorcze spółek w ramach własnych kompetencji. „Rady Nadzorcze Spółek MKS Kalisz sp. z o.o. i „AQUAPARK KALISZ” sp. z o.o. sprawują stały nadzór nad działalnością spółek m.in. sporządzając corocznie sprawozdanie Rady Nadzorczej z działalności. O powyższym świadczą: sprawozdanie z analizy dokumentów Rady Nadzorczej, jako organu spółki AQUAPARK KALISZ sp. z o.o. z działalności w 2017 r. oraz sprawozdanie z działalności Rady Nadzorczej Miejskiego Klubu Sportowego Kalisz sp. z o.o. jako organu spółki w okresie od 01.01.2017 r. do 31.12.2017 r.”. Zgromadzenie Wspólników/Walne Zgromadzenie dokonuje corocznie oceny pracy członków rad nadzorczych, zgodnie z art. 231 KSH.*

*W mieście na prawach powiatu Gorzów Wlkp. zadania właścicielskie wobec Centrum Sportowo Rekreacyjnego CRS Słowianka sp. z o.o. realizuje Biuro Nadzoru Właścicielskiego (utworzone w marcu 2019 r.). Biuro prowadzi dokumentację dotyczącą zgromadzeń wspólników i posiedzeń rad nadzorczych, rejestr spółek, wykaz członków zarządu i rady nadzorczej. Sprawuje nadzór nad dostosowaniem wynagrodzeń zarządu i rady nadzorczej do obowiązujących przepisów, pozyskując od spółki informacje, takie jak: kwartalne informacje o wynikach ekonomiczno-finansowych; roczne sprawozdania finansowe; prognozy finansowe; informacje o zadaniach inwestycyjnych; zatwierdzone roczne sprawozdania zarządu z działalności spółki; sprawozdania finansowe; roczne plany finansowe. Ponadto w ww. spółce jest powołana rada nadzorcza sprawująca stały nadzór nad działalnością zarządu.*

*Miasto na prawach powiatu Lublin sporządziło dokument zawierający zasady nadzoru właścicielskiego nad spółkami z ich udziałem wprowadzony zarządzeniem Nr 34/2/2012 Prezydenta miasta Lublin z dnia 16 lutego 2012 r. W zakresie współpracy oraz nadzoru nad spółkami miasta Lublin wyodrębniono jednostkę organizacyjną Urzędu to jest Biuro Nadzoru Właścicielskiego (zwane dalej „BNW”), któremu powierzono nadzór. Zadania dotyczyły m.in. analizy dokumentów przedkładanych przez członków rad nadzorczych desygnowanych do reprezentowania miasta w spółkach prawa handlowego z udziałem miasta, przygotowywania lub opiniowania projektów statutów i ich zmian oraz umów spółek i innych dokumentów korporacyjnych spółek, sporządzania informacji o stanie mienia komunalnego będącego we władaniu spółek prawa handlowego z udziałem miasta, współpracy przy tworzeniu strategii spółek z udziałem miasta, przygotowywania raportów oraz prowadzenia innych spraw związanych z obejmowaniem przez miasto udziałów lub akcji w spółkach. Wg zarządzenia, BNW ściśle współpracuje z radami nadzorczymi spółek miasta Lublin, a w szczególności z ich przewodniczącymi, organizuje cyklicznie spotkania konsultacyjne z członkami rad nadzorczych (w szczególności przed zgromadzeniem zwyczajnym) w zależności od potrzeb każdej ze spółek oraz dokonuje oceny pracy członków rad nadzorczych. Miasto określiło rekomendowane standardy pracy rady nadzorczej i wymogi dla kandydatów na członków rad nadzorczych w spółkach miasta, reprezentujących miasto Lublin. Wymienionym zarządzeniem, rady nadzorcze zobowiązane zostały m.in. do: dbania o przestrzeganie przez zarząd obowiązujących przepisów prawa i postanowień umów/statutów spółek, niezwłocznego*

informowania wspólników/akcjonariuszy o zaistniałych przypadkach nieprawidłowości w działalności spółki stwierdzonych w wyniku sprawowanego nadzoru lub w przypadku podejrzenia, że działania podejmowane przez organy spółki mogą być niekorzystne dla spółki lub miasta Lublin. Rady Nadzorcze informują wspólników/akcjonariuszy o pojawiających się istotnych problemach w działalności spółki, poważnych zmianach w sytuacji finansowej, problemach społecznych oraz wydarzeniach mających istotny wpływ na jej działalność, monitorują i kontrolują istotne dla spółki decyzje zarządu, oceny pracy zarządu, stale monitorują realizację planów operacyjnych i strategicznych, egzekwują terminową sprawozdawczość. Rady nadzorcze zobowiązano ponadto do aktywnej współpracy z biegłym rewidentem na wszystkich etapach przeprowadzanego badania sprawozdania finansowego oraz do sporządzania rocznego sprawozdania ze swojej działalności, w celu przedstawienia do zatwierdzenia przez zgromadzenie. Zgromadzenie w spółkach miasta dokonuje corocznej oceny prac członków rad nadzorczych poprzez udzielenie absolutorium z wykonania przez nich obowiązków. Zgodnie z zarządzeniem, ocenę podlega sprawozdanie z działalności rady nadzorczej oraz realizacja innych obowiązków określonych w zarządzeniu, w tym m.in. częstotliwość posiedzeń rad nadzorczych oraz frekwencja poszczególnych jej członków, tematyka posiedzeń oraz zakres zagadnień objętych nadzorem i kontrolą, kompletność i rzetelność przedkładanej dokumentacji. Spółki z udziałem miasta Lublin zobowiązane zostały do dostarczania do BNW informacji dotyczących sytuacji finansowej spółki dla miesięcy kończących dany kwartał obrachunkowy m.in.: sprawozdanie finansowe w formie rachunku zysków i strat, zestawienie wszystkich zobowiązań/należności spółki z podziałem na poszczególne tytuły. Informacje te winny być przekazane w terminie do końca następnego miesiąca po okresie sprawozdawczym a dokumenty z ostatniego kwartału mogą być dostarczone po zamknięciu roku obrachunkowego.

W spółkach będących klubami sportowymi prowadzono czynności nadzorcze w tym m.in.: w spółkach sportowych z udziałem miasta Lublin, do rad nadzorczych powołano pracowników Urzędu miasta, sprawowanie bieżącego nadzoru udokumentowane jest w protokołach z posiedzeń rad nadzorczych, np. spółki Motor Lublin S.A. – protokoły z dnia 28 września 2017 r. i 9 sierpnia 2018 r. – w obu protokołach są zapisy o analizie aktualnej sytuacji finansowej spółki dokonanej na podstawie dokumentów przedstawionych przez prezesa zarządu oraz o zapoznaniu się z dokumentami finansowymi spółki (rachunek zysków i strat, bilans, zestawienie zapisów kont). Analogicznie w protokołach z posiedzenia rady nadzorczej SPR z dnia 21 kwietnia 2017 r. oraz z 4 grudnia 2018 r.

W 2017 r. w 7 jednostkach kontrolowanych dokonano zakupu i objęcia akcji i udziałów w spółkach prowadzonych w formie klubu sportowego o łącznej wartości 27 044 000 zł oraz w 1 JST dokonano wydatków związanych z wniesieniem dopłat do spółki w łącznej wysokości 1 200 000 zł.

Tabela Nr 16. Zestawienie objętych próbą kontrolną wydatków JST na zakup i objęcie akcji, udziałów oraz wydatków związanych z wniesieniem dopłat w klubach sportowych w 2017 r. (w zł)

Udziały w klubach sportowych w 2017 r.			
Jednostka kontrolowana	Nazwa spółki, w której jednostka kontrolowana posiadała udziały	Wydatki na zakup i objęcie akcji/udziałów w spółce	Wydatki związane z wniesieniem dopłat w spółce
miasto Sopot	Trefl Sopot S.A.	230 000,00	-
miasto Bielsko-Biała	TS Podbeskidzki S.A.	1 000 000,00	-
miasto Zabrze	Górnik Zabrze SSA	2 500 000,00	-
miasto Lublin	MOTOR Lublin Sportowa S.A.	5 750 000,00	-
	SPR Lublin S.A.		
gmina Świdnik	Miejski Klub Sportowy AVIA Świdnik sp. z o. o.	-	1 200 000,00
miasto Kalisz	AQUAPARK KALISZ sp. z o. o	3 464 000,00	-
	Miejski Klub Sportowy Kalisz sp. z o. o		
miasto Rzeszów	Stal Rzeszów S.A.	600 000,00	-
miasto Płock	Wisła Płock S.A.	13 500 000,00	-
	Wisła Płock S.A.- Sekcja Piłki Ręcznej S.A.		
Razem		27 044 000,00	1 200 000,00

W 2018 roku kontrolowane JST zakupiły i objęły akcje/udziały w ww. spółkach w łącznej wartości 30 267 200 zł oraz w 1 przypadku dokonano wydatków związanych z wniesieniem dopłat do spółki w wysokości ogółem 2 301 600 zł.

Tabela Nr 17. Zestawienie objętych próbą kontrolną wydatków JST na zakup i objęcie akcji, udziałów oraz wydatków związanych z wniesieniem dopłat w klubach sportowych w 2018 r. (w zł)

Udziały w klubach sportowych w 2018 r.			
Jednostka kontrolowana	Nazwa spółki, w której jednostka kontrolowana posiadała udziały	Wydatki na zakup i objęcie akcji/udziałów w spółce	Wydatki związane z wniesieniem dopłat w spółce
miasto Suwałki	SUWALSKI KLUB Sportowy WIGRY S.A.	200 000,00	-
miasto Sopot	Trefl Sopot S.A.	550 000,00	-
miasto Bielsko – Biała	TS Podbeskidzki	3 250 000,00	-
miasto Zabrze	Górnik Zabrze SSA	4 427 200,00	-
miasto Lublin	MOTOR Lublin S.A.	5 250 000,00	-
	SPR Lublin Sportowa S.A.		
gmina Świdnik	Miejski Klub Sportowy AVIA Świdnik sp. z o. o	-	2 301 600,00
miasto Kalisz	AQUAPARK KALISZ sp. z o. o	3 090 000,00	-
	Miejski Klub Sportowy Kalisz sp. z o. o	1 500 000,00	-
miasto Płock	Wisła Płock S.A.	7 000 000,00	-
	Wisła Płock S.A.- Sekcja Piłki Ręcznej S.A.	5 000 000,00	-
Razem		30 267 200,00	2 301 600,00

W 2018 roku jednostki kontrolowane, tj. miasta na prawach powiatu: Suwałki, Sopot, Bielsko Biała, Lublin, Kalisz oraz Płock wniosły wkłady (pieniężne, rzeczowe) na objęcie udziałów/akcji w podwyższonym kapitale zakładowym. W okresie objętym kontrolą gmina miejska Świdnik dokonywała z budżetu JST dopłat w spółce będącej klubem sportowym.

Kontrola zidentyfikowała ryzyka finansowe związane z odpowiedzialnością JST z tytułu zaangażowania kapitału samorządowego w działalność klubów sportowych działających w formie spółki kapitałowej.

Kluby sportowe, tak jak inni przedsiębiorcy korzystają z przyznanej im swobody działalności gospodarczej. Tylko w dwóch przypadkach (Suwalski Klub Sportowy Wigry S.A., Miejski Klub Sportowy Kalisz sp. z o.o.) działalność zarobkowa prowadzona przez kluby służy realizacji celów statutowych Spółki.

Spółki z udziałem JST posiadają możliwość prowadzenia działalności gospodarczej nie tylko sportowej. Przedmiot działalności gospodarczej podejmowanej przez kluby sportowe ma różnicowany charakter. W ramach prowadzonej przez spółki działalności świadczą one usługi restauracyjne i inne gastronomiczne, zajmują się sprzedażą detaliczną prowadzoną w niewyspecjalizowanych sklepach, sprzedają detaliczną sprzętu sportowego prowadzoną w wyspecjalizowanych sklepach, pośrednictwem w sprzedaży miejsc na cele reklamowe w mediach (w tym Internecie). Świadczą również usługi wydawnicze gazet, czasopism i innych periodyków. W zależności od posiadanej przez nie infrastruktury (stadiony lub inne obiekty sportowe) prowadzą działalność w zakresie obiektów sportowych, wynajmu i zarządzania posiadanymi nieruchomościami, a także sprzedaż biletów na organizowane widowiska sportowe.

Przepisy SportU regulują zasady uprawiania sportu, pozostawiając swobodę w tym zakresie klubom sportowym. W wąskim zakresie poruszają problematykę zarobkową działalności klubów sportowych. Działalność gospodarcza podejmowana przez kluby sportowe jest uregulowana wyłącznie w oparciu o Przepisy oraz ustawy regulujące formy organizacyjno-prawne w ramach, których dopuszczalne jest prowadzenie klubów sportowych.

Sport jako zjawisko gospodarcze podlega zasadom rynkowej konkurencji, dążąc do maksymalizacji zysków i minimalizacji strat. Komercjalizacja sportu prowadzi do zmiany charakteru działalności klubów sportowych, które zajmują się nie tylko działalnością sportową, jako działalnością podstawową, a w coraz szerszym zakresie działalność ta polega na oferowaniu towarów lub usług. W ten sposób kluby sportowe stają się aktywnymi przedsiębiorcami na rynku. Oddziaływanie mechanizmów rynkowych na kluby sportowe powoduje, że ich głównym celem jest rywalizacja i sprzedaż widowiska sportowego, jako produktu, promocja i transfer zawodników a także szkolenie uzdolnionej młodzieży. Kluby sportowe przestają być organizacją non profit działającą dla rozwoju kultury fizycznej i przekształcają się de facto w przedsiębiorstwa.

W obliczu tego zjawiska należy wskazać, że gospodarczy wymiar sportu niesie zarówno korzyści jak i straty, które mogą powodować znaczne zaangażowanie środków publicznych i ich rozliczalność ze strony JST oraz organów kontroli zewnętrznej.

*W dwóch przypadkach (Motor Lublin S.A., SPR Lublin Sportowa S.A.) nastąpiło obniżenie kapitału zakładowego połączone z jego jednoczesnym podwyższeniem służącym pokryciu straty finansowej spółek. Procedurę tą zastosowano w związku z wykazaniem straty w bilansach spółek sporządzonych przez zarząd w 2016 r i 2017 r. przy jednoczesnym braku środków, które mogłyby zostać przekazane na jej pokrycie. Na dzień 31 grudnia 2016 r. obie spółki wykazały straty przewyższające sumę kapitałów zapasowego i rezerwowych oraz jedną trzecią kapitału zakładowego. Na dzień 31 grudnia 2017 r. także obie spółki wykazały stratę. Motor Lublin SA - w wys. 180 686,59 zł za rok 2017 i stratę z lat ubiegłych 15 167 530,84 zł (kapitał zakładowy – 17 800 000 zł, kapitału rezerwowego i zapasowego brak). SPR Lublin Sportowa S.A. – odpowiednio w wys. 2 526 054,73 zł i 8 290 564,90 zł (kapitał zakładowy – 9 456 000 zł, kapitału rezerwowego i zapasowego*

brak). Na zwyczajnych walnych zgromadzeniach spółek Motor Lublin S.A. i SPR Lublin Sportowa S.A., na których przyjęto sprawozdania finansowe obu spółek za 2017 r. oraz podjęto uchwały w przedmiocie dalszego istnienia spółek, które odbyły się w dniu 29 czerwca 2018 r., a w zakresie sprawozdań za 2016 r. – odpowiednio w dniach 13 lipca i 21 czerwca 2017 r. w obu przypadkach postanowiono o pokryciu straty z zysków lat przyszłych i zdecydowano, że będą one kontynuowały działalność. W takiej sytuacji wspólnicy dokonali obniżenia kapitału zakładowego w celu pokrycia części straty i jednocześnie podwyższali kapitał spółki, co najmniej do wysokości sprzed obniżenia. Z tytułu obniżenia kapitału udziałowcy nie otrzymali zwrotu wkładów, które wnieśli, obejmując udziały – umorzone bez wynagrodzenia. W latach 2017-2018 do obu spółek wniesiono wkłady pieniężne na objęcie akcji w podwyższonym kapitale zakładowym w 2017 r. w spółce Motor Lublin S.A. objęto akcje o wartości 3 000 000 zł, umorzono akcje o wartości 2 000 000 zł, a w SPR Lublin Sportowa S.A. objęto akcje 2 750 000 zł, umorzono akcje 1 950 000 zł, łącznie różnica między akcjami objętymi w obu spółkach a umorzonymi wyniosła 1 800 000 zł. Z kolei w 2018 r. w spółce Motor Lublin objęto akcje o wartości 2 000 000 zł, umorzono akcje o wartości 1 500 000 zł, a w SPR Lublin objęto akcje 3 250 000 zł, umorzono akcje 2 000 000 zł, łącznie różnica między akcjami objętymi w obu spółkach a umorzonymi wyniosła 1 750 000 zł.

W jednym przypadku dotyczącym spółki Wigry Suwałki S.A. Rada Miejska w Suwałkach podjęła uchwałę w sprawie objęcia przez miasto Suwałki widelkowego podwyższenia kapitału zakładowego w trybie subskrypcji prywatnej z pozbawieniem dotychczasowych akcjonariuszy prawa poboru oraz w sprawie zmiany statutu spółki. Na podstawie art. 431 § 2 pkt 1 KSH postanowiono podwyższyć kapitał zakładowy spółki z kwoty 100 000 zł o kwotę nie niższą niż 950 000 zł i nie wyższą niż 1 100 000 zł, tj. do kwoty nie niższej niż 1 050 000 zł i nie wyższej niż 1 200 000 zł. Rada Miejska w Suwałkach w uchwale Nr XLVIII/614/2018 z dnia 25 lipca 2018 r. wyraziła wolę objęcia przez miasto Suwałki 200 akcji w podwyższonym kapitale zakładowym Wigry Suwałki S.A. o wartości nominalnej i emisyjnej 1 000 zł każda akcja, o łącznej wartości 200 000 zł i pokrycia ich wkładem pieniężnym.

W czterech przypadkach miasto na prawach powiatu Kalisz w 2017 r. dokonało podwyższenia kapitału zakładowego Miejskiego Klubu Sportowego Kalisz sp. z o.o. o kwotę 200 000,00 zł uchwałą Nr 10/2017 Zwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z 26.06.2017 r. w sprawie pokrycia straty netto w wysokości 270 347,61 zł za rok obrotowy 2016 r. Nowa wartość kapitału zakładowego wyniosła 400 000,00 zł. Uchwałą Nr 13/2017 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z 29.09.2017 r. podwyższono kapitał zakładowy spółki o 100 000,00 zł. Nowa wartość kapitału zakładowego wyniosła 500 000,00 zł. Uchwałą Nr 1/2017 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z dnia 24.05.2017 r. podwyższono kapitał zakładowy AQUAPARK KALISZ sp. z o.o. o kwotę 3 164 000,00 zł. Nowa wartość kapitału zakładowego Spółki z kwoty 37 878 000,00 zł wzrosła do kwoty 41 042 000,00 zł.

Natomiast w 2018 r. Zwyczajne Zgromadzenie Wspólników Spółki MKS Kalisz sp. z o.o. postanowiło o dalszym istnieniu spółki podejmując uchwałę Nr 15/2018 z dnia 27 czerwca 2018 r. działając na podstawie art. 233 KSH, w związku z wykazaniem w bilansie sporządzonym na dzień 31.12.2017 r. łącznych strat przewyższających sumę kapitałów: zapasowego, rezerwowego oraz połowę kapitału zakładowego o kwotę 323 540,94 zł. Wobec powyższego Miejskiemu Klubowi Sportowemu Kalisz sp. z o.o. uchwałą Nr 16/2018 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z 31.08.2018 r. podwyższono kapitał zakładowy spółki o kwotę 1 300 000,00 zł. Uchwałą Nr 20/2018 Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników z 21.12.2018 r. podwyższyło kapitał zakładowy spółki o 200 000,00 zł. Następnie sp. z o.o. AQUAPARK KALISZ uchwałą Nr 1/2018 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z dnia 30.01.2018 r. podwyższyła kapitał zakładowy o kwotę 781 000,00 zł. Uchwałą Nr 11/2018 Zwyczajnego Zgromadzenia Wspólników z 07.06.2018 r. podwyższono ponownie kapitał zakładowy spółki o kwotę 781 000,00 zł. Uchwałą Nr 13/2018 ZZW z 15.10.2018 r. podwyższono kapitał zakładowy spółki o 1 528 000,00 zł.

Miasto na prawach powiatu Płock w 2017 r. i 2018 r. w spółkach Wisła Płock S.A. oraz Wisła Płock SPR S.A. dokonywało podwyższenia kapitału zakładowego. Na podstawie art. 233 KSH i 397 KSH Zwyczajne Zgromadzenie Wspólników podejmowało uchwały w sprawie dalszego istnienia spółek. Wydatki na zakup i objęcie akcji i udziałów w związku z podwyższeniem kapitału zakładowego w 2017 r. poniosło miasto Płock na rzecz klubów sportowych Wisła Płock S.A. w wysokości 8 150 000,00 zł w tym aport wniesiono wysokości 170 000,00 zł oraz Wisła Płock SPR SA w wysokości 5 350 000,00 zł. W 2018 r. miasto Płock poniosło wydatki na zakup i objęcie akcji i udziałów w związku z podwyższeniem kapitału zakładowego na rzecz klubów sportowych Wisła Płock S.A. w wysokości 7 000 000,00 zł oraz Wisła Płock SPR S.A. w wysokości 5 000 000,00 zł.

W okresie objętym kontrolą w 10 przypadkach, 5 miast: Rzeszów, Lublin, Kalisz, Płock oraz Suwałki udzieliło dotacji klubom sportowym działającym w formie spółki akcyjnej i spółki z o.o., w których są akcjonariuszami lub udziałowcami.

Jednostki samorządowe wspierały zatem finansowo ze środków publicznych w sposób legalny kluby sportowe jako wspólnik czy akcjonariusz dokonując dopłat czy zakupu akcji/udziałów w kapitale zakładowym spółki, dodatkowo przekazując w tym samym roku dotacje celowe tym klubom.

Zgodnie z KSH, spółka akcyjna czy spółka z ograniczoną odpowiedzialnością może powstać w każdym celu prawnie dopuszczalnym, nie tylko w celu prowadzenia działalności gospodarczej. Specyfika i złożoność spółek kapitałowych prowadzących działalność w formie klubu sportowego przejawia się w tym, że działalność sportowa jest prowadzona, jako działalność główna z możliwością prowadzenia działalności gospodarczej według Polskiej Klasyfikacji Działalności. Co do zasady osiągnięty zysk przez klub sportowy jest wypłacany na rzecz akcjonariuszy/udziałowców i nie ma obowiązku przeznaczenia ich na działalność statutową.

Jednakże zauważyć należy, że w katalogu podmiotów uprawnionych do prowadzenia działalności pożytku publicznego w art. 3 ust. 3 pkt 4 PożyPublU umieszczono spółki akcyjne i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe będące spółkami działającymi na podstawie przepisów SportU, które nie działają w celu osiągnięcia zysku, przeznaczają całość dochodu na realizację celów statutowych oraz nie przeznaczają zysku do podziału między swoich udziałowców, akcjonariuszy i pracowników.

Przepisy PożyPublU oraz innych ustaw nie regulują instrumentów kontroli spełnienia wyżej wymienionego warunku przez spółki. Ustalenie czy spółka z o.o. lub spółka akcyjna zostały utworzone w celach zarobkowych, czy również w innym celu gospodarczo dopuszczalnym wymaga analizy statutu lub umowy spółki. W przypadku spółki z o.o. umowa powinna określać cel jej powstania natomiast w przypadku spółki akcyjnej statut powinien określać przedmiot jej działalności.

Ustawodawca nie przewidział obowiązku wskazania - przez podmioty tworzące spółki z o.o. i akcyjne w umowie lub w statucie – jaka część działalności spółki i w jakim obszarze nie ma charakteru zarobkowego oraz obowiązku zamieszczenia w ww. dokumentach zobowiązania, że całość dochodów z działalności niezarobkowej tych podmiotów będzie przeznaczona na cele statutowe oraz, że zysk z części tej działalności nie będzie dzielony pomiędzy odpowiednio udziałowców, akcjonariuszy i pracowników. Powyższa informacja powinna być udostępniona w rejestrach publicznych lub przedkładana organowi udzielającemu dotację.

Poniżej przedstawiono przykłady udzielenia dotacji klubom sportowym działającym w formie spółek:

*Miasto na prawach powiatu Rzeszów udzieliło klubowi sportowemu STAL Rzeszów S.A. w 2017 roku dotacji celowej w wysokości 281 500,00 zł, w tym na organizację zajęć sportowych dla dzieci i młodzieży – piłka nożna juniorów – 100 000,00 zł oraz rozgrywki ligowe, organizację i udział w zawodach lub rozgrywkach sportowych – sport seniorów, sekcja piłki nożnej – 100 000,00 zł, a także na organizację lub udział w zgrupowaniach sportowych przygotowujących do rozgrywek ligowych, udział w zawodach lub rozgrywkach, sekcja piłki nożnej – 81 500,00 zł. W roku 2018, miasto Rzeszów udzieliło klubowi sportowemu STAL Rzeszów S.A. dotacji celowej w wysokości 450 000,00 zł w tym na organizację zgrupowań sportowych i zajęć treningowych przygotowujących do rozgrywek ligowych, organizacja oraz udział w zawodach sportowych – sport dzieci i młodzieży w kategorii junior, trampkarz, młodzik, orlik oraz żak – 150 000,00 zł oraz organizacja zgrupowań sportowych i treningów przygotowujących do rozgrywek ligowych i pucharowych oraz udział w zawodach sportowych przez piłkarzy seniorów STAL Rzeszów S.A. – 300 000,00 zł.*

*Miasto na prawach powiatu Lublin udzieliło dotacji celowej dwóm klubom sportowym. SPR Lublin Sportowa S.A.: JST przekazało w 2017 r. dotację na łączną kwotę 29 245 zł (w tym 12 000 zł – dotacja na podstawie umowy z 2016 r. oraz 17 245 zł na podstawie umów zawartych w 2017 r.), z czego podmiot wykorzystał i rozliczył dotację na kwotę 28 685,46zł, a kwotę dotacji niewykorzystanej (559,54 zł) zwrócił w ciągu roku. W 2018 r. – na kwotę 16 300 zł, wykorzystaną i rozliczoną w całości; MOTOR Lublin S.A.: w 2017 r. nie otrzymał dotacji. W 2018 r. JST przekazało temu Klubowi środki publiczne w kwocie 2 399 976,00 zł – na realizację zadań pn. „Udostępnianie obiektów sportowych MOSiR „Bystrzyca” Sp. z o. o. w celu organizacji zajęć sportowych lub/i organizacji zawodów sportowych” i „Wykorzystanie obiektów sportowych MOSiR „Bystrzyca” Sp. z o. o. w celu organizacji zajęć sportowych lub/i organizacji zawodów sportowych; dotacje zostały rozliczone w kwocie 2 399 333,40 zł, zwrotu w kwocie 642,60 zł dokonano 13.07.2018 r.*

*W 2017 r. z budżetu miasta Kalisza, na podstawie § 11 uchwały Nr XI/147/2011 z dnia 29 czerwca 2011 r. Rady Miejskiej Kalisza w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu przez miasto Kalisz, w trybie art. 221 ust. 3 FinPublU, zostały udzielone Miejskiemu Klubowi Sportowemu Kalisz sp. z o.o. dotacje na realizację zadania w zakresie rozwoju sportu w 2017 r. w wysokości 2 075 000,00 zł na zadania pn. „Udział w rozgrywkach I ligi piłki ręcznej, I ligi piłki siatkowej kobiet oraz II ligi piłki siatkowej mężczyzn” oraz „Udział zespołu piłki ręcznej MKS-u Kalisz w rozgrywkach PGNiG Superligi w rundzie jesiennej sezonu 2017/2018”. Natomiast w 2018 r. w wysokości 3 000 000,00 zł na zadania pn. „Udział zespołu piłki ręcznej mężczyzn w rozgrywkach PGNiG Superligi I ligi piłki siatkowej kobiet oraz II ligi piłki siatkowej mężczyzn”,*

„Udział w rozgrywkach siatkówki kobiet zespołu ENERGA MKS Kalisz” oraz „Udział zespołu piłki ręcznej mężczyzn w rozgrywkach PGNiG Superligi w rundzie jesiennej sezonu 2018/2019”. Miasto na prawach powiatu Płock w 2017 r. udzieliło dotacji celowej w kwocie 9 000 zł na rzecz klubu Wisła Płock S.A. Sekcja Piłki Ręcznej na organizację mistrzostw Polski juniorów w piłce ręcznej. Dotację przyznano w trybie art. 19a PożytPublU. W 2018 r. miasto Płock przekazało dotację celową spółce MOSiR sp. z o.o. w kwocie 3 000 zł na zorganizowanie VI Biegu Europejskiego oraz w kwocie 2 500 zł na zorganizowanie imprezy sportowej Arena Challenge.

Miasto na prawach powiatu Suwałki udzieliło dotacji klubowi sportowemu Wigry Suwałki S.A., w wysokości 100 000 zł na dofinansowanie realizacji zadania publicznego pn. „Wigry Suwałki – szkolenie piłkarskie dzieci i młodzieży 2018 – runda jesienna” na podstawie umowy Nr O.526.10.2018 z dnia 25 września 2018 r. Dotacji udzielono zgodnie z zasadami i trybem postępowania ustalonym w uchwale Nr XXXVIII/396/2013 Rady Miejskiej w Suwałkach z dnia 28 maja 2013 r. w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu w Mieście Suwałki (z późniejszymi zmianami), tj. w trybie naboru wniosków.

### **3.1. Wnioski, co do udziału JST w funkcjonowaniu klubów sportowych działających w formie spółek handlowych**

Powyższe przypadki świadczą, że organy JST uznawały, że niezakłócone funkcjonowanie spółki jest często na tyle istotne dla samorządu, że wymaga udzielenia jej wsparcia przez JST. Dane finansowe wskazują, że poziom finansowania kapitałowego w ramach wydatku samorządu na sport dynamicznie rośnie.

Z możliwości obejmowania udziałów bądź akcji w spółkach kapitałowych realizujących zadania w obszarze sportu częstokroć nie wynikają dla JST żadne uprawnienia, w tym polegające na realnym wpływie na zarządzanie spółką, opracowanie strategii poprawy jej sytuacji finansowej, itp. Zamiast tego JST bardzo często staje się „źródłem” dokapitalizowania ze środków publicznych takiej spółki poprzez wnoszone wkłady pieniężne na objęcie udziałów/akcji w podwyższanym kapitale zakładowym/akcyjnym czy też poprzez wnoszenie do spółki dopłat. W konsekwencji może to generować pogłębienie się nierównowagi finansowej i konieczności ponoszenia dalszych coraz większych nakładów z budżetu, których nie równoważą ani wizerunkowe ani promocyjne efekty uzyskiwane od spółki w zamian za zaangażowane środki publiczne.

Warto zatem rozważyć postulat wprowadzenia ograniczenia wielkości obejmowanych udziałów lub akcji w spółkach prowadzących działalność w obszarze sportu przez JST do określonego procentu planowanych wydatków budżetów ogółem lub majątkowych w danym roku budżetowym przeznaczonych na funkcjonowanie klubu sportowego oraz ograniczenia możliwości finansowania straty w kolejnych następujących po sobie latach.

## **4. Dotacje celowe**

W 55 objętych kontrolą JST wydatki na dotacje celowe dotyczące kultury fizycznej i sportu (klasyfikowane odpowiednio w paragrafach klasyfikacji budżetowej § 2360 dotacje celowe z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, udzielone w trybie art. 221 FinPublU, na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego, § 2810 dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji fundacjom, § 2820 dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji stowarzyszeniom, § 2830 dotacja celowa z budżetu na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji pozostałym jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych i w § 6190 dotacje celowe z budżetu JST, udzielone w trybie art. 221 FinPublU, na dofinansowanie inwestycji w ramach zadań zleconych do realizacji organizacjom prowadzącym działalność pożytku publicznego) w latach 2017-2018 wyniosły łącznie 221 002 368 zł, w tym w 2017 r. – 106 436 759 zł, w 2018 r. – 114 565 609 zł.

Rysunek Nr 13. Dotacje celowe w JST objętych kontrolą 2017-2018 r.

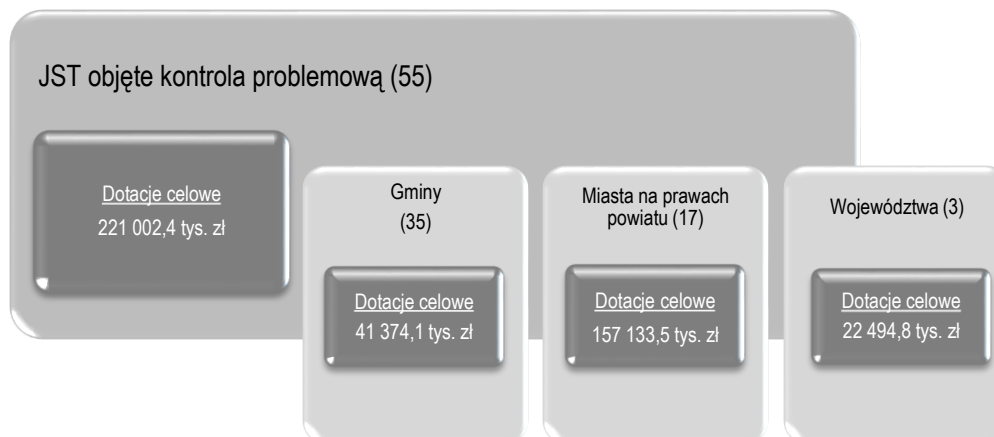


Tabela Nr 18. Wydatki kontrolowanych JST na dotacje celowe w latach 2017-2018 (w zł)

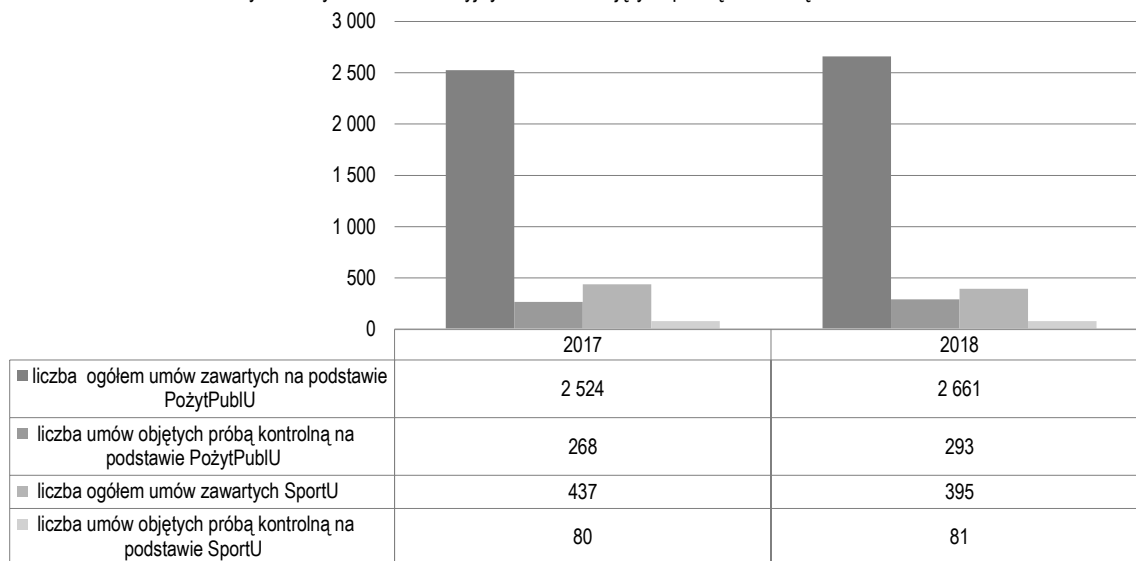
Wyszczególnienie	2017 r.	2018 r.	Dynamika (rok 2017 = 100%)
	dotacje celowe (§§ 236,281-283, 619)	dotacje celowe (§§ 236,281-283, 619)	dotacje celowe
Kontrolowane JST ogółem, z tego:	106 436 759	114 565 609	107,6
gminy (35), z tego:	20 514 064	20 859 998	101,7
gminy miejskie (13)	10 958 926	10 848 588	99,0
gminy miejsko-wiejskie (14)	6 893 416	7 022 780	101,9
gminy wiejskie (8)	2 661 723	2 988 630	112,3
miasta na prawach powiatu (17)	75 054 443	82 079 086	109,4
województwa (3)	10 868 252	11 626 525	107,0

Wydatki zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna przez kontrolowane JST na dotacje celowe klasyfikowane w §§ 2360, 2810-2830 i 6190 zostały przedstawione w załączniku Nr 3 do informacji o wynikach kontroli koordynowanej.

Kontrola prawidłowości finansowania kultury fizycznej i sportu poprzez udzielenie dotacji celowej na realizację zadań w zakresie wspierania i upowszechniania kultury fizycznej, w tym zawierania umów, rozliczania dotacji oraz kontroli i oceny realizacji zadań na podstawie PożytPublU oraz prawidłowości finansowania sportu poprzez udzielenie dotacji celowej w zakresie rozwoju sportu na podstawie SportU ujawniła 285 nieprawidłowości w 44 kontrolowanych jednostkach, co stanowiło 80% kontrolowanych jednostek.

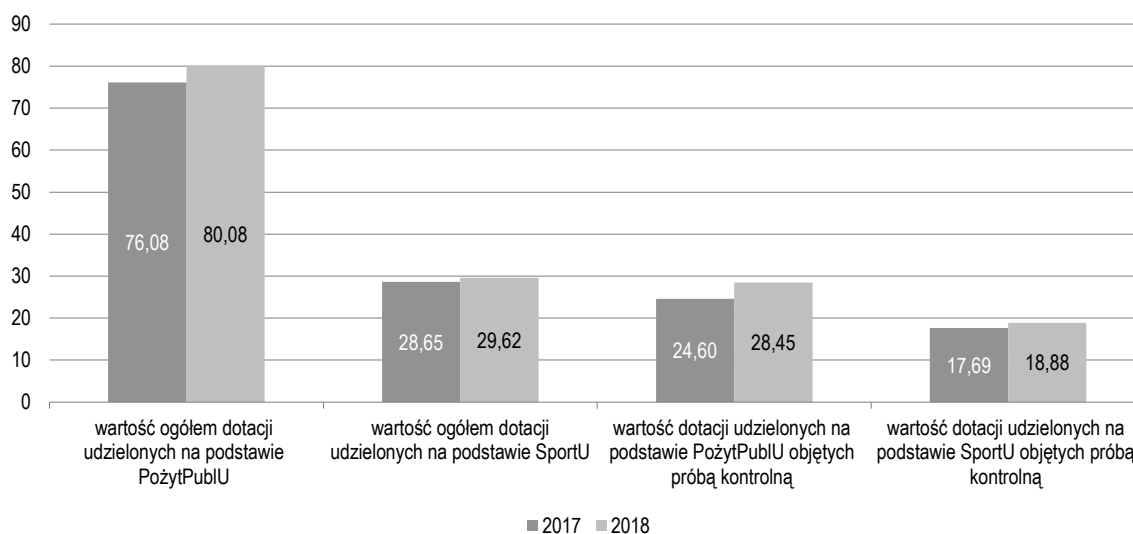
Nieprawidłowości występowały, w zróżnicowanym stopniu, zarówno przy stosowaniu trybów określonych w PożytPublU, jak i w uchwale organu stanowiącego JST w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu.

Rysunek Nr 14. Zestawienie liczby zawartych umów dotacyjnych i umów objętych próbą kontrolną w latach 2017 – 2018



Jednostki samorządu terytorialnego zlecały realizację zadań publicznych najczęściej na zasadach określonych w PożytPublU. W kontrolowanym okresie JST zawarły łącznie 5185 umów na podstawie ww. ustawy, natomiast na zasadach określonych w uchwale podjętej na podstawie SportU zawarły łącznie 832 umowy.

Rysunek Nr 15. Wartość udzielonych dotacji celowych i objętych kontrolą w latach 2017 i 2018 (w mln zł)



Wartość dotacji udzielonych w kontrolowanym okresie przez JST na finansowanie kultury fizycznej i sportu wyniosła łącznie 214 434 082,27 zł. Wartość dotacji udzielonych na podstawie PożytPublU w kontrolowanym okresie wyniosła 156 157 555,80 zł, co stanowi 73% ogólnej wartości udzielonych dotacji w przedmiotowym zakresie oraz 79% ogółu środków przekazanych przez kontrolowane jednostki na wspieranie kultury fizycznej i sportu w okresie objętym kontrolą.

Kontrolą objęto udzielone dotacje o łącznej wartości 89 624 836,00 zł, tj. 42% ogólnej kwoty udzielonych dotacji w przedmiotowym zakresie. Stwierdzono nieprawidłowości w udzielaniu dotacji w ww. zakresie w 2017 r. – w 32, a w 2018 r. – w 30 kontrolowanych jednostkach.

Nieprawidłowości stwierdzane przy zawieraniu umów o udzielenie dotacji dla organizacji pozarządowych przez JST na finansowanie kultury fizycznej i sportu w latach 2017-2018, polegały na: przyznaniu dotacji w wysokości innej niż wnioskowana; niezłożeniu aktualizacji kosztorysu przed zawarciem umowy; udzieleniu dotacji klubom sportowym w trybie pozakonkursowym, na realizację zadań, na które gmina udzieliła już wcześniej tym samym klubom, dotacji w ramach otwartego konkursu ofert na realizację zadań publicznych w zakresie upowszechniania kultury fizycznej i sportu. Stwierdzano również przypadki dotyczące niezachowania staranności, tj. braku prawidłowej reprezentacji oferenta lub niedołączenia oświadczenia o niedziałaniu w celu osiągnięcia zysku oraz zawarciu umowy o dotację przed upływem 7-dniowego terminu od zamieszczenia oferty w BIP.

*W gminie miejskiej Świdnik w jednym przypadku nie zawarto bez zbędnej zwłoki umowy w trybie otwartego konkursu ofert, lecz po upływie 255 dni od ogłoszenia wyników konkursu w Biuletynie Informacji Publicznej.*

*W województwie Kujawsko-Pomorskim stwierdzono przekazywanie beneficjentom w 2017 r. dotacji na realizację zadań publicznych w zakresie kultury fizycznej i sportu niezgodnie z terminami wskazanymi w zawartych umowach. Opóźnienie w przekazaniu środków w wysokości 480 000,00 zł wyniosło od 3 do 74 dni. Analogiczną nieprawidłowość stwierdzono przy przekazywaniu w latach 2017-2018 dotacji w łącznej wysokości 110 400,00 zł w Gminie miejsko-wiejskiej Brześć Kujawski, a opóźnienia wyniosły od 2 do 35 dni.*

*Gmina miejska Kołobrzeg przekazała klubom sportowym dotacje celowe na realizację zadań z zakresu sportu w łącznych kwotach 1 423 000,00 zł oraz 1 156 758,50 zł, zamiast w wysokościach odpowiednio 1 585 380,50 zł oraz 1 375 197,63 zł. Pozostałe części udzielonych dotacji celowych (w wartościach ogółem odpowiednio 162 380,50 zł i 218 439,13 zł) – na podstawie umów zawartych z ww. klubami sportowymi – przekazano z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na rachunki bankowe podmiotów wynajmujących tym klubom obiekty sportowe, zamiast na rachunki klubów sportowych realizujących zadanie, co było sprzeczne z uchwałą Nr XI/133/11 Rady Miejskiej z dnia 31 sierpnia 2011 r. w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu.*



Urząd Marszałkowski Województwa Śląskiego w 2017 r. udzielił dotacji na zadanie publiczne województwa śląskiego w dziedzinie kultury fizycznej oraz bezpieczeństwa publicznego pn. „Sporty motorowe” oraz „Upowszechnianie kultury fizycznej” w sposób naruszający zasady określone w „Programie współpracy Województwa Śląskiego z organizacjami pozarządowymi oraz podmiotami wymienionymi w art. 3 ust. 3 PożytuPublU na rok 2017 przyjętym uchwałą Nr V/30/5/2016 Sejmiku Województwa Śląskiego z dnia 21 listopada 2016 r. Zgodnie z ww. Programem miejscem realizacji Programu miał być obszar województwa śląskiego, natomiast dotacji udzielono: dla Polskiego Związku Motorowego Zarząd Okręgowy w Katowicach, gdzie proponowane do realizacji zadanie w części miało się odbyć na terenie woj. małopolskiego, tj. Rajd Ziemi Bocheńskiej oraz dla Śląsko Beskidzkiego Związku Narciarskiego, gdzie proponowane do realizacji zadanie miało być wykonywane m.in. na terenie Europy. Wartość środków finansowych będących przedmiotem naruszenia wynosi łącznie 47 599,52 zł.

Gmina wiejska Górnica zawarła z Gminnym Klubem Sportowym „GKS Górnica” umowę w 2017 r. o przekazanie dotacji celowej na sfinansowanie zadania publicznego pn. „Wspieranie udziału GKS Górnica w rozgrywkach SZPN” w wysokości 8 000,00 zł z pominięciem otwartego konkursu ofert. Z zawartych umów dotacji w latach 2017 – 2018 na kwoty odpowiednio 8 000,00 zł i 15 000,00 zł wynika, że udzielone dotacje stanowiły 100% kosztów realizacji zadania zamiast 90%.

Burmistrz Brzegu Dolnego udzielając dotacji w latach 2017 i 2018 na realizację zadań publicznych w trybie pozakonkursowym zawarł dwie umowy z klubami sportowymi na zadania w zakresie sportu przed upływem 7-dniowego terminu od zamieszczenia oferty na BIP. Oferta Klubu Piłkarskiego Brzeg Dolny nie została opublikowana na stronie BIP, stronie internetowej oraz w siedzibie jednostki samorządu terytorialnego w miejscu przeznaczonym na zamieszczanie ogłoszeń. Ponadto, pomimo iż kluby wnioskowały o przyznanie dotacji w wysokości 5 100 zł i 8 710 zł gmina udzieliła dotacji odpowiednio w kwocie 3 000 zł i w kwocie 5 000 zł, tj. w kwocie niższej o 2 100 zł i o 3 710 zł od wnioskowanej. W ww. przypadkach dotacje udzielone w trybie art. 19a PożytuPublU związane były z realizacją zadań, na które gmina udzieliła już wcześniej ww. klubom dotacji w ramach ogłoszonego przez Burmistrza otwartego konkursu ofert na realizację zadań publicznych w zakresie upowszechniania kultury fizycznej i sportu.

W gminie wiejskiej Koberzyce, tj. w Koszykarskim Klubie Sportowym w Koberzycach w 2018 r. pomimo otrzymania kwoty dotacji równej wnioskowanej, po rozstrzygnięciu konkursu, a przed podpisaniem umowy, Klub przedłożył korektę kosztorysu oferty zmniejszając kwotę udziału wkładu własnego z kwoty 18 500,00 zł do kwoty 2 800,00 zł. Stosownie do postanowienia zawartego w ogłoszeniu Wójta w sprawie otwartego konkursu ofert na realizację zadania publicznego w gminie Koberzyce na 2018 r. Kluby były zobowiązane do złożenia korekty kosztorysu przed zawarciem umowy o wsparcie realizacji zadania publicznego jedynie w przypadku „przyznania dotacji w wysokości innej niż wnioskowana”. Klub Piłki Ręcznej w 2017 r. w gminie Koberzyce złożył aktualizację kosztorysu zmniejszając kwotę udziału wkładu własnego z 30 000,00 zł do 15 000,00 zł, pomimo otrzymania kwoty dotacji równej wnioskowanej na okres krótszy od wnioskowanego, oraz nie uzasadnił przypadku dokonania ww. zmiany w trakcie trwania umowy, co było niezgodne z postanowieniami uchwały Rady Gminy Nr XXIII/631/14 z 22 sierpnia 2014 r. w sprawie sprzyjania rozwojowi sportu.

W gminie miejsko-wiejskiej Tuchów przy realizacji zadania pn. „Upowszechnianie kultury fizycznej i sportu na terenie miasta Tuchowa”, przyjęto oferty, które nie spełniały wymogów formalnych, o których mowa w ogłoszeniu o konkursie. Do oferty o przyznanie w 2017 r. dotacji na kwotę 122 000,00 zł, nie dołączono oświadczenia o nie działaniu w celu osiągnięcia zysku.

Burmistrz Sieniawy udzielił i przekazał w 2017 r. w kwocie 81 500 zł i w 2018 r. w kwocie 280 000 zł, dotacje celowe dla klubów sportowych na realizację przedsięwzięć o charakterze sportowym, na podstawie wniosków składanych w trakcie roku budżetowego z naruszeniem trybu udzielenia dotacji określonym w uchwale Nr XVI.130.2012 Rady Miejskiej w Sieniawie z dnia 3 lutego 2012 r. w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu.

Gmina miejsko-wiejska Żmigród w latach 2017–2018 zawarła z klubami sportowymi 12 umów dotacji w trybie uchwały w sprawie finansowania rozwoju sportu na łączną kwotę 326 283 zł, których zakres realizacji zadań publicznych był tożsamy z zadaniami finansowanymi przez gminę w ramach dotacji udzielonych na podstawie PożytuPublU. Zgodnie z ww. uchwałą jeden projekt nie może być jednocześnie dofinansowany dotacją udzieloną na warunkach i trybie niniejszej uchwały oraz dotacją udzieloną z budżetu gminy na zasadach i trybie ujętych w innych przepisach prawa”

*Gmina miejsko-wiejska Brzeg Dolny udzieliła Klubowi Piłkarskiemu Brzeg Dolny dotacji w wysokości 7 166 zł bez zastosowania trybu konkursowego lub pozakonkursowego.*

Nieprawidłowości stwierdzone w związku z udzielaniem dotacji są stosunkowo liczne i stwierdzone są rutynowo również w ramach kontroli kompleksowych. Powszechność ich występowania nie powinna jednak przesłaniać okoliczności, że w zdecydowanej większości dotyczą one dotacji kilkudziesięciu- lub nawet kilkutyśnięcznych. Dotacje te podlegają swoistej kontroli społecznej ze względu na wymogi zw. z ogłaszaniem konkursu i jego wyników, konieczność wyodrębnienia ich w budżecie oraz obowiązki sprawozdawcze po stronie beneficjentów. Z tej perspektywy zastosowanie trybu dotacyjnego zapewnia rozliczalność środków publicznych.

Niepokoić winny natomiast incydentalnie stwierdzone przypadki bezpośredniego ponoszenia z budżetów wydatków na niepubliczne jednostki realizujące działania w zakresie sportu. Środki te nie podlegają wyodrębnieniu w ramach klasyfikacji budżetowej, samo „odkrycie” takich wydatków wymaga docieklowości komisji rewizyjnej czy też pogłębionego badania przez organy kontroli zewnętrznej.

*W gminie miejsko-wiejskiej Suchań zadania publiczne z zakresu wspierania i upowszechniania kultury fizycznej zlecone do realizacji podmiotom niepublicznym niezaliczanym do sektora finansów publicznych i nie działającym w celu osiągnięcia zysku, sfinansowano ponosząc bezpośrednio z budżetu wydatki w łącznej kwocie 128 346,04 zł, bez przeprowadzania otwartego konkursu ofert na ich wykonanie.*

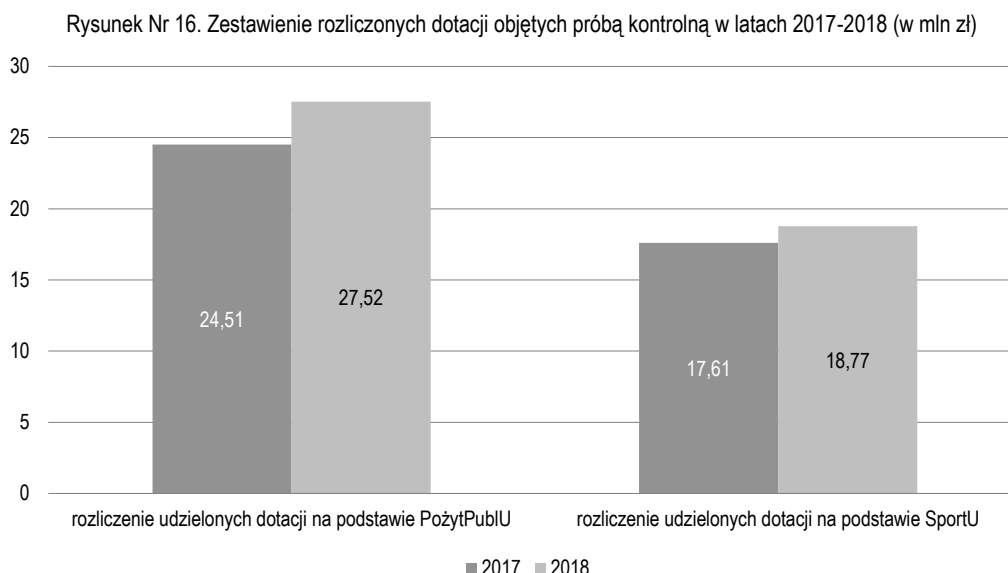
*Gmina wiejska Stężycza w ramach realizacji zadań z zakresu rozwoju kultury fizycznej i sportu zawarła 10 umów (zleceń i o dzieło) z osobami fizycznymi na wykonywanie usług związanych z funkcjonowaniem Klubu Sportowego „Radunia” w Stężyczu o łącznej wartości 81 035,75 zł.*

W obowiązującym stanie prawnym brak jest podstaw do ponoszenia wydatków bezpośrednio z budżetu JST z przeznaczeniem na wykonanie prac dotyczących trenera zawodników, opracowania planów treningów oraz dokonania analizy meczów piłkarskich, opieki fizjoterapeutycznej oraz zaopatrywania w środki medyczne zawodników, prowadzenia dokumentacji związanej z kartami zawodników, zgłoszeń do PZPN, obsługi organizacyjnej rozgrywek piłkarskich (komentowanie meczów), koordynowania prac biura oraz wyjazdów na mecze ligowe. Zgodnie z art. 6 ust. 1 SamGminU do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów, natomiast w myśl art. 7 ust. 1 pkt 10 SamGminU zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty należy do zadań własnych gminy, w szczególności zaś zadania własne obejmują sprawy kultury fizycznej i turystyki, w tym terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych.

Jak wynika z powyższego ustawodawca nałożył na gminę obowiązek realizacji zadań z zakresu kultury fizycznej, a regulacje dotyczące tego zakresu zawarł m.in. w SportU oraz w PożytPublU. Zgodnie art. 28 SportU klub sportowy, działający na obszarze danej jednostki samorządu terytorialnego, nie działający w celu osiągnięcia zysku, może otrzymywać dotacje celową z budżetu tej jednostki na podstawie uchwały, o której mowa w art. 27 ust. 2 SportU, z zastosowaniem przepisów FinPublU w zakresie udzielania dotacji celowych dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych i nie działających w celu osiągnięcia zysku. Powyższe regulacje nie przewidują jednak możliwości bezpośredniego ponoszenia przez gminę wydatków z tytułu wynagrodzenia dla osób fizycznych wykonujących prace na rzecz klubu sportowego. Natomiast zgodnie z treścią art. 44 ust. 2 FinPublU jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków.

#### **4.1. Realizacja zawartych umów i rozliczenie przekazanych dotacji**

W tej grupie zagadnień w 15 kontrolowanych jednostkach na 55 objętych kontrolą ujawniono nieprawidłowe rozliczenie przekazanych dotacji, których łączna kwota wyniosła 3 062 682,52 zł.



Stwierdzono nieprawidłowości w zakresie:

- przekazania kolejnej transzy dotacji pomimo niezłożenia wymaganego sprawozdania częściowego (obowiązek ten został przewidziany w umowie),
- rozliczenia dotacji bez uwag na podstawie sprawozdania końcowego z realizacji zadania obarczonego nieprawidłowościami – sfinansowanie z dotacji wydatków w wysokości wyższej niż określone w umowie (ofercie),
- rozliczenia udzielonych dotacji pomimo braku akceptacji przez osobę upoważnioną,
- nieprzeprowadzania kontroli zadań zleconych bądź przeprowadzenia kontroli w sposób nierzetelny,
- niewykazywania w złożonym sprawozdaniu z realizacji zadania publicznego dochodów uzyskiwanych od uczestników zadania oraz podmiotów zewnętrznych,
- rozliczania poniesionych przez klub sportowy kosztów pomimo braku zawarcia z trenerem umowy na prowadzenie zajęć,
- przekazania środków publicznych w postaci dotacji pomimo niezrealizowania zleconego zadania,
- zaniechania wzywania zleceniobiorców do złożenia sprawozdania końcowego z realizacji zadania publicznego pomimo niezłożenia go w terminie określonym w zawartej umowie,
- wydatkowania środków z dotacji niezgodnie z przeznaczeniem, tj. niezgodnie z przedłożonymi ofertami, zawartymi umowami oraz przyjętymi zasadami w ogłoszeniu,
- wykorzystania środków z dotacji po terminie przewidzianym w umowie,
- dokonania wyższych przesunięć pomiędzy poszczególnymi pozycjami kosztów, określonymi w kalkulacji, przyjęcia bez uwag rozliczenia dotacji na podstawie sprawozdania końcowego z realizacji zadania.

Jednostki samorządu terytorialnego udzielające dotacji nie zawsze korzystały z możliwości przeprowadzenia kontroli realizacji i rozliczenia zadania publicznego u zleceniobiorcy.

Ustalono, że w 21 jednostkach (38% w stosunku do ogólnej liczby jednostek objętych kontrolą) nie przeprowadzono kontroli bądź przeprowadzono ją nierzetelnie. Nieprawidłowości dotyczyły nieprzeprowadzania kontroli zadań dotowanych, ograniczania kontroli wyłącznie do przyjęcia sprawozdania, niesporządzania protokołów kontroli i zaleceń pokontrolnych. Stwierdzono również przypadki nierzetelnie przeprowadzonej kontroli. Ocena stopnia realizacji zadania, efektywności, rzetelności i jakości jego wykonania oraz prawidłowości wykorzystania środków publicznych była dokonywana bez wglądu w dokumenty źródłowe potwierdzające wykonanie zadania (rachunki, faktury, itp.), lecz w oparciu o formalne sprawdzenie sprawozdania.

*W gminie miejsko-wiejskiej Żmigród nastąpiło wykorzystanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem w wysokości 43 964,98 zł, co nie zostało stwierdzone przez dotującego w wyniku rozliczenia końcowego sprawozdania z realizacji zadania.*

*W gminie miejsko-wiejskiej Brzeg Dolny przyznawano klubom sportowym dotację w kwocie niższej od wnioskowanej, w trakcie realizacji zadania publicznego jak również po jego zakończeniu. Kluby przesyłały Dotującemu pisma, na podstawie których dokonywały jednostronnych zmian w kosztorysie zadania (aktualizacje przewidywanych kosztów realizacji zadania publicznego) i na ich podstawie sporządzały sprawozdanie końcowe z realizacji zadania. Pisma te nie stanowiły aneksów do*

umów ani nie były zatwierdzane przez Burmistrza. Powyższe było niezgodne z postanowieniami § 16 ust. 1 w związku z § 18 ust. 2 umów o dotacje, stanowiącymi, że „Wszelkie zmiany, uzupełnienia i oświadczenia składane w związku z niniejszą umową wymagają formy pisemnej pod rygorem nieważności. Stosownie do postanowień art. 16 ust. 2 PozytPublU, o której mowa w ust. 1, zmiana umowy wymaga formy pisemnej pod rygorem nieważności”. Niedochowanie formy pisemnej zmiany umowy powoduje, że pisma Klubów nie mogły stanowić podstawy do zmiany kosztorysu i do dokonania na ich podstawie rozliczenia sprawozdaniem realizacji zadania w sposób odbiegający od postanowień umownych.

W gminie miejsko-wiejskiej Brzeg Dolny kontrola wykazała, iż w złożonym przez Akademię Piłkarską w Brzegu Dolnym sprawozdaniu z realizacji zadania publicznego za 2017 r. pomimo uzyskiwania dochodów od uczestników zadania oraz podmiotów zewnętrznych (składki członkowskie, darowizny, opłaty startowe), Klub nie wykazał ich zarówno w ofercie jak i w sprawozdaniu z wykonania zadania. W złożonym przez Klub Tenisa Ziemnego w Brzegu Dolnym sprawozdaniu z wykonania w 2017 r. zadania publicznego pn. „Nauka tenisa ziemnego wśród dzieci i młodzieży” rozliczono wydatki z tytułu kosztów transportu, poniesione przez trenera na łączną kwotę 1 303,83 zł pomimo, że Klub w ww. okresie nie miał zawartej z trenerem umowy na prowadzenia zajęć treningowych. Burmistrz działając na podstawie postanowień § 9 umowy 5/P/TZBD/2017 z 5 stycznia 2017 r. powinien przeprowadzić kontrolę prawidłowości wykonania ww. zadania publicznego przez Zleceniobiorcę, w tym wydatkowania przekazanej dotacji.

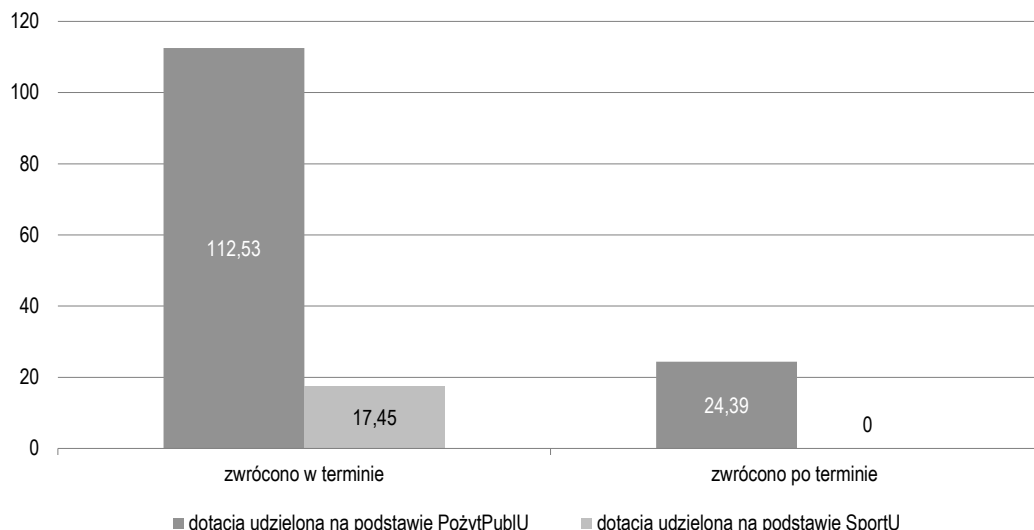
Gmina miejsko-wiejska Łask w 2017 roku zawarła umowę z Ludowym Klubem Sztuk Walki w Łasku, na mocy której zobowiązała się do przekazania dotacji w wysokości 6 000,00 zł na wsparcie realizacji zadania publicznego pod nazwą: „Międzynarodowy Turniej Karate, Kickboxing, Boks – Proyama CUP”. Zadanie nie zostało zrealizowane, a beneficjent dotacji wniósł o przedłużenie terminu jego wykonania, na które Burmistrz nie wyraził zgody i wezwał Klub do złożenia sprawozdania końcowego. Według złożonego sprawozdania końcowego, wydatki poniesione ze środków dotacji wyniosły 3 405,61 zł, pomimo braku realizacji zadania publicznego (w ramach wydatków ze środków dotacyjnych zakupiono m.in. trofea). W wyniku przeprowadzonej przez gminę kontroli uznano, że część dotacji w kwocie 3 405,61 zł została wydatkowana na realizację zadania – zgodnie z planem i we właściwym terminie, a część dotacji w kwocie 2 594,39 zł stanowiła dotację pobraną w nadmiernej wysokości (i została zwrócona przez klub sportowy w terminie wyznaczonym przez gminę – bez odsetek). Zaplanowany turniej nie został zorganizowany, czyli zleczone zadanie publiczne nie zostało zrealizowane, a zatem cała dotacja podlegała zwrotowi.

W trakcie kontroli ustalono, że transze dotacji na realizowane zadania publiczne w 8 kontrolowanych jednostkach na 55 jednostek objętych kontrolą przekazywane były po terminach umownych (miasta na prawach powiatu: Gorzów Wlkp., Lublin, Rzeszów, gminy miejsko-wiejskie: Siemiatycze, Brzeg Dolny, Brześć Kujawski, gminy wiejskie: Gózd, Kobierzyce). Opóźnienie wynosiło do 35 dni.

#### **4.2. Dotacje niewykorzystane oraz wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem oraz pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości**

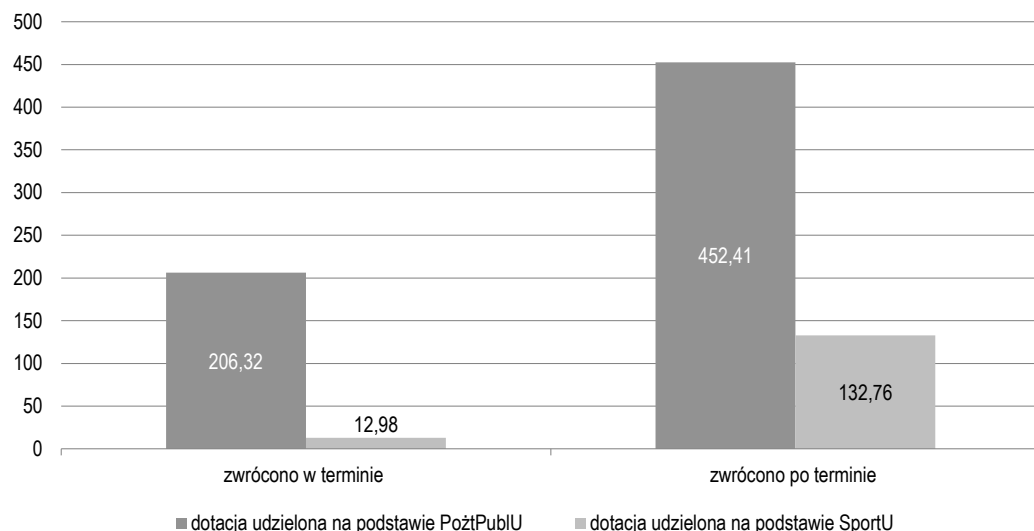
W kontrolowanym okresie w 17 jednostkach objętych próbą, podmioty niezaliczane do sektora finansów publicznych pobrały dotacje w nadmiernej wysokości lub nienależnie oraz wykorzystały dotacje niezgodnie z przeznaczeniem w łącznej kwocie 707 921,07 zł. Wskazane przypadki związane były z poniesieniem wydatków przed dniem zawarcia umowy, tj. przed datą udzielenia dotacji, przyjęcia bez uwag sprawozdania końcowego lub rozliczenia z dotacji wydatków na pokrycie kosztów, które nie zostały wykazane w kosztorysie.

Rysunek Nr 17. Zwrot dotacji celowej do budżetu JST objętych próbą kontrolną w 2017 r. na podstawie art. 251 i 252 FinPublU (w tys. zł)



Kwota zwróconych dotacji w terminie wyniosła ogółem w 2017 r. 130 028,00 zł natomiast w 2018 r. 219 300,00 zł, tj. odpowiednio 0,12% i 0,19% ogólnej kwoty przekazanych dotacji przeznaczonych na finansowanie kultury fizycznej i sportu. Po terminie niewykorzystane dotacje zwrócono w 2017 r. do 9, a w 2018 r. do 12 JST. Ogólna kwota dotacji niewykorzystanych, zwróconych po terminie wyniosła ogółem w 2017 roku - 24 385,13 zł, a w 2018 r. – 585 170,13 zł, tj. odpowiednio 1,6% i 40,39% ogólnej kwoty zwróconych dotacji.

Rysunek Nr 18. Zwrot dotacji celowej do budżetu JST objętych próbą kontrolną w 2018 r. na podstawie art. 251 i 252 FinPublU (w tys. zł)



W wyniku przeprowadzonych kontroli ujawniono przypadki nieustalenia kwoty dotacji udzielonych w latach 2017 i 2018 wykorzystanych przez kluby sportowe niezgodnie z przeznaczeniem, pobranych nienależnie i w nadmiernej wysokości podlegających zwrotowi do budżetu JST.

*W gminie miejskiej Starogard Gdański nie ustalono podlegającej zwrotowi od Starogardzkiego Klubu Sportowego Sportowa Spółka Akcyjna części dotacji celowej w wysokości 9 000,00 zł udzielonej na podstawie umowy o wsparcie realizacji zadania publicznego pn. „udział w fazie rozgrywek play off – w koszykówce mężczyzn Polskiej Ligi Koszykówki S.A. w Polsce” w związku z poniesieniem wydatków w kwocie 9 000,00 zł przed dniem zawarcia umowy tj. przed datą udzielenia dotacji w łącznej kwocie 11 000,00 zł.*

W gminie miejsko-wiejskiej Brzeg Dolny doszło do pobrania dotacji w nadmiernej wysokości, w łącznej kwocie 82 169,33 zł przez zwiększenia poszczególnych pozycji wydatków finansowanych z dotacji o więcej niż 20% w stosunku do odpowiedniej pozycji kosztu finansowego określonego w kosztorysie.

Stwierdzono wykorzystanie przez kluby sportowe, udzielonej przez gminę Brzeg Dolny dotacji niezgodnie z przeznaczeniem w łącznej kwocie 12 709,37 zł, ponieważ Klub Avasatara Poland Brzeg Dolny oraz Miejski Klub Sportowy Rokita w Brzegu Dolnym rozliczyły z dotacji wydatki odpowiednio na łączną kwotę 9 058,23 zł, oraz kwotę 3 651,14 zł na pokrycie kosztów, które nie zostały wykazane w kosztorysie, stanowiącym integralną część umów.

W gminie wiejskiej Koberzyce Klub Piłki Ręcznej rozliczył w całości z dotacji kwotę 10 684,77 zł z tytułu opłaty na rzecz zagranicznych związków piłki ręcznej za transfer zawodnika, co było niezgodne z postanowieniami uchwały w sprawie sprzyjania rozwojowi sportu, stanowiącym, że „z dotacji nie mogą być finansowane koszty transferu zawodnika z innego klubu sportowego z wyłączeniem kosztów na rzecz wojewódzkich i krajowych związków sportowych”; oraz rozliczył fakturę za wynajem hali sportowej za miesiąc styczeń 2017 r. na kwotę 2 675,25 zł w całości zapłaconą przed dniem zawarcia umowy o dotację. W 2018 r. Uczniowski Klub Sportowy „Bielik” uwzględnił w sprawozdaniu z wykonania zadania publicznego wydatki w łącznej kwocie 1 215 zł finansowane z dotacji, które nie dotyczyły realizacji zadania, na jakie udzielono dotacji. Gminny Klub Sportowy w Koberzycach rozliczył z dotacji udzielonej na podstawie umowy wydatki na łączną kwotę 424 zł na zakup odzieży i obuwia niezwiązanego z realizacją zadania.

W gminie miejsko-wiejskiej Sieniawa uwzględniono w rozliczeniu dotacji udzielonej MKS „SOKÓŁ” w Sieniawie, na „Szkolenie sportowe, doskonalenie uzdolnień i sprawności fizycznej Mieszkańców gminy Sieniawa”, wydatki w kwocie – 9 205 zł w 2017 r. i 30 361 zł w 2018 r., poniesione przez klub na transfery zawodników i opłaty związane z tymi transferami, czym naruszono postanowienia uchwały Nr XVI.130.2012 Rady Miejskiej w Sieniawie z dnia 3 lutego 2012 r. w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu.

W mieście na prawach powiatu Częstochowa przyjęto, jako prawidłowe sprawozdanie złożone w 2019 r. przez RKS „Raków” Częstochowa S.A. z wykonania zadania publicznego „Szkolenie sportowe dzieci i młodzieży w zakresie piłki nożnej”, pomimo że ze sprawozdania wynikało, iż fakturę na kwotę 175 000,00 zł za wynajem obiektów od MOSiR w Częstochowie uregulowano po dniu 31 grudnia 2018 r., czyli po terminie wykorzystania środków przewidzianym w umowie dotacji. Powyższym naruszono postanowienia zawartej umowy, w której ustalono termin wykorzystania dotacji do 31.12.2018 r.

#### **4.3. Wnioski co do zmiany przepisów ustawy o sporcie i ustawy o finansach publicznych**

Wyniki przeprowadzonych kontroli wskazują na brak spójnego systemu przepisów regulujących finansowe wspieranie kultury fizycznej obejmującej szeroki obszar sportu wraz z wychowaniem fizycznym i rehabilitacją ruchową. Za uzasadnione wydaje się rozważenie możliwości przeprowadzania zmian legislacyjnych mających na celu uporządkowanie prawa w obszarze finansowania kultury fizycznej i sportu i zapobieżenie powstawaniu ewentualnych działań mogących skutkować niekontrolowanym wydatkowaniem środków publicznych.

W art. 68 ust. 5 Konstytucji RP ustawodawca wskazał, że władze publiczne popierają rozwój kultury fizycznej, zwłaszcza wśród dzieci i młodzieży.

Przepis art. 221 FinPublU, obowiązujący od 1 stycznia 2010 r. i przepisy SportU obowiązujące od 16 października 2010 r. przyczyniły się do funkcjonowania w obrocie prawnym różnych trybów dotacyjnych w zakresie kultury fizycznej i sportu. Tym samym JST objęte kontrolą korzystały z odrębnych podstaw zlecenia zadań klubom sportowym. Odpowiednio w 27% kontrolowane jednostki udzielały dotacji zgodnie z art. 28 SportU. Przepis ten stanowi, że klub nie działający w celu osiągnięcia zysku, może otrzymywać dotację celową z budżetu danej jednostki samorządu terytorialnego, z zastosowaniem przepisów FinPublU. W 73% kontrolowane JST zlecały realizację zadań publicznych i udzielały dotacji celowej na podstawie PożytPublU.

Przepis art. 221 FinPublU reguluje kwestie udzielania dotacji celowych podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych i nie działających w celu osiągnięcia zysku (a więc także klubom sportowym) na cele publiczne, związane z realizacją zadań tej jednostki, a także na dofinansowanie inwestycji związanych z realizacją tych zadań. Zlecenie zadania i udzielenie dotacji następuje zgodnie z przepisami PożytPublU, a jeżeli dotyczy ono innych zadań niż określone w tej ustawie - na podstawie umowy JST z podmiotem, o którym mowa w ust. 1. Tryb postępowania o udzielenie dotacji na inne zadania niż określone w ustawie, o której mowa w ust. 2, sposób jej rozliczania oraz sposób kontroli wykonywania zleconego zadania określa, w drodze uchwały, organ stanowiący JST, mając na uwadze zapewnienie jawności postępowania o udzielenie dotacji i jej rozliczenie. Analiza wskazanych wyżej przepisów prowadzi do wniosku, że w systemie prawnym finansów publicznych dotacje celowe dla klubów sportowych mogą być udzielane w dwóch trybach. Pierwszy tryb, to dotacje udzielone na podstawie

art. 11-19a PożytPublU, do których odsyła art. 221 ust. 1 i 2 FinPublU. Wówczas dotacja przyznawana jest klubowi sportowemu realizującemu zadanie zlecone „wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej”. Udzielenie dotacji w tym trybie odbywa się po przeprowadzeniu otwartego konkursu ofert, chyba, że szczególne przepisy tej ustawy przewidują inny tryb zlecenia. Drugi tryb opiera się na założeniu, że tworzenie warunków, w tym organizacyjnych sprzyjających rozwojowi sportu stanowi zadanie własne JST, przy czym to na organie stanowiącym JST spoczywa obowiązek określenia w drodze uchwały, warunków i trybu finansowania tego zadania własnego, wskazując w uchwale cel publiczny z zakresu sportu, który jednostka ta zamierza osiągnąć. Podjęcie takiej uchwały znajduje oparcie w art. 27 ust. 1 i 2 SportU.

Zgodnie z art. 28 SportU kluby sportowe mogą otrzymywać dotację celową z budżetu JST. Ma się to odbywać na zasadach określonych w FinPublU, która w art. 221 FinPublU wskazuje, że zlecenie zadania i udzielenie dotacji następuje zgodnie z przepisami PożytPublU, a jeżeli dotacja dotyczy innych zadań niż określone w tej ustawie – na podstawie umowy. W zakresie elementów treści umowy zastosowanie powinny znaleźć zapisy art. 221 ust. 3 FinPublU.

Określone w SportU zadanie „tworzenie warunków, w tym organizacyjnych, sprzyjających rozwojowi sportu” wydaje się być zbieżne z zadaniem publicznym określonym w art. 4 ust. 1 PożytPublU. Jednak SportU przewiduje, że dotację celową może otrzymać tylko klub sportowy, działający na obszarze danej JST, niedziałający w celu osiągnięcia zysku na wskazany w uchwale cel publiczny z zakresu sportu, a PożytPublU przewiduje szerszy krąg beneficjentów, którzy mogą ubiegać się o dotację na kulturę fizyczną w tym sport.

Jednostki samorządu terytorialnego nie dokonywały wyboru jednego z dwóch trybów udzielania dotacji na realizację zadań publicznych w zakresie działalności sportowej (na podstawie art. 27 i 28 Sportu oraz zgodnie z art. 11-19a PożytPublU) lecz realizowały jedno konkretne zadanie ze sportu stosując dwa odrębne tryby, co przyczyniało się do podwójnego ich finansowania. Zestawiając zadanie dotowane przez JST określone w art. 4 ust. 1 pkt 17 PożytPublU, w którym wymieniono „wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej” ze sformulowaniem z art. 2 SportU, który definiuje kulturę fizyczną, to okazuje się, że sfera zadań publicznych obejmuje cały zakres działań wynikających z SportU. Skoro kultura fizyczna obejmuje sport, wychowanie fizyczne oraz rehabilitację ruchową, to wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej obejmuje najszerszy zakres działań. W tym kontekście można uznać, że dla zadań z zakresu wspierania sportu będzie miał zastosowanie przepis art. 221 ust. 2 FinPublU, zatem zlecenie zadań i udzielenie dotacji winno następować w trybie PożytPublU. Oczywiście, wymaga to przeprowadzenia konkursu, w którym mogą brać udział nie tylko kluby sportowe, ale także inne organizacje pozarządowe. Wyjątek stanowią dotacje udzielone w trybie art. 19a PożytPublU, udzielane bez przeprowadzania otwartego konkursu ofert. Jednocześnie należy wskazać, że przepisy art. 27 i 28 SportU miały na celu, zgodnie z ratio legis ustawy, stworzenie wyraźnych podstaw prawnych do dotowania sportu, jako zadania nieobligatoryjnego, nie zaś całej kultury fizycznej. Omawiane przepisy wymagają doprecyzowania, gdyż zbyt ogólnie regulują zasady finansowania sportu na podstawie SportU.

Obowiązujące regulacje SportU zrównały ze sobą sport amatorski z profesjonalnym (uchylono KultFizU oraz KwalifiSportU, które definiowały te rodzaje aktywności fizycznej, tym samym wyeliminowano ustawowe nazewnictwo tych rodzajów działalności sportowej). Obecnie funkcjonująca legalna definicja sportu i kultury fizycznej powoduje, że cały sport wraz z wychowaniem fizycznym i rehabilitacją składa się na kulturę fizyczną, co umożliwia klubom sportowym działającym w formie spółek prawa handlowego i prowadzącym działalność sportową w celu osiągnięcia zysku otrzymanie dotacji celowej na zadania publiczne w zakresie sportu na podstawie SportU. Dyspozycja art. 27 SportU nie wprowadza mechanizmów wyłączających tego rodzaju podmioty z prawa dotowania środkami publicznymi. Zabezpieczenia w tym zakresie nie wprowadza również PożytPublU, bowiem art. 9 ust. 3 tej ustawy wskazuje jedynie, że nie można prowadzić odpłatnej działalności pożytku publicznego i działalności gospodarczej w odniesieniu do tego samego przedmiotu działalności. Przy czym zauważyć należy, że działalność odpłatna pożytku publicznego nie stanowi działalności gospodarczej, chyba, że zaistnieją warunki ustawowe wymienione enumeratywnie w art. 9 tej ustawy. Oznacza to w praktyce, że wydatki związane z organizacją imprez sportowych mogą być finansowane z dotacji natomiast ewentualne przychody np. ze sprzedaży biletów, reklam, sprzedaży uprawnień do transmisji telewizyjnych i internetowych, cateringu usług hotelarskich stanowią przychody spółek prawa handlowego, co do których ustawodawca nie wprowadza żadnych regulacji dotyczących ograniczenia w ich wydatkowaniu. Zatem klub sportowy działający w formie spółki ma możliwość przeznaczenia całości dochodów z imprezy sportowej na cele wynikające ze statutu lub umowy spółki, a także może przeznaczyć zysk z takiej działalności do podziału między udziałowców/ akcjonariuszy i pracowników spółki.

Wobec powyższego zasadnym byłoby rozważenie zmiany art. 27 i 28 SportU polegającej na określeniu maksymalnej wysokości środków publicznych, jakie może otrzymać klub sportowy działający w formie spółki prawa handlowego np. przez wprowadzeniu wzoru pozwalającego wyliczyć zysk z imprezy sportowej w relacji do kosztów jej organizacji i określić maksymalny pułap dofinansowania ze środków publicznych jej organizatora poprzez analogię do art. 114 ust. 4 DziałLeczU.

Alternatywnym wobec powyższego rozwiązaniem może być dokonanie zmiany art. 27 i 28 SportU poprzez wprowadzenie rozwiązań - na zasadzie analogii do art. 3 ust. 3 pkt 4 PożytPublU - uzależniających otrzymanie dotacji przez spółkę od wykazania, że w zakresie działalności sportowej, klub sportowy niedziałający w celu osiągnięcia zysku, przeznacza całość

dochodów na realizację celów statutowych oraz nie przeznacza zysku (np. ze sprzedaży biletów, reklam, sprzedaży uprawnień do transmisji telewizyjnych i internetowych, cateringu, usług hotelarskich) do podziału między swoich udziałowców akcjonariuszy i pracowników.

Wskazane byłoby uściślenie zasad wspierania sportu przez JST określonych w SportU, dotyczących podstaw prawnych przyznawania klubom sportowym nie działającym w celu osiągnięcia zysku dotacji celowej z budżetu JST. Przepis art. 27 SportU powinien być uzupełniony o zapis wskazujący, że organ stanowiący – w przypadku podejmowania uchwały, o której mowa w art. 27 ust. 2 SportU określa, warunki i tryb udzielania dotacji celowej na zadanie własne, o którym mowa w ust. 1, wskazując w uchwale zasady i tryb postępowania o udzielenie dotacji, sposób jej rozliczenia oraz elementy umowy dotacyjnej, co najmniej jak w art. 221 ust. 3 FinPublU.

Z art. 28 ust. 1 SportU należy zastąpić zwrot „z zastosowaniem przepisów FinPublU w zakresie udzielania dotacji dla podmiotów niezaliczanych do sektora finansów publicznych i nie działających w celu osiągnięcia zysku”, zwrotem „z zastosowaniem zasad i trybu określonych w uchwale, o której mowa w art. 27 ust. 2”.

W obecnym stanie prawnym cel publiczny z zakresu sportu, który jednostka zamierza osiągnąć, formułowany jest przez samorządy w sposób ogólnikowy, co powoduje brak wyraźnego określenia, w jakim stopniu dotowany sport będzie realizowany przez różne podmioty i jakie dyscypliny będą preferowane. Zgodnie z powyższym, uregulowania wymaga materia uchwał organów stanowiących JST dotyczących warunków i trybu wspierania sportu oraz sprecyzowanie warunków uzyskania dotacji celowych z budżetu JST w celu wyeliminowania pojawiających się rozbieżności. Z treści przepisu art. 28 ust. 2 SportU należy wykreślić wyrażenie „w szczególności” i/lub doprecyzować, na jakie wydatki klub sportowy (spółka) nie może przeznaczyć otrzymanej dotacji. Co do propozycji ww. skreślenia to w praktyce i w literaturze wyrażany jest pogląd, że poprzez użyte w tym przepisie sformułowanie „w szczególności” lista celów, na które może być przeznaczona dotacja nie jest listą zamkniętą a jedynie, przykładową, co doprowadza do wniosku, że dotacją można w zasadzie sfinansować wszystkie koszty funkcjonowania klubu sportowego, także te niezwiązane bezpośrednio z realizacją zadań publicznych (np. wynagrodzenia pracowników administracyjnych spółki). Innym rozwiązaniem byłoby wskazanie w art. 28 ust. 2 SportU rodzajów wydatków jakich spółka nie może pokryć uzyskaną dotacją celową.

W przypadku zmiany art. 27 i 28 SportU należy rozważyć wprowadzenie obowiązku monitorowania osiągniętych przez dotowany podmiot rezultatów, analogicznie jak ma to miejsce na gruncie wzoru umowy ramowej na podstawie PożytPublU.

Niespójność przepisów występuje również w zakresie kontroli realizacji zadań publicznych pomiędzy ramowym wzorem umowy na realizację zadań publicznych, a PożytPublU oraz FinPublU, a w konsekwencji uchwałą w sprawie określenia warunków i trybu finansowania rozwoju sportu. Zgodnie z art. 17 PożytPublU organ administracji publicznej zlecający realizację zadania publicznego może dokonywać kontroli i oceny realizacji zadania, w szczególności: stopnia realizacji zadania; efektywności; rzetelności i jakości realizacji zadania; prawidłowości wykorzystania środków publicznych otrzymanych na realizację zadania prowadzenia dokumentacji związanej z realizowanym zadaniem. Zasada ta została doprecyzowana w ramowym wzorze umowy. Przepis § 9 ust. 1 wzoru umowy przewiduje obowiązek przeprowadzenia kontroli prawidłowości wykonywania zadania publicznego przez Zleceniobiorcę, w tym wydatkowania przekazanej dotacji oraz środków, o których mowa w § 3 ust. 5 ww. wzoru umowy. Kontrola ta może być przeprowadzona w toku realizacji zadania publicznego oraz po jego zakończeniu do czasu ustania zobowiązania, o którym mowa w § 7 ust. 2 tej umowy. Zleceniobiorca zobowiązuje się do przechowywania dokumentacji, w tym dokumentacji finansowo-księgowej, związanej z realizacją zadania publicznego przez okres 5 lat, licząc od początku roku następującego po roku, w którym zleceniobiorca realizował zadanie publiczne.

Proponuje się podjęcie następujących działań legislacyjnych w FinPublU.

Zgodnie z art. 221 ust. 4 FinPublU w uchwale regulującej dotację na rozwój sportu z art. 27 ust. 2 SportU określa się tryb postępowania o udzielenie dotacji, sposób jej rozliczenia oraz sposób kontroli wykonywania zleconego zadania. Natomiast w treści umów z art. 221 ust. 3 pkt 4 FinPublU, strony powinny określić tryb kontroli wykonywania zadania.

Pojęcie wykonywania zadania, którym posługuje się ustawodawca w ww. przepisach oznacza, że zawarte w uchwale i w umowie regulacje dot. kontroli powinny ograniczyć się do ustanowienia procedur kontrolowania realizacji zadań „w toku jego wykonywania”. Do powszechnych w tym względzie rozwiązań należy przyjęcie, w obowiązujących uchwałach JST i zawieranych umowach o dotację celową, że kontrola może być przeprowadzana po zakończeniu realizacji zadania do czasu upływu obowiązku przechowywania dokumentacji finansowo - księgowej. Tego rodzaju zapisy uchwał i umów zakładają zazwyczaj możliwość przeprowadzenia kontroli w terminie do pięciu lat licząc od początku roku następującego po roku, w którym zleceniobiorca realizował zadanie publiczne. Rozszerzenie uprawnień kontrolnych, poza okres wykonywania zadania zleconego nie ma umocowania w art. 221 FinPublU ani w innych przepisach obowiązujących. Brak jest również w tym zakresie orzecznictwa sądów administracyjnych. Mając na uwadze powyższe należałoby wprowadzić zmianę art. 221 FinPublU, aby dokonywane przez JST kontrole beneficjentów były możliwe po wykonaniu zadania i rozliczeniu dotacji.

Proponujemy zmianę art. 221 ust. 3 pkt 4 i ust. 4 FinPublU poprzez zastąpienie sformułowania „kontrola wykonywania zadania” wyrażeniem „kontrola w toku jak i po jego wykonaniu”, co doprowadzi do usunięcia wątpliwości co do treści uchwał



stanowiących prawo miejscowe. Przepis art. 221 ust. 4 FinPublU bywa stosowany jako podstawa do podejmowania przez organ stanowiący JST uchwał dotyczących trybu postępowania o udzielenie dotacji na inne zadania niż określone w PożytPublU, sposobu jej rozliczania oraz sposobu kontroli wykonywania zleconego zadania, z uwzględnieniem zapewnienia jawności postępowania o udzielenie dotacji i jej rozliczenia. Należy zwrócić uwagę, że sfera zadań publicznych, których realizacja powinna odbywać się zgodnie z PożytPublU - w art. 4 ust.1 tej ustawy zawiera 33 rodzaje zadań określonych w sposób dość ogólny (np. wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej). Katalog tych zadań od 2010 r. uległ rozszerzeniu o nowe zadania publiczne.

Doprecyzowania wymagają zasady rozliczania dotacji. Zgodnie z art. 126 FinPublU dotacja podlega szczególnym zasadom rozliczania określonym w art. 251-253 tej ustawy oraz w umowach dotacyjnych, które zawierane są przez JST i beneficjentów. Przepis art. 221 FinPublU nie reguluje zasad rozliczenia dotacji. W zakresie dotacji na zadania dot. rozwoju sportu, nieobjęte przepisami PożytPublU, przepis art. 221 ust. 4 ustawy FinPublU zakłada, że sposób rozliczenia dotacji przez beneficjenta określa uchwała organu JST. Natomiast w treści umowy zgodnie z art. 221 ust. 3 pkt 5 tej ustawy strony określają termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji.

W uchwałach podjętych na podstawie art. 221 ust. 4 FinPublU i art. 27 ust. 2 SportU, jak i przepisów PożytPublU regulacje sposobu rozliczenia dotacji sprowadzają się do sporządzenia sprawozdania z realizacji zadania. Beneficjent przez wypełnienie sprawozdania i jego złożenie rozlicza dotację.

Pojawia się pytanie, jakich czynności rozliczeniowych należy dokonać, gdyż w zakresie liczenia i przedawnienia prawa dochodzenia zwrotu dotacji zastosowanie ma art. 67 FinPublU wskazujący jedynie, że w sprawach nieuregulowanych w FinPublU a dotyczących dochodzenia zwrotu należności publicznoprawnych w tym dotacji zastosowanie znajduje KPA i odpowiednio przepisy działu III OrdPU. Należałoby wnioskować o uzupełnienie art. 251- 253 FinPublU o przepisy stanowiące wyraźną podstawę i określające termin dla udzielającego dotację do wydania decyzji dotyczącej zwrotu dotacji do budżetu JST.

## 5. Stypendia sportowe, nagrody i wyróżnienia

Kontrolą koordynowaną objęto finansowanie przez JST okresowych stypendiów sportowych, nagród i wyróżnień dla osób fizycznych za osiągnięte wyniki sportowe oraz stypendiów, nagród dla trenerów szkolących zawodników osiągających wysokie wyniki sportowe, jak również wyróżnień i nagród pieniężnych dla trenerów oraz innych osób wyróżniających się osiągnięciami w działalności sportowej.

Jednostki samorządu terytorialnego na podstawie dwóch upoważnień zawartych w art. 31 ust. 1-3 SportU i w art. 35 ust. 5 i 6 tego aktu prawnego, korzystały z możliwości swobodnego wyboru wprowadzenia lub nie na swoim terenie systemu gratyfikacji osób fizycznych realizujących działalność sportową.

Zgodnie z art. 31 ust. 3 SportU organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa, w drodze uchwały, szczegółowe zasady, tryb przyznawania i pozbawiania oraz rodzaje i wysokość stypendiów sportowych, nagród i wyróżnień, o których mowa w ust. 1 i 2, biorąc pod uwagę znaczenie danego sportu dla tej jednostki samorządu terytorialnego oraz osiągnięty wynik sportowy. Zakres osób uprawnionych do otrzymania tych świadczeń został wyznaczony przepisami SportU. Stosownie do art. 31 ust. 1 i 2 SportU jednostki samorządu terytorialnego mogą ustanawiać i finansować okresowe stypendia sportowe oraz nagrody i wyróżnienia dla osób fizycznych za osiągnięte wyniki sportowe, przy czym przyjąć należy, że regulacja ta dotyczy zawodników oraz stypendiów i nagród dla trenerów szkolących zawodników osiągających wysokie wyniki sportowe. Ponadto na podstawie art. 35 ust. 5 i 6 SportU możliwe jest ustanawianie wyróżnień i nagród pieniężnych dla trenerów oraz innych osób wyróżniających się osiągnięciami w dziedzinie sportu. Organ stanowiący JST, w drodze uchwały, określi warunki i tryb przyznawania wyróżnień i nagród pieniężnych, o których mowa w ust. 5, oraz rodzaje wyróżnień i wysokość nagród pieniężnych, biorąc pod uwagę znaczenie osiągnięć dla danej społeczności lokalnej.

W 2017 r. 39, a w 2018 r. 40 z 55 JST podjęło, na podstawie art. 31 ust. 3 i art. 35 ust. 6 SportU uchwały określające zasady i tryb, na jakich realizowało uprawnienie do finansowania stypendiów, nagród i wyróżnień. Na mocy tych uchwał w 2017 r. – 24 jednostki, a w 2018 r. – 23 jednostki ustanowiły system finansowania trzech rodzajów świadczeń z uwzględnieniem kryteriów przyjętych przez ustawodawcę, tj.:

- okresowe stypendia oraz nagrody i wyróżnienia – zawodnikom osiągającym wysokie wyniki sportowe w krajowym lub międzynarodowym współzawodnictwie sportowym,
- stypendia, nagrody trenerom szkolącym zawodników osiągających wysokie wyniki sportowe w krajowym lub międzynarodowym współzawodnictwie sportowym lub wyróżniającym się osiągnięciami w działalności sportowej;
- nagrody i wyróżnienia innym osobom fizycznym wyróżniającym się osiągnięciami w działalności sportowej, biorąc pod uwagę znaczenie dla danego sportu.

W 2017 r. w przypadku 11 jednostek, tj. województwa śląskiego, miast na prawach powiatu: Sopot, Zabrze, Zielona Góra, Częstochowa, Kalisz, Konin oraz gmin miejsko-wiejskich: Brzeg Dolny, Gryfino, gmin wiejskich: Biskupiec, Pabianice, a w 2018 r. w przypadku 12 jednostek, tj. województwa śląskiego, miast na prawach powiatu: Sopot, Zabrze, Zielona Góra, Częstochowa, Kalisz, Konin, Rzeszów oraz gmin miejsko-wiejskich: Brzeg Dolny, Gryfino, gmin wiejskich: Biskupiec, Pabianice – organy stanowiące nie skorzystały z uprawnienia do ustanowienia i finansowania okresowych stypendiów dla osób fizycznych – sportowców i trenerów – za osiągnięte wyniki sportowe wybierając formę jednorazowego wsparcia tych osób w postaci nagród i wyróżnień.

W przypadku 6 jednostek, tj. województwa lubuskiego, gminy miejskiej Mielec, gminy miejsko-wiejskich: Suchań, Żmigród oraz gmin wiejskich: Stężyca, Kobierzyce postanowiono ustanowić wyłącznie okresowe stypendia sportowe, biorąc pod uwagę znaczenie danego sportu dla tych JST oraz osiągnięte wyniki sportowe przez osoby fizyczne.

Do uchwały załączano regulamin przyznawania stypendiów sportowych, nagród i wyróżnień, w którym wymieniano m.in. przesłanki konieczne dla uzyskania tych świadczeń, wysokość kwoty bazowej stanowiącą podstawę ustalania wysokości stypendiów i nagród oraz za jakie osiągnięcia będą przyznawane te świadczenia oraz kompetencje przyznane organowi wykonawczemu (np. wójtowi, burmistrzowi, prezydentowi miasta, marszałkowi województwa). Decyzje w tym zakresie są ostateczne i nie służy od nich odwołanie. Stypendia wypłacano na podstawie umowy zawartej pomiędzy organem wykonawczym i zawodnikiem lub trenerem, przelewem na rachunek bankowy zawodnika (jego opiekuna prawnego) lub trenera. Natomiast nagrody pieniężne wypłacane były na mocy zarządzeń tego organu.

W analizowanym okresie w kontrolowanej grupie JST na wydatki dotyczące nagród i stypendiów w dziale 926 kultura fizyczna przeznaczono łącznie 32 809 873 zł (w tym na stypendia – 25 117 270 zł). W 2017 r. wydatki z tego tytułu wyniosły łącznie 14 730 347 zł (w tym stypendia – 10 995 210 zł), natomiast w 2018 r. – 18 079 526 zł (w tym stypendia – 14 122 060 zł).

Rysunek Nr 19. Nagrody i stypendia w JST objętych kontrolą 2017-2018 r.

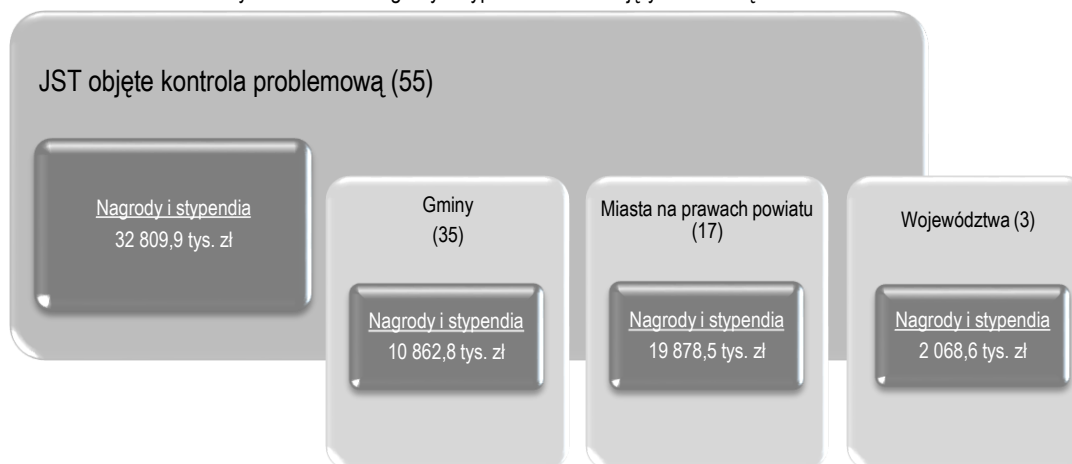


Tabela Nr 19. Wydatki kontrolowanych JST na nagrody i stypendia w latach 2017-2018 (w zł)

Wyszczególnienie	2017 r.		2018 r.		Dynamika (rok 2017 = 100%)	
	stypendia i nagrody	w tym: stypendia	stypendia i nagrody	w tym: stypendia	stypendia i nagrody	w tym: stypendia
Kontrolowane JST ogółem, z tego:	14 730 346	10 995 210	18 079 526	14 122 060	122,7	128,4
gminy (35), z tego:	4 985 686	4 489 783	5 877 091	5 388 063	117,9	120,0
gminy miejskie (13)	4 085 703	3 750 706	4 724 214	4 374 308	115,6	116,6
gminy miejsko-wiejskie (14)	690 989	541 559	1 030 260	902 729	149,1	166,7
gminy wiejskie (8)	208 994	197 519	122 617	111 026	58,7	56,2
miasta na prawach powiatu(17)	8 742 949	6 039 522	11 135 545	8 168 997	127,4	135,3
województwa (3)	1 001 711	465 905	1 066 890	565 000	106,5	121,3

Wydatki zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna przez kontrolowane JST na nagrody i stypendia w latach 2017 i 2018 zostały przedstawione w załączniku Nr 3 do informacji o wynikach kontroli koordynowanej.

W skontrolowanym okresie JST przyznały 20 400 stypendiów sportowych na łączną kwotę 25 117 270 zł, w tym zawodnikom przyznano 20 356 stypendiów w kwocie 24 619 296,00 zł, a trenerom 44 stypendia na kwotę 497 974,00 zł za osiągnięte wyniki sportowe w międzynarodowych lub krajowym współzawodnictwie sportowym.

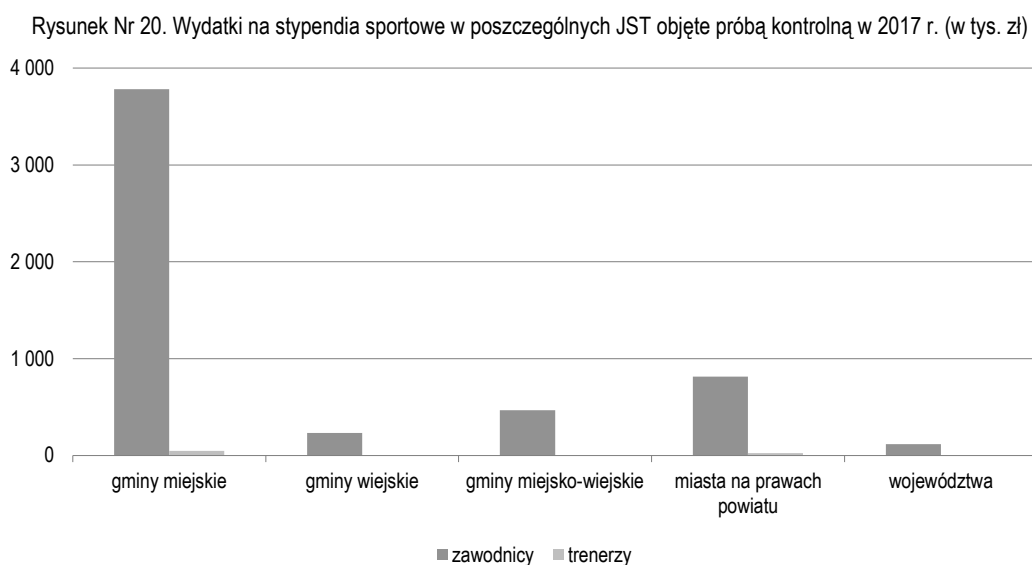
W badanym okresie skontrolowane JST pozbawiły zawodników stypendiów sportowych na łączną kwotę 502 996 zł w zakresie określonym uchwałami organów stanowiących JST. Pozbawianie zawodników stypendiów sportowych następowało m.in. w sytuacji utraty lub zmiany statusu zawodnika, zmiany przynależności klubowej stając się zawodnikiem reprezentującym klub sportowy mający siedzibę na terenie innego województwa lub miasta, utraty zdolności do uprawiania sportu na podstawie orzeczenia lekarskiego, niezrealizowania programu szkoleniowego, nieuczestniczenia w zajęciach sportowych oraz niereprezentowania na zawodach barw miasta i klubu.

Próbą kontrolną objęto 1 419 stypendiów sportowych na łączną kwotę 12 483 550,57 zł.

W ramach kontroli sprawdzono prawidłowość postępowania JST w zakresie przyznawania, wstrzymywania i pozbawiania stypendiów sportowych w 2017 r. wypłaconych:

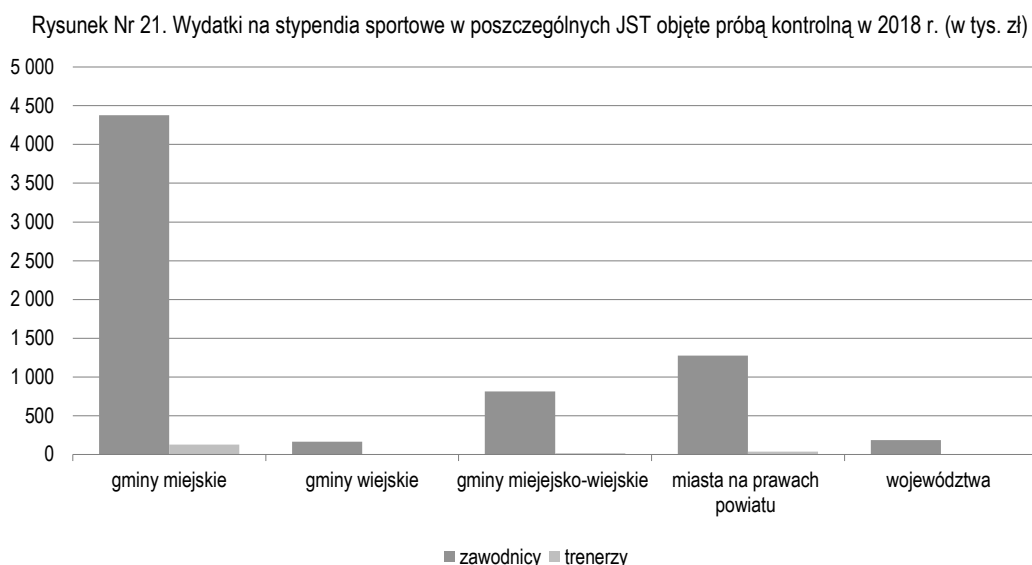
- 647 zawodnikom – w łącznej kwocie 5 413 118,59 zł;
- 3 trenerom – w łącznej kwocie 71 000,00 zł.

Transferu środków publicznych dokonywano z uwzględnieniem kryteriów nałożonych przez ustawodawcę w stosunku do zawodników za osiągnięte wyniki sportowe a w stosunku do trenerów za prowadzenie szkoleń zawodników osiągających wysokie wyniki sportowe w międzynarodowym lub krajowym współzawodnictwie sportowym.



Kontrolą objęto wydatki w 2018 r. na stypendia przyznane i wypłacone przez JST:

- 765 zawodnikom o łącznej wartości 6 820 096,48 zł;
- 4 trenerom o łącznej wartości 179 335,50 zł.



Zupełnie inaczej przedstawia się kwestia finansowego wsparcia JST dotycząca nagród. Nagrody mają charakter jednorazowy mogą być świadczeniem pieniężnym lub rzeczowym w odróżnieniu od okresowych stypendiów, które są świadczeniami pieniężnymi powtarzającymi się przez pewien czas.

W kontrolowanym okresie JST wypłaciły ogółem 12 184 nagrody pieniężne na łączną kwotę 7 692 603,00 zł. W grupie 140 zawodników najwyższą nagrodę wypłacono w miastach na prawach powiatu: Zielona Góra - 3 858,00 zł, Sopot – 3 492 zł, Rzeszów – 3 102,00 zł, a średnia najniższa kwota dla 133 zawodników – w gminie miejskiej Brzeg – 221,80 zł i w gminie miejsko-wiejskiej Staszów – 400 zł. Najwyższa średnia arytmetyczna wyrażająca przeciętną wysokość jednej nagrody wypłaconej dla trenera stanowiła 1 394,50 zł. Wśród tej grupy świadczeniobiorców najwyższa nagroda dla trenerów została wypłacona w mieście na prawach powiatu Poznań w wysokości 15 000 zł, a najniższa w gminie miejsko-wiejskiej Łask w wysokości 450 zł.

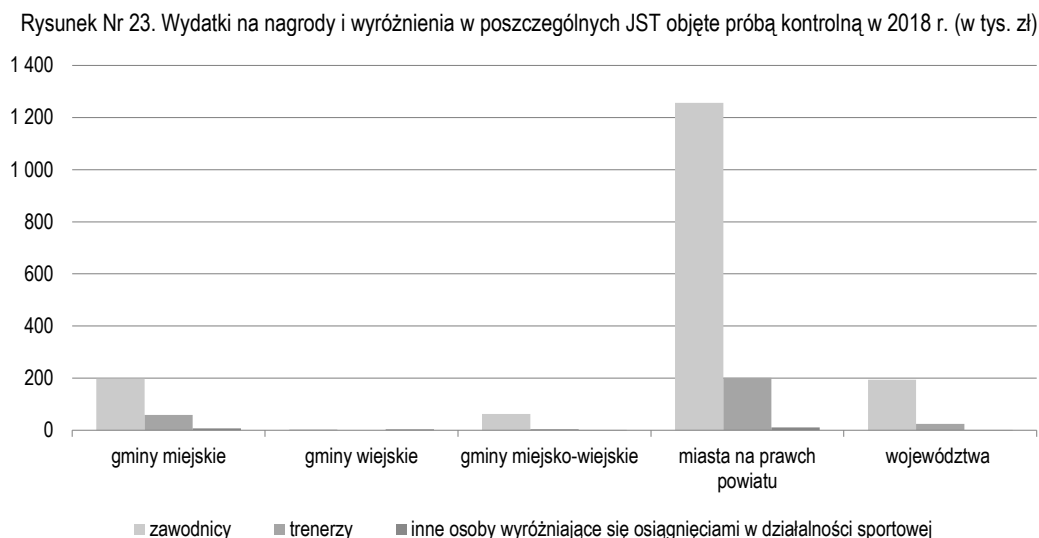
W 2017 r. sprawdzono prawidłowość przyznawania i wypłaty nagród pieniężnych dla:

- 1046 zawodników o łącznej wartości 1 665 128,57 zł;
- 133 trenerów o łącznej wartości 258 265,00 zł;
- 44 innych osób wyróżniających się osiągnięciami w działalności sportowej o łącznej wartości 35 898,28 zł.



W 2018 r. kontrolą objęto prawidłowość przyznawania i wypłaty nagród pieniężnych z budżetu JST dla:

- 924 zawodników o łącznej wartości 1 713 168,00 zł;
- 136 trenerów o łącznej wartości 288 687,00 zł;
- 23 innych osób wyróżniających się osiągnięciami w działalności sportowej o łącznej wartości 23 152,84 zł.



W wyniku kontroli stwierdzono, że w 12 jednostkach objętych kontrolą w tym obszarze 11 nie przestrzegało zasad przyznawania i wypłacania stypendiów sportowych oraz nagród i wyróżnień zgodnie z zakresem określonym w uchwałach podjętych na podstawie SportU.

*W gminie miejsko-wiejskiej Suchań w latach 2017-2018 wypłacono zawodnikom klubu sportowego gotówką stypendia sportowe w łącznych kwotach odpowiednio 15 736,00 zł i 19 074,00 zł na podstawie list płac, które nie zawierały wskazania dat dokonania tych wypłat, wymaganych od dowodów księgowych. Ponadto ww. stypendia zostały wypłacone zawodnikom w okresach luty-czerwiec 2017 r. oraz luty-lipiec 2018 r. na podstawie decyzji o ich przyznaniu, podjętych przez Burmistrza w formie zarządzeń, wydanych w tych samych okresach miesięcznych, zamiast począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zapadła decyzja o przyznaniu tych stypendiów, co było sprzeczne z postanowieniami uchwały Rady Miejskiej w Suchaniu w sprawie określenia zasad, trybu przyznawania i pozbawiania oraz wysokości stypendiów sportowych, nagród i wyróżnień za wyniki sportowe.*

*W gminie miejskiej Łowicz we wszystkich przypadkach objętych kontrolą nie udokumentowano osiągnięć sportowych za okres pobierania stypendium w składanych przez stypendystów sprawozdaniach opisowych, niezgodnie z uchwałą.*

*Prezydent miasta Koszalina przyznał w latach 2017-2018 nagrody dla sportowców (11) w wysokościach wyższych od przewidzianych Regulaminem ustanowienia nagród i wyróżnień Prezydenta miasta Koszalina (...) pomimo, że organ stanowiący nie przewidział możliwości przyznania nagród wyższych od określonych ww. Regulaminem. W wyniku powyższego zawyżono wysokość przyznanych i wypłaconych nagród łącznie o 500,00 zł w roku 2017 oraz o 2 780,00 zł w roku 2018.*

*Miasto na prawach powiatu Zielona Góra przyznało nagrody sportowe za 2017 r. w wysokości 50 000,00 zł zespołowi koszykówki Sportowej Spółki Akcyjnej „GRONO” z siedzibą w Zielonej Górze bez zasięgnięcia opinii Komisji do spraw przyznawania nagród i wyróżnień sportowych, co naruszyło postanowienia uchwały Rady Miasta Zielona Góra w sprawie określenia szczegółowych zasad, trybu przyznawania i pozbawiania oraz rodzajów i wysokości nagród i wyróżnień sportowych.*

*Kontrola wykazała, że Prezydent Zielonej Góry ośmiu zawodnikom zespołu koszykówki Sportowej Spółki Akcyjnej „GRONO” z siedzibą w Zielonej Górze wypłacił w 2018 r. środki publiczne w wysokości 40 000,00 zł przyznane w ramach drugiej nagrody sportowej miasta Zielona Góra za 2017 r., co było niezgodne z zasadami przewidzianymi wypłacanie zawodnikowi tylko jednej nagrody za dany rok.*

*Gmina miejsko-wiejska Koziennice dokonała wydatków w 2017 r. w łącznej kwocie 353 924,41 zł i w 2018 r. w łącznej kwocie 389 054,21 zł tytułem wypłaty stypendiów sportowych i nagród pieniężnych dla zawodników i trenerów z pominięciem przepisów SportU.*

Stwierdzono przypadki przyznania nagród za osiągnięcia sportowe, na podstawie wniosków, które nie spełniały wymogów określonych w uchwale podjętej na podstawie SportU.

*W gminie miejsko-wiejskiej Pabianice 4 z 5 wniosków nie zawierały wymaganych uchwałą zgód na zbieranie i przetwarzanie danych osobowych oraz podanie do publicznej wiadomości faktu przyznania nagrody oraz dokumentacji potwierdzającej deklarowane osiągnięcia sportowe.*

*W gminie miejskiej Łowicz stwierdzono przypadki złożenia wniosków o przyznanie nagród dla zawodników przez podmioty nieuprawnione, tj. przez rodziców zawodników. Powyższe było niezgodne z uchwałą, według której podmiotami właściwymi do złożenia wniosku o nagrodę są: klub sportowy, właściwy polski lub okręgowy związek sportowy, dyrektor szkoły lub rektor uczelni wyższej oraz przypadki przyznania stypendiów i nagród na podstawie wniosków, które nie spełniały wymogów określonych w powołanej wyżej uchwale w zakresie wymaganych załączników (np. brak dokumentów potwierdzających osiągnięcia trenera) lub treści wniosku (brak nazwy wnioskowanej formy – nagroda/wyróżnienie).*

*W gminie miejskiej Kołobrzeg w 2018 r. zawodnikowi i trenerowi (w jednej osobie) klubu sportowego wypłacono nagrodę w wysokości 4 000,00 zł (brutto) w uznaniu za osiągnięcie wysokich wyników sportowych. Wymieniona nagroda przyznana została na wniosek klubu sportowego, który nie zawierał informacji, co najmniej o miejscu i terminie uzyskanych osiągnięć sportowych, wymaganych wzorem wniosku, stanowiącym załącznik do uchwały Rady Miasta Kołobrzeg w sprawie szczegółowych zasad, trybu przyznawania i wysokości nagród finansowych dla osób fizycznych, których spełnienie warunkuje przyznanie nagrody.*

W gminie miejsko-wiejskiej Brzeg Dolny stwierdzono, przyznanie na okres od 1 września 2016 r. do 30 czerwca 2017 r. dwóch stypendiów sportowych uczniom za wysokie osiągnięcia w dziedzinie kultury fizycznej na rok szkolny 2016/2017 w łącznej kwocie 4 000,00 zł, których wnioski wpłynęły po terminie określonym uchwałą Rady Miejskiej w sprawie określenia i trybu przyznawania stypendium sportowego dla uczniów w gminie Brzeg Dolny za wysokie osiągnięcia w dziedzinie kultury fizycznej.

W gminie miejskiej Mielec przyjmowano niekompletne wnioski o stypendia sportowe od Oddziału Regionalnych Olimpiad Specjalnych Polska Podkarpacie z Mielca bez wymaganego wypisu z Krajowego Rejestru Sądowego oraz rozpatrywano ww. wnioski w niepełnym składzie zespołu ds. stypendiów, tj. niezgodnie z wymogami Regulaminu przyznawania stypendiów dla zawodników osiągających wysokie wyniki sportowe, wprowadzonego uchwałą Rady Miejskiej w Mielcu w sprawie określenia zasad, szczegółowego trybu przyznawania i pozbawiania stypendiów sportowych dla zawodników osiągających wysokie wyniki we współzawodnictwie sportowym.

### 5.1. Wnioski, co do zmian przepisów w sprawie stypendiów

Ustawa o sporcie reguluje zasady i tryb przyznawania i pozbawiania stypendiów sportowych konkretnej osobie fizycznej natomiast nie reguluje formy prawnej w jakiej uchwały organu stanowiącego mają być wykonywane. Powoduje to, że przy wykonywaniu ww. uchwały organy wykonawcze JST wydają decyzje, zawierają umowy lub wydają zarządzenia wewnętrzne. Z uwagi na brak jednolitej linii orzecznictwa sądów administracyjnych wskazane byłoby doprecyzowanie formy prawnej realizacji zadań JST w zakresie stypendiów. Wskazać należy, że Minister Sportu na gruncie SportU posiada kompetencje do wydania ww. przypadku decyzji administracyjnej.

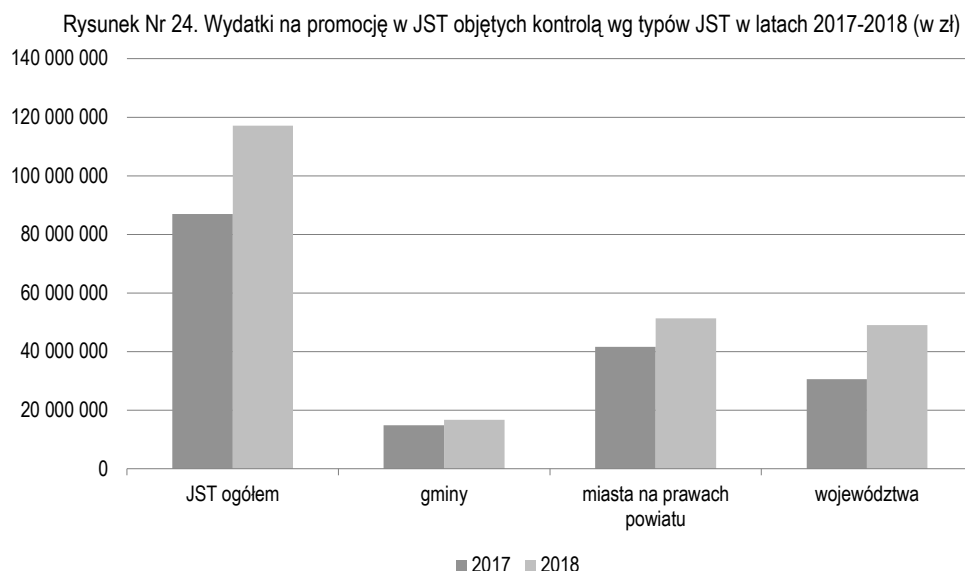
## 6. Promocja JST poprzez sport

Kontrolą objęto 55 jednostek samorządu terytorialnego, w tym 35 gmin, 17 miast i 3 województwa. W latach 2017-2018 wg poszczególnych typów JST objętych kontrolą, wydatki na promocję, ujmowane w rozdziale 75075 przedstawiały się w następujący sposób.

Tabela Nr 20. Wydatki w rozdziale 75075 na promocję JST objęte kontrolą w latach 2017-2018

Nazwa JST	Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST				Dynamika wydatków na promocję (rok 2017 = 100%)
	2017 r.		2018 r.		
	wydatki (w zł)	udział w wydatkach ogółem (w %)	wydatki (w zł)	udział w wydatkach ogółem (w %)	
JST ogółem, z tego:	86 998 356	0,4	117 095 682	0,5	134,6
gminy, z tego:	14 857 801	0,4	16 743 271	0,4	112,7
gminy miejskie	7 397 087	0,4	8 178 656	0,3	110,6
gminy miejsko-wiejskie	6 123 235	0,5	6 104 820	0,4	99,7
gminy wiejskie	1 337 479	0,2	2 459 795	0,4	183,9
miasta na prawach powiatu	41 587 924	0,3	51 291 709	0,3	123,3
województwa	30 552 631	1,3	49 060 702	1,8	160,6

Jednostki samorządu terytorialnego objęte kontrolą w 2018 r. na promocję wydatkowały łącznie 117 095,7 tys. zł (w 2017 r. – 86 998,3 tys. zł). Tym samym w 2018 r. wydatki na promocję w ww. JST były o 34,6% wyższe niż w roku poprzednim. W JST objętych kontrolą udział wydatków na promocję w wydatkach ogółem wyniósł odpowiednio w 2017 r. 0,40% i w 2018 r. – 0,50%. Najwyższy udział wydatków na promocję (ujmowanych w rozdziale 75075) odnotowano w objętych kontrolą województwach – 2017 r. – 1,30%, w 2018 r. – 1,80%. Z kolei największą dynamikę wzrostu tych wydatków w porównaniu do roku poprzedniego odnotowano w gminach wiejskich (dynamika w ujęciu rok do roku wyniosła 183,91 %, co oznacza wzrost o 83,91%) i w województwach (wzrost o 60,58%). Wielkości wydatków na promocję w grupie JST objętej kontrolą, tak jak i we wszystkich JST w Polsce rosły szybciej niż wynosił przeciętny wzrost wydatków.

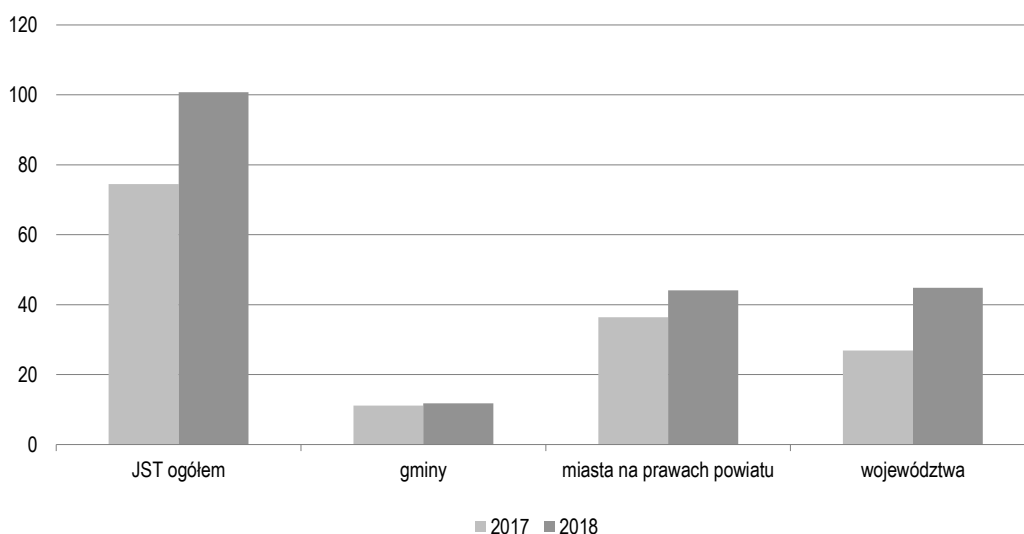


Najistotniejszą pozycję w wydatkach na promocję realizowanych w rozdziale 75075 promocja JST stanowią wydatki na zakup usług klasyfikowane, zgodnie z załącznikiem Nr 4 do KlasBudżR w paragrafie 4300 zakup usług pozostałych. W kontrolowanych JST w 2018 r. wydatki na zakup usług dotyczących promocji wyniosły 100 734,2 tys. zł (w 2017 r. – 74 458,3 tys. zł) i stanowiły aż 86,0% wydatków na promocję (w 2017 r. – 85,9%). Najwyższy udział wydatków na zakup usług w wydatkach na promocję odnotowano w grupie województw – 91,3%, zaś najniższy w gminach wiejskich – 41,0%.

Tabela Nr 21. Wydatki kontrolowanych JST na promocję (rozdział 75075) w latach 2017 i 2018

Nazwa JST	Wydatki na zakup usług w rozdziale 75075 promocja JST				Dynamika wydatków (rok 2017 = 100%)
	2017 r.		2018 r.		
	wydatki (w tys. zł)	udział w wydatkach na promocję (rozdział 75075) (w %)	wydatki (w tys. zł)	udział w wydatkach na promocję (rozdział 75075) (w %)	
JST ogółem, z tego:	74 458,3	85,9	100 734,2	86,0	135,3
gminy, z tego:	11 100,8	76,5	11 828,6	70,6	106,6
gminy miejskie	6 280,4	84,9	6 846,6	83,7	109,0
gminy miejsko-wiejskie	4 085,5	66,7	3 973,2	65,1	97,3
gminy wiejskie	734,9	73,6	1 008,7	41,0	137,3
miasta na prawach powiatu	36 429,3	87,6	44 110,2	86,0	121,1
województwa	26 928,2	88,1	44 795,4	91,3	166,4

Rysunek Nr 25. Wydatki na zakup usług dotyczących promocji (§ 4300) w JST objętych kontrolą wg typów JST w latach 2017-2018 (w mln zł)



Wydatki na promocję w rozdziale 75075, w tym wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą w latach 2017-2018 (w tys. zł) przedstawiono w załączniku Nr 4 do informacji o wynikach kontroli koordynowanej.

Nie wszystkie skontrolowane JST realizowały zadania własne dotyczące promocji JST, w tym poprzez sport. W 2017 r. 26 jednostek i w 2018 r. 22 jednostki z 55 objętych kontrolą nie ponosiły wydatków na promocję poprzez sport w rozdziale 75075.

Tabela Nr 22. Zestawienie liczby jednostek i wydatków na promocję JST poprzez sport objętych próbą kontrolną w latach 2017 i 2018

Nazwa JST	Wydatki na zakup usług promocją poprzez sport w rozdziale 75075 objęte kontrolą				JST objęte kontrolą	
	2017 r.		2018 r.		2017 r.	2018 r.
	wydatki (w zł)	liczba umów	wydatki (w zł)	liczba umów	liczba	liczba
Ogółem, z tego:	11 303 625,97	91	17 668 724	110	29	33
gminy, z tego:	2 667 595,67	38	3 501 533	50	13	18
gminy miejskie	1 865 227,00	14	1 835 590	17	5	5
gminy miejsko-wiejskie	368 524,39	18	483 547	24	5	8
gminy wiejskie	433 844,28	6	1 182 396	9	3	5
miasta na prawach powiatu	8 385 781,00	44	10 942 081	49	14	12
województwa	250 249,30	9	3 225 110	11	2	3

Izby ustaliły, że w 2017 r. w 29 jednostkach objętych próbą kontrolną dokonywano wyboru podmiotów zewnętrznych realizujących zadania zleczone w zakresie promocji poprzez sport, w tym 2 jednostki przeprowadziły postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego i 6 jednostek udzielało zamówień publicznych z wolnej ręki oraz 21 jednostek zamawiało usługi promocyjne przez sport, w których wartość zamówienia nie przekroczyła kwoty wyrażonej w złotych równowartości 30 000 euro. Podobnie w 2018 r. w 33 jednostkach objętych próbą kontrolną dokonano wyboru podmiotów zewnętrznych realizujących zadania zleczone w zakresie promocji poprzez sport, w tym 1 jednostka prowadziła postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego i 9 jednostek udzielało zamówień publicznych z wolnej ręki oraz 23 jednostki zamawiało usługi promocyjne przez sport, w których wartość zamówienia nie przekroczyła kwoty wyrażonej w złotych równowartości 30 000 euro.

Przedmiotem zamówień były m.in.: realizacja usług promocji świadczonych przez drużynę koszykarską Trefl Sopot na rzecz miasta Sopotu podczas rozgrywek Tauron Basket Ligi oraz innych rozgrywek, prowadzenie działań reklamowych i promocyjnych na rzecz sponsora podczas meczów rozgrywanych przez Miejski Klub Sportowy PIAST, usługa promocyjna - ustawienie banerów podczas Mistrzostw Europy Młodych Jeźdźców i Juniorów Samorin, zakup 3 sztuk pucharów, jako nagrody Wójta gminy Kobierzyce w Halowych Mistrzostwach Polski Artystów w Tenisie Ziemnym, promocja miasta Zielona Góra podczas cyklu indywidualnych Mistrzostw Świata na żużlu - Grand Prix, promocja Województwa Lubuskiego podczas uroczystości prezentacji drużyny Stelmetu BC Zielona Góra, promocja miasta Płocka podczas meczów piłki ręcznej rozgrywanych w ramach PGNiG Superligi, promocja gminy Kozienice w trakcie imprez sportowych o zasięgu ogólnokrajowym, promocja gminy Gózd w trakcie występów drużyny Cerrad Czarni Radom w najwyższej klasie rozgrywek siatkówki mężczyzn, promocja miasta Ciechanów podczas rozgrywek II ligi piłki ręcznej mężczyzn w II rundzie sezonu 2016/2017 i I rundzie sezonu 2017/2018 oraz podczas zawodów i zgrupowań, w których udział brali zawodnicy zrzeszeni w klubie, promocja miasta Rzeszowa w ramach występów drużyny siatkarskiej Asseco Resovia Rzeszów podczas rozgrywek PlusLigi, Pucharu Polski, oraz na arenie międzynarodowej; reklama wizualna i słowna miasta Rzeszowa w ramach występów drużyny tenisa stołowego AZS Politechniki Rzeszowskiej podczas rozgrywek Lotto Superligi, współpraca przy organizacji przeprowadzenia 2. Rundy Turnieju Eliminacyjnego do Mistrzostw Świata Junierek w piłce siatkowej w Centrum Edukacyjno-Rekreacyjnym „Solne miasto” w Wieliczce oraz promocja miasta Wieliczka przez PZPS, promocja Częstochowy poprzez zespół ekstraklasy żużlowej biorący udział w rozgrywkach organizowanych przez Ekstraligę Żużlową, wspólne przedsięwzięcie - organizacja imprezy „Plaża Open - Mistrzostwa Polski w piłce plażowej” w Lublinie.

Kontrola działań promocyjnych samorządu dokonywana była w oparciu o zawarte umowy na promocję (obejmujące: umowy sprzedaży, dostaw, umowy zlecenia, faktury oraz nienazwane umowy sponsoringowe), ukierunkowana na sport poprzez analizę norm prawnych określonych nie tylko w ustawach ustrojowych dotyczących JST, lecz także w FinPublU oraz ZamPublPr.

Izby wykazały, że w praktyce działalności JST mamy do czynienia z łączeniem zadania w zakresie działań promocyjnych JST z zadaniami z zakresu rozwoju kultury fizycznej i sportu. W tym kontekście należy zadać pytanie, jakie są granice samodzielności w wydatkowaniu środków finansowych przez samorząd, w którym momencie JST nie powinny tych granic przekraczać. Ustawodawca od lat konsekwentnie finansowanie sportu umieszcza wśród zadań publicznych. W zakresie



działań promocyjnych ustawodawca pozostawia swobodę w decydowaniu o wysokości wydatków i kierowaniu na ich realizację środków pieniężnych. Coraz częściej JST zaspakajają w szerszym zakresie potrzeby swoich mieszkańców, których oczekiwania ukierunkowane są na rozwój usług w sferze użyteczności publicznej, w tym sportu.

Praktyka wskazuje, że brak jest kontroli i monitorowania rezultatów prowadzonych działań promocyjnych w zakresie osiągniętych efektów dla JST, na co wielokrotnie wskazywano również w kontrolach przeprowadzonych przez NIK. Przedmiotem niniejszej kontroli nie była celowość i gospodarność, ponieważ RIO, w zakresie realizacji zadań własnych JST nie są uprawnione do przeprowadzenia kontroli gospodarki finansowej z uwzględnieniem tych kryteriów.

Odpowiedź na pytanie, w jakim stopniu rozwiązania przewidziane przez ustawodawcę oraz przyjęte przez JST są wystarczające do prawidłowej realizacji zadań w zakresie promocji JST przez sport jest niemożliwa z uwagi na brak przepisów materialnych i proceduralnych w tym zakresie.

Zgodnie z art. 216 ust. 2 pkt 1 FinPubU wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego są przeznaczone na realizację zadań określonych w odrębnych przepisach, a w szczególności na zadania własne jednostek samorządu terytorialnego w ramach, których są zaspokajane zbiorowe potrzeby mieszkańców wspólnoty poza sferą użyteczności publicznej. Ustawy o ustroju samorządu terytorialnego określają otwarty katalog zadań własnych JST. „Skonkretyzowanie tych zadań znajduje się w ustawach szczegółowych. Jednostka samorządu terytorialnego nie może przeznaczać środków finansowych na zaspokajanie potrzeb wspólnoty bez związku z ustawami szczególnymi (przedmiotowymi), w których zadania te zostały określone<sup>6</sup>. Każdy wydatek ze środków publicznych może być dokonany tylko na podstawie konkretnego tytułu prawnego. Nakaz takiego działania wynika z przepisu art. 44 ust. 2 FinPubU, który stanowi, że jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków”<sup>7</sup>.

Należy podkreślić, że samodzielne prowadzenie gospodarki finansowej przez JST na podstawie jej uchwały budżetowej nie oznacza dowolności ani w pobieraniu dochodów, ani w dokonywaniu wydatków. W ramach gospodarki finansowej organom JST wolno czynić tylko to, na co pozwalają przepisy prawa. Zasada ta jest podkreślana zarówno w orzecznictwie sądowym, jak i orzecznictwie RIO.

Brak regulacji w przepisach szczególnych dotyczących sposobu ponoszenia wydatków na realizację konkretnego zadania nie oznacza, że wydatki takie nie mogą być poniesione. W takiej sytuacji będą one kształtowane przez organy JST działające w granicach samodzielności finansowej wyznaczonej przez obowiązujące prawo i przy uwzględnieniu charakteru zadania, na wykonanie, którego wydatki te są planowane.

Zadanie własne dotyczące promocji gminy nie jest ujęte w sferze zadań publicznych, określonych w art. 4 PozytPubU. W obecnym stanie prawnym samorząd może je zlecić do wykonania podmiotom spoza sektora finansów publicznych i nie działającym w celu osiągnięcia zysku na podstawie art. 221 ust. 4 FinPubU oraz art. 27 i 28 SportU poprzez transfer środków publicznych w formie dotacji celowej, jak i poprzez zakup usług.

Za wyjątkiem zapisów zawartych w SamGminU, SamPowU oraz SamWojU, które do zadań własnych JST zaliczają jej promocję, żaden powszechnie obowiązujący akt rangi ustawowej nie reguluje kwestii promocji JST i nie określa kompetencji organów JST przy wykonywaniu tego zadania. Ustawodawca nie uregulował, jakim rodzajem wydatków promocja ma być realizowana, jako transfer środków publicznych z budżetu JST. W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych została uregulowana kwestia ewidencjonowania i klasyfikowania wydatków na to zadanie, które powinno być ujmowane w rozdziale 75075 promocja jednostek samorządu terytorialnego.

Zgodnie ze stanowiskiem MF zawartym w piśmie ST1.4761.S8.2019 z dnia 5 czerwca 2019 r. w sprawie niejednoznacznych przepisów w zakresie klasyfikowania wydatków na promocję wskazanych w informacji o wynikach kontroli NIK z dnia 17 maja 2019 r. (LKI.430.003.2019 Nr ewid. 74/2019/P/19/072/LKI) – klasyfikacja budżetowa jest narzędziem technicznym do zaewidencjonowania określonych zdarzeń, rozstrzygniętych, co do zasady przepisami prawa materialnego. Mając na uwadze wskazany w „Informacji” brak prawnej definicji „promocji” oraz brak „regulacji kwestii promocji jednostki samorządu terytorialnego w aktach rangi ustawowej”, zdaniem MF nie jest możliwe i właściwe regulowanie tej kwestii przepisami KlasBudżR oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

Oznacza to, że granice prawne wydatkowania środków budżetowych na promocję przez JST zostały określone szeroko i bardzo ogólnie.

Objęte kontrolą JST zlecały realizację zadań promocyjnych podmiotom spoza sektora finansów publicznych (w tym uczniowskim klubom sportowym, klubom sportowym, stowarzyszeniom i innym organizacjom sportowym oraz osobom fizycznym) w formie dotacji celowej na podstawie art. 221 ust. 4 FinPubU oraz w formie zakupu usług. Ze środków tych finansowano medialne kampanie reklamowe, organizowanie i współorganizowanie imprez sportowych, zakup pucharów,

<sup>6</sup> Zob. wyr. NSA z 17.03.2000 r., I SA/Lu 31/00, OwSS 2001/1, poz. 30.

<sup>7</sup> K. Sawicka, Art. 216, w: Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, red. Z. Ofiarski, Wolters Kluwer Polska, 2019 r., LEX.

medali, dyplomów, usługi transportowe, drukarskie i gastronomiczno - cateringowe.

Wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą w dziale 750			
Lp.	Rodzaje wydatków	2017 r.	2018 r.
		kwota [zł]	
1.	Dotacja zlecona podmiotom zewnętrznym na podstawie art. 221 ust. 4 FinPublU	268 352,9	253 000,00
2.	Zakup usług pozostałych promocja poprzez sport	10 572 831,23	16 291 733,00
3.	Inne:	462 444,3	1 123 991,00
<b>Inne rodzaje wydatków na promocję poprzez sport w 2017 r. objęte kontrolą w dziale 926:</b>			<b>Kwota [zł]</b>
promocja Gminy Miasta Sopotu podczas Oficjalnych Międzynarodowych Zawodów w Skokach Konnych przez przeszkody-CSIO***** Sopot 8-11 czerwca 2017 r.,			1 000 000,00
realizacja usług promocji świadczonych przez drużynę koszykarską Trefl Sopot na rzecz Miasta Sopotu podczas rozgrywek Tauron Basket Ligi oraz innych rozgrywek,			800 000,00
realizacja usług promocji świadczonych przez drużynę siatkarską Atom Trefl Sopot na rzecz Miasta Sopotu podczas gry drużyny siatkarskiej Atom Trefl Sopot w Orlen Lidze Kobiet oraz innych rozgrywek w 2017 r.,			150 000,00
realizacja usług promocji Gminy Miasta Sopotu przez Miejski Klub Sportowy „Ogniwo” Sopot podczas gry w ekstraklidze rugby oraz innych rozgrywek w 2017 r.,			140 000,00
świadczanie usług promocyjnych na rzecz Gminy Miasta Sopotu podczas Wyścigów Konnych – Sopot, 15-16 lipca 2017 r.,			60 000,00
udział w fazie rozgrywek play-off w wyniku zajęcia 7 miejsca po sezonie zasadniczym w najwyższej klasie rozgrywkowej w koszykówce mężczyzn Polskiej Ligi Koszykówki SA. w Polsce,			11 000,00
zakup laptopa nagroda dla najpopularniejszego sportowca 2016 r. wyłonionego w plebiscywie „Lubuski Sportowiec Roku 2016”,			2 799,00
podatek od nagrody dla najpopularniejszego sportowca 2016 r. wyłonionego w plebiscywie „Lubuski Sportowiec Roku 2016”,			280,00
zakup kart prezentowych dla 15 najlepszych lubuskich zawodników współzawodnictwa sportowego dzieci i młodzieży województwa lubuskiego w 2017 r.,			3000,00
zakup kart prezentowych dla 42 najlepszych lubuskich trenerów współzawodnictwa sportowego dzieci i młodzieży województwa lubuskiego w 2017 r.,			16 296,00
zakup ultrabook nagroda dla najpopularniejszego sportowca 2017 r. wyłonionego w plebiscywie „Lubuski Sportowiec Roku 2017”,			3 099,99
zakup ubiorów sportowych z nadrukiem logo Województwa Lubuskiego, zgodnego ze strategią marki i napisem „Lubuskie” dla 150 osób reprezentujących województwo lubuskie w XXIII Ogólnopolskiej Olimpiadzie Młodzieży w sportach halowych Lubuskie 2017			49 364,00
Inne rodzaje wydatków na promocję poprzez sport w 2018 r. objęte kontrolą w dziale 926, 750:			
realizacja usług promocji świadczonych przez drużynę koszykarską Trefl Sopot na rzecz Miasta Sopotu podczas rozgrywek Polskiej Ligi Koszykówki oraz innych rozgrywek,			850 000,00
promocja Gminy Miasta Sopotu przez Hipodrom Sopot Sp. z o. o, podczas Oficjalnych Międzynarodowych Zawodów w Skokach Konnych przez przeszkody-CSIO5* Sopot 14-17 czerwca 2018 r.,			1 123 000,00
promocja Gminy podczas meczu tenisowego Davis Cup by BNP Paribas, Polska – Zimbabwe – Sopot 7-8 kwietnia 2018 r.,			175 000,00
świadczanie usług promocyjnych na rzecz Gminy Miasta Sopotu podczas Międzynarodowych Zawodów w Ujeżdżeniu CDI Sopot, 9-11 listopada 2018 r.,			10 000,00
promocja Rzeszowa reklama wizualna,			655 000,00
podatek od nagrody dla najpopularniejszego sportowca 2017 r. wyłonionego w plebiscywie „Lubuski Sportowiec Roku 2017”,			310,00
zakup kart prezentowych dla 43 najlepszych lubuskich trenerów współzawodnictwa sportowego dzieci i młodzieży województwa lubuskiego w 2018 r.			15 480,00

W trakcie kontroli stwierdzono 74 przypadki, w 15 JST finansowania zamówień publicznych nie tylko niezgodnie z zawartą umową, której przedmiotem były usługi promocji poprzez sport, lecz także niezgodnie z zasadami gospodarki finansowej samorządu terytorialnego.

*Gmina wiejska Stężycza, w 2017 r. zawarła 16 umów zleceń z piłkarzami Klubu Sportowego „Radunia” w Stężycy na „zapewnienie możliwości promocji gminy podczas trwania rozgrywek i zawodów sportowych”, których okres realizacji wykraczał poza dany rok budżetowy, co spowodowało obciążenie przyszłych budżetów lat: 2018-2020 zobowiązaniami finansowymi w łącznej wysokości 510 493,38 zł, czym przekroczono zakres upoważnienia do zaciągania zobowiązań określony w uchwale Rady Gminy Stężycza w sprawie wieloletniej prognozy finansowej gminy na lata: 2017-2022 w zw. z art. 228 ust. 1 pkt 2 FinPublU poprzez zaciągnięcie zobowiązań z tytułu zawarcia ww. umów, których realizacja w latach następnych nie była niezbędna do zapewnienia ciągłości działalności jednostki.*

Jednostki samorządu terytorialnego wspierając z budżetu działalność klubów sportowych, w związku z wzrastającą profesjonalizacją oraz spektakularyzacją sportu powinny przy wykorzystaniu częściowo mechanizmów rynkowych nie tylko kierować się bieżącymi potrzebami konkretnych klubów sportowych w działalności sportowej, ale przede wszystkim stanem i potrzebami w przyszłości realizacji zadania publicznego, którego celem jest bieżące i nieprzerwane zaspokajanie potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych.

Jednym z możliwych źródeł nadużyć po stronie podmiotów dysponujących środkami publicznymi są zidentyfikowane w trakcie kontroli świadczenia sponsorskie. Umowa sponsoringu będąca podstawą prawną tych świadczeń jest umową nienazwaną, czyli nieregulowaną wprost przez przepisy KC, mogącą występować w obrocie gospodarczym dzięki obowiązywaniu w polskim prawie cywilnym zasady swobody zawierania i kształtowania umów. Sponsoring oznacza odpłatne przysporzenie majątkowe wyrażające się w pieniądzech, rzeczach lub usługach dokonywanych przez określony podmiot gospodarczy (sponsora) na rzecz wybranej osoby fizycznej, organizacji, instytucji lub innej struktury prawnej (sponsorowanego). Celem tego przysporzenia jest dokonanie przez sponsorowanego czynności wskazanych w umowie sponsoringu zmierzających do utrwalenia lub podniesienia renomy i rozpoznawalności rynkowej sponsora, poprawy lub zmiany jego wizerunku, zwiększenia jego popularności w określonym środowisku społecznym i zwiększenia jego zysków. Możliwość wykorzystania praw z zakresu własności intelektualnej i przemysłowej posiadanych przez sponsorowanego jest dla sponsora głównym celem zawarcia umowy sponsoringu. Dla sponsorów grupy sympatyków klubów są potencjalnymi klientami. Natomiast kluby sportowe udostępniając wizerunki swoich zawodników sponsorom uzyskują większe finansowanie. Finansując społecznie akceptowane cele, sponsor oddziałuje na konsumenta pośrednio, nie przez produkt, lecz przez obraz przedsiębiorstwa jako całości jego nazwy, marki, znaku towarowego, logo lub innego oznaczenia indywidualizującego sponsora lub jego działalność. Toteż sponsoring – w przeciwieństwie do klasycznie pojmowanej reklamy określanej mianem bezpośredniej - jest nazywany reklamą pośrednią<sup>8</sup>.

*W latach 2017-2018 r. gmina miejsko-wiejska Żmigród zawarła z Miejskim Klubem Sportowym Piast Żmigród trzy umowy sponsoringu na łączną kwotę 120 000 zł. Przedmiotem umów było określenie praw i obowiązków sponsora i sponsorowanego, działań reklamowych i promocyjnych na rzecz sponsora podczas meczów rozgrywanych przez Miejski Klub Sportowy Piast Żmigród. Klub w ramach umowy zobowiązał się do następujących działań promocyjnych na rzecz sponsora, tj. określenie sponsora mianem sponsora głównego, umieszczenie widocznego banera reklamowego sponsora na stronie internetowej klubu [www.piastr-zmigrod.pl](http://www.piastr-zmigrod.pl), umieszczenie logo gminy Żmigród na przedniej części koszulek zawodników i zespołu Piasta Żmigród, umieszczenie logo gminy Żmigród na papierze firmowym sponsorowanego oraz na plakatach przedmeczowych, wykorzystanie wizerunku drużyny Miejskiego Klubu Sportowego Piast Żmigród do celów reklamowych i marketingowych prowadzonych przez gminę Żmigród, uczestnictwo w imprezach organizowanych i wskazanych przez sponsora mających na celu reklamę i promocję sponsora oraz eksponowanie nazwy i logo sponsora w mediach lokalnych. Działania te pokrywały się z działaniami, do których realizacji Klub zobowiązany był w ramach zawieranych w ww. okresie umów dotacji, na podstawie, których gmina wspierała działalność sportową Klubu w realizacji zadania publicznego w zakresie „Organizacji przez Miejski Klub Sportowy PIAST Żmigród systematycznych zajęć sportowo-rekreacyjnych dla piłkarzy zrzeszonych w Klubie”. Okres realizacji działań promocyjnych i reklamowych wykonywanych w ramach umowy dotacji pokrywał się z okresem określonym w umowie sponsoringu. Burmistrz nie zabezpieczył interesów gminy w przypadku nie wykonania przez Klub działań reklamowych i promocyjnych.*

Umowy sponsoringowe objęte kontrolą w świetle ZamPublPr stanowią zamówienie publiczne. Stosownie do postanowienia art. 2 pkt 13 ww. ustawy ilekroć w ustawie jest mowa o zamówieniach publicznych - należy przez to rozumieć umowy odpłatne zawierane między zamawiającym a wykonawcą, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane. Oznacza to, iż w przypadku, kiedy wartość umowy sponsoringowej przekracza kwotę określoną w art. 4 pkt 8 ZamPublPr, tj. równowartość wyrażonej w złotych kwoty 30 000 euro gmina zobowiązana jest dokonać wyboru wykonawcy usługi w trybach określonych w niniejszej ustawie. Natomiast w przypadku, kiedy wartość umowy sponsoringowej nie przekroczyłaby tej kwoty, dokonując wyboru wykonawcy usługi należy stosować przyjęty przez Burmistrza regulamin udzielania zamówień publicznych.

*Zlecając Miejskiemu Klubowi Sportowemu Piast Żmigród usługi polegającej na prowadzeniu przez Klub działań promocyjnych i reklamowych na rzecz gminy, nie dochowano zasad określonych w zarządzeniu Burmistrza gminy Żmigród dotyczącym regulaminu udzielania zamówień publicznych do 30 000 euro.*

Proces wyboru wykonawcy zamówienia publicznego o wartości nieprzekraczającej równowartości kwoty 30 000 euro nie jest regulowany wprost przepisami o randze ustawowej. Nie oznacza to całkowitej dowolności działań zamawiającego w procesie wyboru wykonawcy zamówienia publicznego. Każde zamówienie publiczne udzielone przez zamawiającego

<sup>8</sup> Uchwała Nr 35/149/11 Kolegium RIO w Łodzi z dnia 2.11.2011 r., OwSS 2012 r., Nr 1, s. 112-144; Uchwała Nr 2/2015 Kolegium RIO we Wrocławiu z 13.01.2015 r., [bip.wroclaw.rio.gov.pl](http://bip.wroclaw.rio.gov.pl); vide: Wyr. WSA w Warszawie z dnia 18 grudnia 2009 r., VI SA/Wa 1758/09, LEX Nr 583570; Wyr. Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 19 kwietnia 2004 r., VI ACa 709/03, Apel. W-wa 2005 r., Nr 2, poz 11; Wyr. NSA w Warszawie z dnia 4.09. 2008 r., II OSK 702/08, LEX Nr 511522.

będącego jednostką sektora finansów publicznych niezależnie od jego wartości powinno dawać zapewnienie, że wybrano wykonawcę, którego oferta zapewni oszczędne i efektywne wykonanie zadania. Ten postulat został zawarty w art. 44 ust. 3 pkt 1 FinPublU, który stanowi, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad: uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów.

Analiza materiału kontrolnego wskazuje, że przy zamówieniu usług dotyczących promocji JST poprzez sport nie są wykorzystywane tryby konkurencyjne. Większość jednostek objętych kontrolą ograniczała się do rozeznania rynku z uwagi na wsparcie lokalnych klubów sportowych w danej dyscyplinie albo zorganizowania na zamówienie JST imprezy sportowej do 30 000 euro. Zamówienia do kwoty 30 000 euro (w 2018 r. wartość takiego zamówienia wynosiła – 129 351,00 zł), mimo że są najmniej znaczące na konkurencyjnym rynku zamówień publicznych to w stosunku do udziału w ponoszonych wydatkach budżetowych JST znaczące. W kontrolowanym okresie na 201 zawartych umów tylko 5 umów (w 2017 r. – 3 umowy na łączną kwotę 3 393 600 zł i w 2018 r. 2 umowy na łączną kwotę 5 300 000 zł) realizowane były po przeprowadzeniu postępowań o zamówienie publiczne w trybie przetargu nieograniczonego.

Skontrolowane podmioty posiadały regulacje wewnętrzne dotyczące procedur wyboru wykonawców zamówień publicznych do 30 000 euro. W 2017 r. – 20 i w 2018 r. – 26 jednostkach kontrolowanych nie zapewniono zachowania podstawowych zasad postępowania, takich jak równe traktowanie oraz konieczności zachowania konkurencji w zamówieniach.

*W gminie wiejskiej Kobierzyce stwierdzono, że w przypadku 7 z 8 zamówień objętych kontrolą, przy szacowaniu wartości zleceń dotyczących usług związanych z promocją gminy poprzez sport, nie dochowano przyjętych w jednostce zasad określonych w „Regulaminie udzielania zamówień publicznych o wartości szacunkowej nieprzekraczającej wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30.000 euro” wprowadzonym zarządzeniami Wójta. W 8 przypadkach objętych kontrolą wbrew postanowieniom Regulaminu wykonawcy usług związanych z promocją gminy poprzez sport nie potwierdzili pisemnie, faksem, e-mailem, przyjęcia warunków zawartych w zamówieniu. W przedmiotowych zamówieniach brak było szczegółowego opisu zleconych usług promocyjnych, nie zawarto zapisów, które zabezpieczyłyby gminę w przypadku niewykonania przez wykonawcę zleconej usługi, nie określono również szczegółowych praw i obowiązków zleceniodawcy jak i zleceniobiorcy.*

*Gmina miejsko-wiejska Wieliczka udzieliła trzech zamówień poniżej progu 30 000 euro bez stosowania regulaminu udzielania zamówień publicznych, których wartość nie przekracza wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30 000,00 euro. Z wybranymi wykonawcami podpisano umowy o wartości ogółem 253 000 zł.*

*Wyboru wykonawców usług promocji miasta na prawach powiatu Koszalina w 2017 roku (3) o łącznej wartości 63 350,00 zł oraz w 2018 roku (4) na łączną kwotę 166 900,00 zł, dokonano bez: rozeznania rynku poprzez zebranie informacji o cenach na podstawie obowiązujących cenników, folderów, katalogów, stron internetowych, lub zaproszenia do składania ofert, kierowanych, do co najmniej 2 wykonawców, lub przeprowadzenia negocjacji z wybranymi wykonawcami. Ponadto nie sporządzono „Formularza dokumentującego udzielenie zamówienia o wartości nieprzekraczającej wyrażonej w złotych równowartości 30 000 euro”.*

Podstawą ustalenia wartości zamówienia jest całkowite szacunkowe wynagrodzenie wykonawcy, bez podatku od towarów i usług, ustalone przez zamawiającego z należytą starannością, które powinno być dokonywane także w przypadku zamówień o wartości nieprzekraczającej wyrażonej w złotych równowartości kwoty 30 000,00 euro. Ustalenie wartości zamówienia ma decydujący wpływ na obowiązek stosowania przepisów o zamówieniach publicznych albo na zastosowanie przepisów dotyczących zamówienia publicznego o niższej wartości. Powyższe jest niezbędne, aby zamawiający mógł określić czy wartość planowanego zamówienia przekracza lub nie przekracza wyrażoną w złotych równowartość kwoty 30 000 euro i czy w związku z tym będzie on zobligowany do stosowania przepisów ZamPublPr.

*Gmina miejska Starachowice w latach 2017-2018 zawarła z klubami sportowymi osobami fizycznymi umowy na łączną kwotę 218 427,47 zł, których przedmiotem była promocja gminy poprzez sport. Przed zawarciem tych umów nie dokonała ustalenia wartości zamówienia zgodnie z art. 32 ust. 1 ZamPublPr oraz procedurami wewnętrznymi obowiązującymi w gminie.*

*Zobowiązania wynikające z zawartych umów na promocję przez ww. gminę w latach 2017-2018 były opłacane (4, 8, 13 i 28 dni po zawarciu umowy), na podstawie wystawionych przez wykonawców faktur pro forma, faktur lub rachunków tytułem zaliczki na wynagrodzenia z tytułu realizacji przedmiotu umowy. Wyplacona przez gminę zaliczka wynosiła od 57% do 75% całkowitego wynagrodzenia przysługującego wykonawcy. Wyplacenie wynagrodzenia w powyższej formie na poczet realizacji przedmiotu umowy w momencie, gdy nie została ona zrealizowana narusza jedną z elementarnych zasad dokonywania wydatków publicznych stanowiącą, że wydatki publiczne powinny być dokonywane: w sposób celowy i oszczędny,*

z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów oraz optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów. Ponadto należy wskazać, że nie jest dopuszczalne regulowanie zobowiązań na podstawie faktur „pro forma”, gdyż termin „faktura pro forma” jest zwyczajowy (nie występuje w przepisach). Pro forma nie jest fakturą (nie jest dokumentem księgowym). Oznacza to, że nie jest ona ujmowana w ewidencji księgowej czy też w ewidencji prowadzonej w formie podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Nie odzwierciedla ona dokonanej sprzedaży ani żadnej innej operacji gospodarczej.

Spośród 6 w 2 jednostkach kontrolowanych zakwestionowano udzielenie zamówienia publicznego przeprowadzonego w trybie z wolnej ręki na usługi promocyjne. Przyczyną nieprawidłowości m. in. był brak przesłanek do zastosowania tego trybu określonych w art. 67 ust. 1 pkt 1 lit. b ZamPublPr. Istnienie tylko jednego wykonawcy zdolnego do realizacji zamówienia z uwagi na posiadane prawa wyłączne musi być oczywiste i wynikać z obiektywnych, niebudzących wątpliwości faktów, nie zaś z subiektywnego przekonania zamawiającego.

Gmina miejsko-wiejska Wieliczka w 2018 r. udzieliła stowarzyszeniu zamówienia publicznego na usługi promocyjne podczas meczów 1 Ligi Piłki Siatkowej Kobiet w trybie z wolnej ręki na podstawie umów na łączną kwotę 250 000 zł, podczas gdy z przedstawionych w toku kontroli dokumentów nie wynikało, że usługa promocyjna (..) może być wykonana tylko przez jednego wykonawcę z przyczyn związanych z ochroną posiadanych przez niego praw wyłącznych. W szczególności nie przedłożono dowodów wskazujących na posiadanie przez stowarzyszenie praw, które przesądzałyby o wyłącznej możliwości promowania przez nie gminy Wieliczka. Zamawiający nie wykazał również, że na rynku nie istnieją rozsądne rozwiązania alternatywne lub zastępcze do opisanego w przedmiocie zamówienia, które odpowiadałyby jego potrzebom, a sam opis nie jest wynikiem celowego zawężenia parametrów zamówienia, w tym, dlaczego gmina Wieliczka nie może być promowana przez inny klub uczestniczący w rozgrywkach 1 Ligi Piłki Siatkowej Kobiet. Istnienie tylko jednego wykonawcy zdolnego do realizacji zamówienia z uwagi na posiadane prawa wyłączne musi być oczywiste i wynikać z obiektywnych, niebudzących wątpliwości faktów, nie zaś z subiektywnego przekonania zamawiającego.

Przy udzielaniu zamówień publicznych w trybie art. 67 ust.1 pkt 1 lit. a i b ZamPublP na wykonanie usługi promocyjnej miasta na prawach powiatu Kalisza w trakcie rozgrywek sportowych nie zapewniono przestrzegania przepisów ZamPublP, a w szczególności: zakres świadczenia wykonawcy wynikający z umowy był sprzeczny z jego zobowiązaniem zawartym w ofercie. Zatem rozszerzono zakres przedmiotu umowy o usługi świadczone na rzecz podmiotu trzeciego – niepublicznego. Zgodnie z warunkami prowadzonego postępowania o udzielenie zamówienia jako strony umowy nie wskazywano podmiotu współfinansującego, jako wykonawcy oraz objęto umową, dodatkowe zobowiązania wykonawcy, które nie były przedmiotem negocjacji.

W 1 jednostce w okresie objętym kontrolą przeprowadzono postępowania w trybie przetargu nieograniczonego na promocję miasta poprzez sport z opisem przedmiotu zamówienia publicznego w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję.

Miasto Częstochowa dokonało opisu przedmiotu zamówienia publicznego pn. „Promocja miasta poprzez sport – żużel”: promocja Częstochowy poprzez żużlową drużynę ligową, biorącą udział w rozgrywkach Ekstraligi Żużlowej, organizowanych przez Ekstraligę Żużlową Sp. z o.o. oraz podczas innych ogólnopolskich i/lub międzynarodowych zawodów żużlowych” w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję. Było to niezgodne z art. 29 ust. 2 w związku z art. 7 ust. 1 ZamPublP. Szczegółowy zakres realizacji przedmiotu zamówienia opisany w specyfikacji istotnych warunków zamówienia, w ogłoszeniu o zamówieniu oraz w umowie z wykonawcą obejmował m.in. promowanie miasta przez wykonawcę w ramach działań wizerunkowych, organizowanych i wykonanych przez wykonawcę z jego środków własnych, a w szczególności poprzez m.in. ekspozycję logotypu miasta Częstochowy (herbu i hasła promocyjnego: „Jasne, że Częstochowa”), adresu strony internetowej ([www.czestochowa.pl](http://www.czestochowa.pl)) oraz ew. innych wskazanych przez miasto, na co najmniej dwóch tablicach reklamowych usytuowanych na koronie stadionu i widocznych od strony Hali Sportowej Częstochowa przy ul. Żużlowej 4, o wymiarach, co najmniej 5,40 m x 2 m, podczas wszystkich imprez sportowych w roli gospodarza.

Zamawiający w opisie przedmiotu zamówienia zawarł połączenie realizacji zadania na konkretnym stadionie, tj. stadionie, którego korona jest widoczna od strony Hali Sportowej Częstochowa przy ul. Żużlowej 4, z występowaniem wykonawcy w roli gospodarza imprez sportowych. W dacie wszczęcia postępowania, tj. 21 marca 2017 r. oraz 19 maja 2018 r., jak również w okresie obowiązywania umów promocji, tj. od 12 maja do 31 grudnia 2017 r. i od 12 lipca do 31 grudnia 2018 r., faktycznym władającym stadionem żużlowym było Stowarzyszenie Częstochowski Klub Motocyklowy „Włókniarz”, na podstawie zawartych umów dzierżawy. Potencjalny wykonawca, analizując zapisy specyfikacji istotnych warunków zamówienia, nie miał gwarancji

otrzymania prawa do dysponowania stadionem żużlowym i występowania w roli gospodarza imprez sportowych. Dysponowanie obiektem przez ten podmiot utrudniało wykonawcom złożenie oferty z powodu braku pewności, co do możliwości korzystania z tego obiektu przez inne podmioty (kluby żużlowe). Ponadto, występowanie w roli gospodarza wiązało się z uzyskaniem zgody wydierżawiającego (miasta Częstochowa) na korzystanie przez cały sezon ze stadionu nie tylko w celu przeprowadzenia zawodów, ale również zorganizowania treningów i przygotowania imprez sportowych. Uzależnienie faktycznej możliwości realizacji przedmiotu zamówienia od uzyskania zgody organu nadzoru właścicielskiego w praktyce uniemożliwiało innym wykonawcom niż Włóknierz Częstochowa S.A. zaplanowanie sezonu ligowego z wykorzystaniem Miejskiego Stadionu „Arena Częstochowa”, a tym samym przystąpienie do przetargu na zasadach uczciwej konkurencji.

Zadania w zakresie promocji JST nie zawsze realizowano zgodnie z warunkami umowy.

W gminie miejsko-wiejskiej Grodków w 2017 r. nie naliczono kary umownej w wysokości 2 500,00 zł wraz z należnymi odsetkami za nieterminowe wywiązanie się z obowiązku rozliczenia I etapu realizacji umowy w zakresie promocji gminy Grodków podczas imprez sportowych o zasięgu regionalnym przez gminne Zrzeszenie Ludowych Zespołów Sportowych w Grodkowie. Ponadto w latach 2017 r. i 2018 r. dokonano zapłaty wynagrodzeń wysokości 66 000 zł za wykonanie usług w zakresie promocji gminy Grodków podczas imprez sportowych o zasięgu regionalnym przed terminami zakończenia ich realizacji określonymi w umowach.

Wydatki na promocję poprzez sport w latach 2017 i 2018, ponoszone przez skontrolowane JST zostały ujęte w dziale 750 i w trzech przypadkach w dziale 926 rozdział 92695 paragrafach 2820, 3040 4210, 4300.

W województwie lubuskim w przypadku 8 z 24 objętych kontrolą – wydatki z tytułu nagród i wyróżnień sportowych w latach 2017-2018 poniesionych przy organizowaniu imprez sportowych, mających na celu szeroko pojętą promocję Województwa Lubuskiego w wysokości 90 628,99 zł ujęto w dziale 926 „Kultura fizyczna” rozdziale 92695 „Pozostała działalność”, zamiast w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdziale 75075 „Promocja jednostek samorządu terytorialnego”. Zastosowanie nieprawidłowej podziałki klasyfikacji wydatków budżetowych stanowi naruszenie art. 39 ust. 1 FinPublU, w zw. z art. 39 ust. 4 pkt 1 tej ustawy i § 1 KlasBudżR.

## 6.1. Wnioski, co do realizacji promocji JST poprzez sport

Przedstawione przypadki dokonywania wydatków w formie zapłaty za usługę, czy dostawę w związku z finansowaniem zamówień publicznych nie zawsze zapewniają przejrzyste i racjonalne wydatkowanie środków publicznych na promocję JST przez sport. Wskazane działania w zakresie promocji nie zapewniają również monitorowania i oceny efektów promocji będącej następstwem ponoszenia tych wydatków.

Brak szczegółowych regulacji ustawowych w zakresie usług, sposobu ich świadczenia, poziomu kosztów promocji JST, jak również monitorowania tych usług, powoduje wątpliwości prawne, co do możliwości realizacji wydatków z budżetu JST oraz co do tego, na jakich zasadach dokonywany powinien być transfer środków publicznych z budżetu i jakie podmioty mogą być realizatorami takich zadań. Ustawodawca powinien jednoznacznie rozstrzygnąć regulacje dotyczące promocji JST np. w formie delegacji dla organu stanowiącego JST do określenia w drodze uchwały zasad dokonywania promocji w formie zlecenia na zewnątrz (poza własnymi jednostkami) i określenia formy transferu środków publicznych na to zadanie. Powyższe stwierdzenie jest uzasadnione tym, że w obecnym stanie prawnym ocena legalności dokonywania wydatków na zadania w obszarze promocja (w tym promocja JST przez sport) może być dokonywana wyłącznie w oparciu o zasady ogólne dotyczące gospodarki finansowej JST zawarte w art. 43, art. 44 i art. 254 FinPublU. Do rozważenia jest również możliwość kompleksowego uregulowania tego zagadnienia w odrębnej ustawie.

## 7. Finansowe rezultaty kontroli

Wyniki działań kontrolnych finansowe rezultaty kontroli wyniosły ogółem 32 614 185,00 zł z tego: finansowe skutki nieprawidłowości na kwotę 30 516 712 zł stanowiącą uszczuplenie środków publicznych, kwoty wydatkowane z naruszeniem prawa oraz kwoty odpowiadające nierzetelnym danym w ewidencji księgowej lub sprawozdawczości.

Realizacja działań kontrolnych również przyniosła korzyści finansowe, które powstały w związku z podjętymi działaniami przez kontrolowane jednostki w celu uzyskania efektów finansowych w postaci należnych środków publicznych lub innych składników aktywów. Ogólna kwota uzyskanych korzyści stanowi 2 097 473 zł.

## **Rozdział IV**

### **DZIAŁANIA POKONTROLNE**

Ustalone w toku niniejszej kontroli nieprawidłowości stanowiły podstawę do sformułowania i przekazania wystąpień pokontrolnych. Zawierają one opis nieprawidłowości, ich rozmiary, osoby odpowiedzialne oraz wnioski zmierzające do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności.

W wyniku kontroli koordynowanej przeprowadzonej w zakresie finansowania kultury fizycznej i sportu w latach 2017-2018, RIO skierowały do kontrolowanych jednostek 147 wniosków pokontrolnych.

Zgodnie z art. 9 ust. 3 i 4 RIOU do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżenia do kolegium izby w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego. Z informacji przekazanych przez izby wynika, że z prawa do wniesienia zastrzeżenia w zakresie wniosków pokontrolnych, w wyniku przedmiotowej kontroli skorzystało 5 jednostek kontrolowanych. Zastrzeżenia dotyczyły 11 wniosków pokontrolnych, we wszystkich przypadkach zostały oddalone. Pozostałe jednostki objęte kontrolą nie wniosły zastrzeżeń do wniosków pokontrolnych. Z otrzymanych odpowiedzi na wystąpienia pokontrolne wynika, że adresaci wystąpień zrealizowali 139 wniosków a 8 było w fazie realizacji.

W wyniku kontroli JST stwierdzono nieprawidłowości stanowiące naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Do rzeczników dyscypliny finansów publicznych skierowano łącznie 19 zawiadomień o ujawnionych okolicznościach wskazujących naruszenie dyscypliny finansów publicznych, obejmujących popełnienie 23 czynów, które zarzucano 20 osobom. Stwierdzone przypadki zaprezentowano w tabeli stanowiącej załącznik Nr 5 do informacji.

W jednym przypadku skierowano zawiadomienie do Prokuratury Rejonowej w Trzebnicy o możliwości popełnienia przestępstwa z art. 231 § 1 KK polegającego na działaniu na szkodę jednostki przez zawarcie czynności pozornych świadczenia usług sponsoringu ujawnionych podczas kontroli koordynowanej przeprowadzonej w Urzędzie Miejskim w Żmigrodzie.

## Rozdział V

### PODSUMOWANIE I WNIOSKI KOŃCOWE

#### 1. Podsumowanie wyników kontroli

Wyniki omawianej kontroli koordynowanej w zakresie finansowania kultury fizycznej i sportu przez JST w latach 2017-2018 można analizować na wielu płaszczyznach.

Na najbardziej elementarnym poziomie badania legalności, kontrola tego obszaru ujawniła relatywnie dużo nieprawidłowości, w tym również nieprawidłowości o istotnym ciężarze gatunkowym i wymiarze finansowym. Na podstawie analizy statystycznej rezultatów kontroli można by stwierdzić, że na każdą spośród 55 skontrolowanych jednostek przypadają trzy wnioski pokontrolne, a z kolei w co trzeciej jednostce kontrola skutkowałą złożeniem zawiadomienia o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych. Te wyniki mogą zaskakiwać, ponieważ sfera wydatków na kulturę fizyczną i sport to sfera, w której samorządy posiadają swobodę decyzji zarówno co do zakresu finansowanych zadań jak i form prawnych ich finansowania, co więcej w wielu przypadkach same te formy prawne określają. Stosunkowo liczne nieprawidłowości mogą oznaczać, że obszar wydatkowania środków na sport nie był poddany należytej kontroli wewnętrznej. Warto podkreślić także, że kontrola ujawniła szereg problemów proceduralnych związanych z finansowaniem sportu, które mogłyby być rozwiązane ingerencją ustawodawcy.

Niebagatelne są również rezultaty finansowe kontroli, a w szczególności uzyskane korzyści finansowe. Ogólna kwota efektów finansowych w postaci należnych środków publicznych (lub innych aktywów) osiągnęła 2 097 473 zł, co stanowiło 22% korzyści wypracowanych przez Izby we wszystkich 1 120 kontrolach przeprowadzonych w 2019 roku.

Jednak ustalone nieprawidłowości to nie jedyny ani może nawet nie najważniejszy wynik kontroli. W toku kontroli zgromadzono bowiem liczne dane o charakterze finansowym, począwszy od danych ogólnych, dostępnych w sprawozdaniach budżetowych, które ubogacono danymi pozyskanymi bezpośrednio w toku kontroli w jednostkach. Zbiorcze dane z całego kraju pokazują przede wszystkim, że wydatki na sport i kulturę fizyczną stanowią istotną pozycję w budżetach samorządowych. Łączna kwota wydatków jst na te cele przekroczyła w 2018 roku 6 mld zł. Z tej kwoty aż 37% wydatków przypadło na miasta na prawach powiatu, mimo że udział tych jednostek w wydatkach jst ogółem stanowi tylko 27%. Środki te rozłożone są na kilka strumieni, bynajmniej nie równomiernie. Analiza tych strumieni prowadzi do nieoczywistych konstatacji. Oprócz wydatków bezpośrednio ponoszonych przez samorządy na koszty stworzenia i funkcjonowania bazy sportowej, wynagrodzenia pracowników oraz nagrody i stypendia dla zawodników i trenerów, istotną pozycję stanowią wydatki o charakterze transferów. Te transfery to przede wszystkim dotacje udzielane na podstawie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie oraz ustawy o sporcie, ale także wydatki kapitałowe. W szczególności zwraca uwagę poziom wydatków na finansowanie spółek prowadzących działalność sportową, przeznaczanych zarówno na zakup i objęcie udziałów jak i wniesienie dopłat. Mimo, że wydatki te występują tylko w niewielkiej części jst, poniesione nakłady na działalność sportową w tej formie w 2018 roku aż czterokrotnie przewyższały środki wydane na stypendia i nagrody. Analiza wydatków na zakup i objęcie akcji i udziałów badanej próby wskazuje przykładowo, że wydatki kapitałowe tylko 4 miast na prawach powiatu (Zabrze, Płock, Lublin, Kalisz) w roku 2018 sięgnęły 84 mln zł i tym samym przekroczyły łączną kwotę dotacji udzielonych w oparciu o ustawę o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, podmiotom prowadzącym działalność w zakresie sportu przez wszystkie kontrolowane 55 jst.

Finansowanie działalności sportowej poprzez wydatki kapitałowe, choć zupełnie legalne w świetle obowiązujących przepisów, budzi o tyle zastrzeżenia z punktu widzenia organu kontroli, że wydatkowane w ten sposób środki nie są tak łatwo kontrolowalne i rozliczalne jak dotacje. Podkreślić także należy, że część spośród wydatków stanowią nakłady w spółkach prowadzonych w formie klubu sportowego, które z kolei w większości przypadków prowadzą szeroką działalność gospodarczą w tym hotelarską, restauracyjną czy wydawniczą. Kolejną trudność stanowi skala i charakter operacji finansowych prowadzonych przez spółki, które często mają charakter międzynarodowy i wysoce specjalistyczny (transfery zawodników). Samorząd często nie posiada instrumentów by taką działalność właściwie nadzorować. Rozliczalność środków publicznych stoi pod znakiem zapytania w szczególności w sytuacji gdy spółki prowadzące działalność sportową wspierane kapitałowo otrzymują dodatkowo dotacje na swoją działalność, a takie sytuacje ustalono w trakcie kontroli.

Kolejnym interesującym ustaleniem kontroli są zgromadzone dane o finansowaniu podmiotów prowadzących działalność sportową w ramach promocji jst. Informacje w tym zakresie są o tyle istotne, że te wydatki nie są identyfikowalne na poziomie klasyfikacji budżetowej, zatem nie można ich uzyskać na podstawie analizy sprawozdań budżetowych a konieczna jest kontrola na miejscu w jednostce. Warto zauważyć, że łączenie działalności sportowej z promocją jst jest zjawiskiem dynamicznym, wydatki na ten cel szybko rosną, w ramach badanej próby z 11,3 mln w 2017 r. do 17,7 mln w roku 2018. Rośnie również liczba jednostek w których to zjawisko występuje. Podobnie jak w przypadku finansowania spółek kapitałowych



wątpliwości budzić może kwestia rozliczalności efektów takich wydatków, w szczególności w zestawieniu z regułami jawności jakiej wymaga procedura rozliczania dotacji udzielonych na podstawie PożytPublU.

Reasumując, wyniki kontroli koordynowanej potwierdziły hipotezę o licznych formułach wspierania działalności sportowej z budżetów jst i ich wzajemnej konkurencji. Z punktu widzenia organu kontroli niepokój może budzić fakt, że w ramach strumieni finansowania sportu coraz większe znaczenie praktyczne uzyskuje finansowanie kapitałowe oraz w ramach promocji jst, które to metody cechują się relatywnie niską rozliczalnością. Jakkolwiek ustawodawca w dziedzinie sportu zdecydował o pozostawieniu jst dużej swobody w zakresie wyboru sposobów finansowania sportu, to ze względu na niebagatelny wymiar finansowy tych wydatków, celowe byłoby podjęcie prac w celu dokonania korekty ustawowych ram w tym zakresie.

## 2. Wnioski, co do zmian ustawy o sporcie

Wyniki omawianej kontroli koordynowanej w zakresie finansowania kultury fizycznej i sportu przez JST w latach 2017-2018 oraz dokonanych analiz w obszarach kontrolnych, wskazują na brak spójnego systemu przepisów regulujących finansowe wspieranie kultury fizycznej i sportu wraz z wychowaniem fizycznym i rehabilitacją ruchową, co w wielu obszarach prowadzi do nieprawidłowości, zwłaszcza w zakresie dysponowania środkami publicznymi. Proponuje się zatem podjęcie następujących działań legislacyjnych, mających na celu zapobieżenie ww. złym praktykom, tj.:

- 2.1. Uporządkowanie i doprecyzowanie regulacji prawa w obszarze finansowania kultury fizycznej i sportu. Przepis art. 27 SportU powinien być uzupełniony o zapis wskazujący, że organ stanowiący – w przypadku podejmowania uchwały, o której mowa w art. 27 ust. 2 SportU – określa również tą uchwałą warunki i tryb udzielania dotacji celowej na zadanie własne, o którym mowa w ust. 1, wskazując w uchwale zasady i tryb postępowania o udzielenie dotacji, sposób jej rozliczenia oraz elementy umowy dotacyjnej, co najmniej jak w art. 221 ust. 3 FinPublU.
- 2.2. Dokonanie zmiany art. 27 i 28 SportU poprzez określenie maksymalnej wysokości środków publicznych, jakie może otrzymać klub sportowy działający w formie spółki prawa handlowego np. przez wprowadzenie wzoru pozwalającego wyliczyć zysk z imprezy sportowej w relacji do kosztów jej organizacji i określić maksymalny pułap dofinansowania ze środków publicznych poprzez analogię do art. 114 ust. 4 DziałLeczU.
  - 2.2.1. Dokonanie zmiany art. 27 i 28 SportU poprzez wprowadzenie rozwiązań – na zasadzie analogii do art. 3 ust. 3 pkt 4 PożytPublU – uzależniających otrzymanie dotacji przez spółkę od wykazania, że w zakresie działalności sportowej, klub sportowy, nie działający w celu osiągnięcia zysku, przeznaczca całość dochodów na realizację celów statutowych oraz nie przeznaczca zysku (np. ze sprzedaży biletów, reklam, sprzedaży uprawnień do transmisji telewizyjnych i internetowych, cateringu, usług hotelarskich) do podziału między swoich udziałowców /akcjonariuszy i pracowników.
- 2.3. Określenie zakresu regulacji uchwał organów stanowiących JST dotyczących warunków i trybu wspierania sportu oraz sprecyzowanie warunków uzyskiwania dotacji celowych z budżetu JST, tj. poprzez wykreślenie wyrażenia „w szczególności” z treści przepisu art. 28 ust. 2 SportU i/lub doprecyzowanie, na jakie wydatki klub sportowy (spółka) nie może przeznaczyć otrzymanej dotacji. Co do propozycji w/w skreślenia to – w praktyce jak i w literaturze wyrażany jest pogląd, że poprzez użyte w tym przepisie sformułowanie „w szczególności” lista celów, na które może być przeznaczona dotacja nie jest listą zamkniętą a jedynie przykładową, co prowadzi do wniosku, że dotacją można w zasadzie sfinansować wszystkie koszty funkcjonowania klubu sportowego, niezwiązane bezpośrednio z realizacją zadań publicznych (np. wynagrodzenia pracowników administracyjnych spółki). Innym rozwiązaniem byłoby wskazanie w art. 28 ust. 2 SportU rodzajów wydatków jakich spółka nie może pokryć uzyskaną dotacją celową.
- 2.4. Rozważenie wprowadzenia obowiązku monitorowania osiągniętych przez dotowany podmiot rezultatów analogicznie jak ma to miejsce na gruncie § 9 ust. 1 wzoru umowy ramowej na podstawie PożytPublU, w przypadku zmiany art. 27 i 28 SportU.

## 3. Wnioski, co do zmian ustawy o finansach publicznych

- 3.1. Dokonanie zmiany art. 221 ust. 3 pkt 4 i ust. 4 FinPublU poprzez zastąpienie sformułowania „kontrola wykonywania zadania” wyrażeniem „kontrola w toku jak i po jego wykonaniu”, co doprowadzi do usunięcia wątpliwości treści z obowiązujących uchwał prawa miejscowego.
- 3.2. Uzupełnienie art. 251- 253 FinPublU o przepisy stanowiące wyraźną podstawę i określające termin dla udzielającego dotację do wydania decyzji dotyczącej zwrotu dotacji do budżetu JST.

**4. Wnioski, co do zmian przepisów w sprawie stypendiów**

- 4.1. Podjęcie działań legislacyjnych mających na celu ujednoczenie formy prawnej wykonywania uchwał organów stanowiących JST dotyczących przyznawania stypendiów sportowych, o których mowa w art. 31 ust. 3 SportU.

**5. Wnioski, co do udziału JST w funkcjonowaniu klubów sportowych działających w formie spółek handlowych**

- 5.1. Rozważyć postulat wprowadzenia ustawowego ograniczenia wielkości obejmowanych udziałów lub akcji w spółkach prowadzących działalność w obarże sportu przez JST.

**6. Wnioski, co do realizacji promocji JST poprzez sport**

- 6.1. Podjęcie działań legislacyjnych w celu rozstrzygnięcia przez ustawodawcę regulacji dotyczących promocji JST. Kwestia ta mogłaby być uregulowana w formie delegacji dla organu stanowiącego JST do określenia w drodze uchwały zasad realizacji (finansowania) zadań z zakresu promocji w formie zlecenia na zewnątrz (poza własnymi jednostkami) i określenia formy transferu środków publicznych na to zadanie.
- 6.2. Do rozważenia jest również możliwość kompleksowego uregulowania tego zagadnienia w odrębnej ustawie.

## ZAŁĄCZNIKI

Załącznik Nr 1 Wykaz JST objętych kontrolą koordynowaną wg właściwości miejscowej RIO

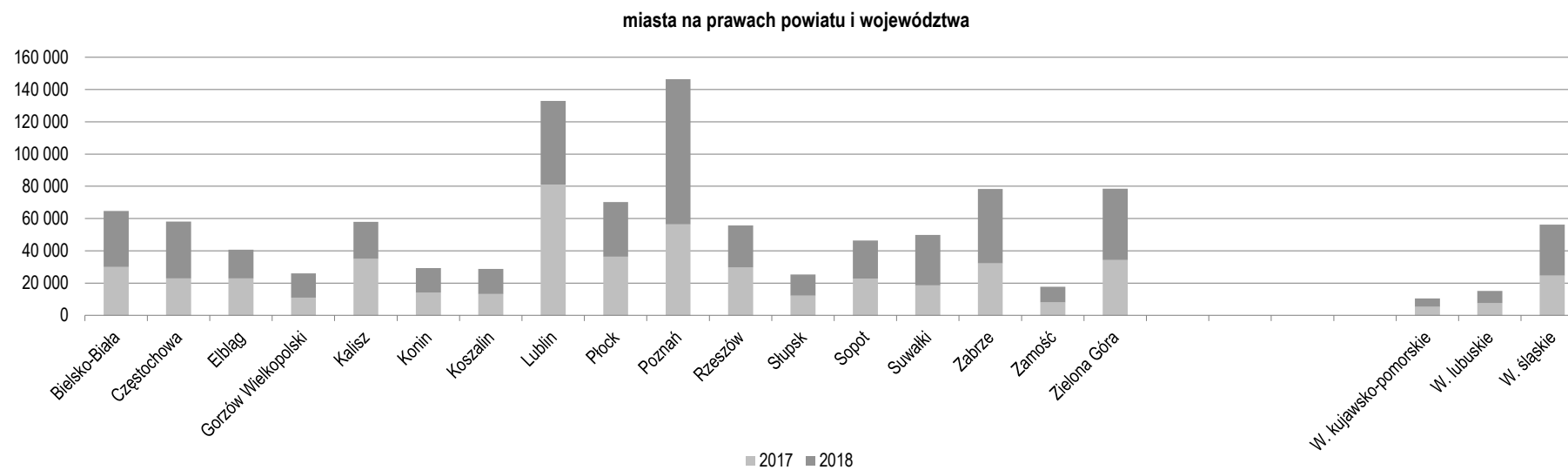
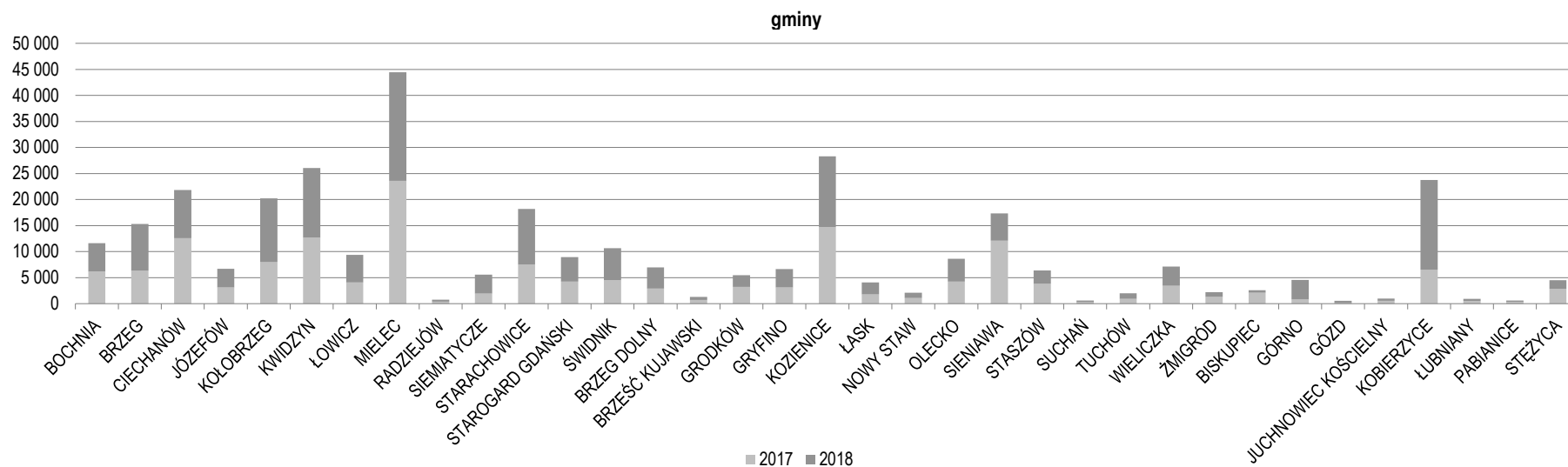
Lp.	RIO	Kontrolowana jednostka	Rodzaj (typ) jednostki
1	BIAŁYSTOK	Suwałki	miasto na prawach powiatu
2		Siemiatycze	gmina miejska
3		Juchnowiec Kościelny	gmina wiejska
4	BYDGOSZCZ	Brześć Kujawski	gmina miejsko-wiejska
5		KUJAWSKO - POMOSKIE	województwo
6		Radziejów	gmina miejska
7	GDAŃSK	Kwidzyn	gmina miejska
8		Nowy Staw	gmina miejsko-wiejska
9		Sopot	miasto na prawach powiatu
10		Starogard Gdański	gmina miejska
11		Stężyca	gmina wiejska
12		Słupsk	miasto na prawach powiatu
13	KATOWICE	Bielsko – Biała	miasto na prawach powiatu
14		Częstochowa	miasto na prawach powiatu
15		ŚLĄSKIE	województwo
16		Zabrze	miasto na prawach powiatu
17	KIELCE	Górnio	gmina wiejska
18		Starachowice	gmina miejska
19		Staszów	gmina miejsko-wiejska
20	KRAKÓW	Bochnia	gmina miejska
21		Tuchów	gmina miejsko-wiejska
22		Wieliczka	gmina miejsko-wiejska
23	LUBLIN	Lublin	miasto na prawach powiatu
24		Świdnik	gmina miejska
25		Zamość	miasto na prawach powiatu
26	ŁÓDŹ	Pabianice	gmina wiejska
27		Łask	gmina miejsko-wiejska
28		Łowicz	gmina miejska
29	OLSZTYN	Biskupiec	gmina wiejska
30		Elbląg	miasto na prawach powiatu
31		Olecko	gmina miejsko-wiejska
32	OPOLE	Brzeg	gmina miejska
33		Grodków	gmina miejsko-wiejska
34		Łubiany	gmina wiejska
35	POZNAŃ	Kalisz	miasto na prawach powiatu
36		Konin	miasto na prawach powiatu
37		Poznań	miasto na prawach powiatu
38	RZESZÓW	Mielec	gmina miejska
39		Rzeszów	miasto na prawach powiatu
40		Sieniawa	gmina miejsko-wiejska
41	SZCZECIN	Gryfino	gmina miejsko-wiejska
42		Koszalin	miasto na prawach powiatu
43		Kołobrzeg	gmina miejska
44		Suchań	gmina miejsko-wiejska
45	WARSZAWA	Ciechanów	gmina miejska
46		Gózd	gmina wiejska
47		Józefów	gmina miejska
48		Kozienice	gmina miejsko-wiejska
49		Płock	miasto na prawach powiatu
50	WROCŁAW	Brzeg Dolny	gmina miejsko-wiejska
51		Kobierzyce	gmina wiejska
52		Żmigród	gmina miejsko-wiejska
53	ZIELONA GÓRA	Gorzów Wielkopolski	miasto na prawach powiatu
54		LUBUSKIE	województwo
55		Zielona Góra	miasto na prawach powiatu

## Załącznik Nr 2 Wydatki kontrolowanych JST w dziele 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017 i 2018

Lp.	Typ JST	Nazwa JST	2017 r.					2018 r.						
			dział 926 kultura fizyczna		w tym w rozdziałach:			dział 926 kultura fizyczna		w tym w rozdziałach				
			Wydatki (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	92601 obiekty sportowe	92604 instytucje kultury fizycznej	92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	92695 pozostała działalność	Wydatki (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	92601 obiekty sportowe	92604 instytucje kultury fizycznej	92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	92695 pozostała działalność
1.	gm	Bochnia	6 155 063	4,7	4 736 745		402 780	1 015 538	5 462 929	3,9	4 824 347		404 137	234 445
2.	gm	Brzeg	6 297 640	4,5	3 880 383		830 536	1 586 721	8 998 493	5,1	4 136 386		850 766	4 011 341
3.	gm	Ciechanów	12 584 629	6,6	4 481 318	7 589 301	40 000	474 010	9 214 630	3,9	573 916	8 049 650		591 064
4.	gm	Józefów	3 106 352	3,3	1 484 386		853 606	768 359	3 581 051	2,2	2 245 106		850 102	485 843
5.	gm	Kolobrzeg	7 999 346	3,5		4 745 712	3 253 634		12 225 715	4,8		9 246 120	2 969 595	10 000
6.	gm	Kwidzyn	12 662 850	7,3	288 408		1 588 706	10 785 737	13 376 369	7,0			1 558 460	11 817 909
7.	gm	Łowicz	4 093 628	3,4	0	3 361 250	623 793	108 585	5 268 020	3,9	79 736	3 808 369	903 000	476 915
8.	gm	Mielec	23 565 548	8,5		19 724 394	3 690 276	150 878	20 891 830	6,5		16 473 649	4 118 599	299 582
9.	gm	Radziejów	369 882	1,6	158 630		115 000	96 252	387 640	1,3	195 590		113 000	79 050
10.	gm	Siemiatycze	1 949 419	3,8	210 119	1 629 300	110 000		3 601 451	6,3	1 727 638	1 760 000	110 000	3 813
11.	gm	Starachowice	7 482 496	4,0	4 602 180		338 369	2 541 946	10 724 161	4,9	5 367 043		388 172	4 968 946
12.	gm	Starogard Gdański	4 257 819	2,0		2 932 324	1 325 495		4 700 501	1,8		3 274 419	1 426 082	
13.	gm	Świdnik	4 490 546	3,3	946 596		351 500	3 192 449	6 141 396	3,8	2 901 346		351 644	2 888 406
14.	gmw	Brzeg Dolny	2 902 821	4,2			2 715 169	187 651	4 042 761	5,2			3 853 716	189 045
15.	gmw	Brześć Kujawski	719 168	1,4			238 820	480 348	587 935	1,0			254 900	333 035
16.	gmw	Grodków	3 228 665	4,5	2 177 135		1 051 530		2 257 488	2,6	1 158 268		1 099 220	
17.	gmw	Gryfino	3 119 757	2,3	1 250 898		1 868 859		3 529 232	2,3	1 705 646		1 823 585	
18.	gmw	Kozienice	14 704 056	8,7	13 113 618			1 590 439	13 584 102	7,7	11 908 759			1 675 343
19.	gmw	Łask	1 784 882	1,8	9 400	1 595 527	179 955		2 308 502	2,1	231 095	1 886 098	191 309	
20.	gmw	Nowy Staw	1 056 506	2,4		508 420	548 086		1 053 717	2,1		629 574	424 143	
21.	gmw	Olecko	4 255 448	4,4		3 782 503	214 586	258 358	4 351 972	3,9		4 067 954	220 000	64 018
22.	gmw	Sieniawa	12 084 333	28,9	11 599 833		484 500		5 237 852	11,2	4 454 852		783 000	
23.	gmw	Staszów	3 785 017	3,9	1 783 551		1 438 103	563 363	2 582 998	2,5	600 547		1 521 285	461 167
24.	gmw	Suchań	254 518	1,3	104 257		5 265	144 996	346 482	1,4	190 882		6 000	149 600
25.	gmw	Tuchów	900 081	1,4	459 383		363 986	76 713	1 103 286	1,5	598 827		419 386	85 072
26.	gmw	Wieliczka	3 408 804	1,4	1 732 389		1 537 519	138 896	3 720 926	1,3	1 461 642		1 820 977	438 307
27.	gmw	Żmigród	1 297 265	1,9	769 209		510 854	17 202	911 550	1,0	387 612		506 585	17 353
28.	gw	Biskupiec	2 098 033	4,3	1 845 339		18 221	234 473	457 388	0,8	267 202		22 500	167 686
29.	gw	Górno	822 475	1,4	84 881		721 442	16 153	3 711 533	5,1	58 246		3 554 084	99 204
30.	gw	Gózd	95 110	0,3			55 000	40 110	428 736	0,9			55 000	373 736
31.	gw	Juchnowiec Kościelny	542 368	0,8	283 067		248 987	10 314	418 198	0,5	118 051		289 288	10 859
32.	gw	Kobierzyce	6 551 005	4,0	2 420 696		3 316 989	813 320	17 204 957	7,2	9 634 722		5 668 725	1 901 510

Lp.	Typ JST	Nazwa JST	2017 r.					2018 r.						
			dział 926 kultura fizyczna		w tym w rozdziałach:			dział 926 kultura fizyczna		w tym w rozdziałach				
			Wydatki (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	92601 obiekty sportowe	92604 instytucje kultury fizycznej	92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	92695 pozostała działalność	Wydatki (w zł)	Udział w wydatkach ogółem (w %)	92601 obiekty sportowe	92604 instytucje kultury fizycznej	92605 zadania w zakresie kultury fizycznej	92695 pozostała działalność
33.	gw	Łubniany	490 117	1,5			291 038	199 078	449 591	1,1			287 642	161 949
34.	gw	Pabianice	323 692	0,8	137 898		120 000	65 794	287 649	0,7	99 995		119 550	68 103
35.	gw	Stężyca	2 863 334	3,7	2 268 705		365 918	228 711	1 628 712	2,2	678 113		351 026	599 573
36.	m	Bielsko-Biała	30 030 195	3,1	811 180		27 624 345	1 594 671	34 660 897	3,1	715 964		30 357 297	3 587 636
37.	m	Częstochowa	22 857 891	1,9	3 383 969	9 648 468	9 690 893	134 561	35 225 030	2,7	5 035 907	17 955 818	9 975 174	2 258 131
38.	m	Elbląg	22 902 631	3,8	9 412 858	10 683 423	2 548 638	257 712	17 764 455	2,9	2 365 307	12 371 817	3 027 331	
39.	m	Gorzów Wielkopolski	10 959 478	1,7	996 895	2 355 649	7 606 789	144	15 041 158	2,0	6 198 489	2 105 734	6 577 093	159 842
40.	m	Kalisz	35 009 104	5,8	22 269 567	4 766 698	4 941 700	3 031 140	22 913 375	3,5	4 636 127	7 166 920	7 404 000	3 706 328
41.	m	Konin	14 036 139	3,0	96 394	10 732 850	9 900	3 196 996	15 201 910	2,8	550 577	11 259 596		3 391 736
42.	m	Koszalin	13 271 041	2,3	5 603 326		7 442 279	225 436	15 503 680	2,6	7 382 849		7 874 276	246 555
43.	m	Lublin	81 120 314	3,8	57 071 133	4 500 000	12 282 116	7 267 064	51 836 647	2,2	27 202 581	7 944 400	9 803 786	6 885 880
44.	m	Płock	36 290 654	3,9	19 737 216		1 594 263	14 959 176	33 895 664	3,0	18 680 212		1 664 813	13 550 639
45.	m	Poznań	56 321 278	1,7	3 538 824	40 091 245	11 650 686	1 040 524	90 095 174	2,5	4 220 903	67 470 948	12 659 856	5 743 467
46.	m	Rzeszów	29 677 177	2,5	18 187 316	8 763 028	2 726 833		26 037 874	1,9	13 033 191	10 254 846	2 731 847	17 990
47.	m	Słupsk	12 223 259	2,4	3 854 775	6 711 597	1 653 387	3 500	13 016 540	2,3	3 529 468	7 731 933	1 749 139	6 000
48.	m	Sopot	22 639 448	8,0	13 495 065		994 500	8 149 882	23 746 729	7,3	12 898 325		988 500	9 859 904
49.	m	Suwałki	18 615 909	4,7	5 524 997	10 433 081	211 320	2 446 510	31 156 379	6,5	5 739 678	21 122 154	1 844 067	2 450 480
50.	m	Zabrze	32 263 120	3,8	29 724 124		2 538 996		46 036 794	5,1	43 240 677		2 796 117	
51.	m	Zamość	7 975 909	2,1	73 179	5 833 397	1 900 000	169 332	9 723 077	2,3	562 875	6 490 691	1 900 000	769 511
52.	m	Zielona Góra	34 206 669	4,2	1 295 871	25 786 216		7 124 583	44 359 761	4,2	1 757 910	34 973 724		7 628 127
53.	w	kujawsko-pomorskie	5 273 263	0,8	553 420		4 706 762	13 081	5 090 514	0,6			5 090 514	
54.	w	lubuskie	7 442 751	1,6	240 609	5 125 887	1 899 839	176 417	7 702 061	1,7	87 943	5 121 034	1 915 191	577 893
55.	w	śląskie	24 690 615	2,0	19 042 166		5 648 449		31 605 955	2,2	25 113 334		6 492 621	

Rysunek do załącznika Nr 2: Wydatki na kulturę fizyczną (klasyfikowane w dziale 926) w kontrolowanych JST w latach 2017-2018 (w tys. zł)



## Załącznik Nr 3

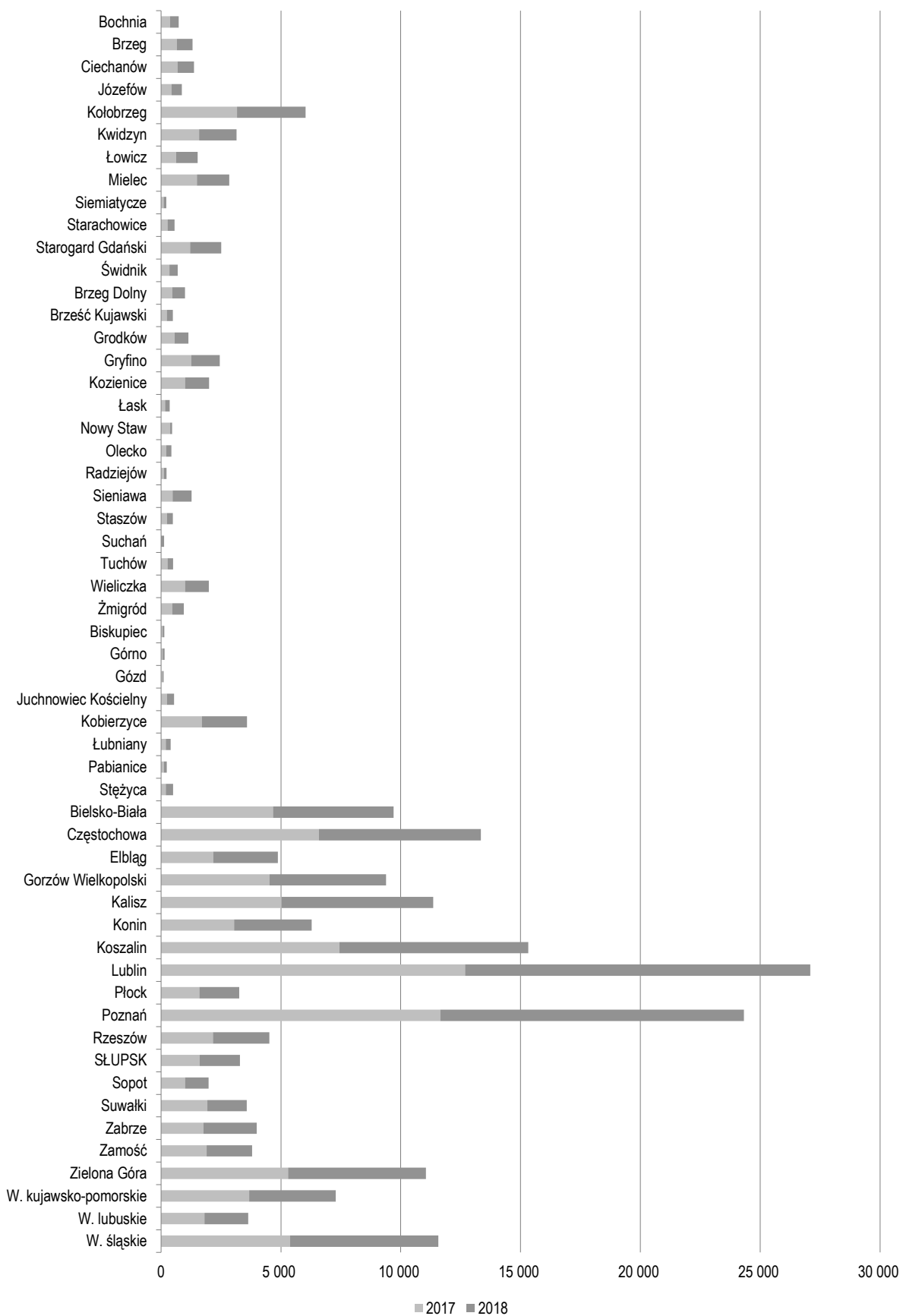
Wydatki zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna przez kontrolowane JST na dotacje celowe klasyfikowane w §§ 2360, 2810-2830 i 6190 oraz nagrody i stypendia klasyfikowane w §§ 3040, 3250 i 4190 w latach 2017 i 2018 (w zł)

Lp.	Typ JST	Nazwa JST	2017 r.				2018 r.				Dynamika (rok 2017 = 100%)		
			dotacje celowe w dziale 926 (§§ 236,281-283, 619)	w tym:	stypendia i nagrody	w tym:	dotacje celowe w dziale 926 (§§ 236,281-283, 619)	w tym:	stypendia i nagrody	w tym:	dotacje celowe w dziale 926	stypendia i nagrody w dziale 926	w tym:
				dotacje w rozdziałach 92605 i 92695		stypendia		dotacje w rozdziałach 92605 i 92695		stypendia			stypendia
1.	Gm	Bochnia	365 000	365 000	2 309	0	365 000	365 000	2 995	0	100,0%	129,7%	-
2.	Gm	Brzeg	650 000	650 000	50 000	0	660 000	660 000	50 000	0	101,5%	100,0%	-
3.	Gm	Ciechanów	685 000	40 000	130 025	96 900	683 821	0	148 820	107 800	99,8%	114,5%	111,2%
4.	Gm	Józefów	441 918	441 918	0	0	425 940	425 940	0	0	96,4%	-	-
5.	Gm	Kolobrzeg	3 167 231	3 167 231	9 605	6 400	2 862 851	2 862 851	37 895	28 650	90,4%	394,5%	447,7%
6.	Gm	Kwidzyn	1 588 706	1 588 706	1 490 622	1 399 422	1 558 460	1 558 460	1 487 774	1 410 774	98,1%	99,8%	100,8%
7.	Gm	Łowicz	623 793	623 793	65 224	22 224	903 000	903 000	81 884	32 184	144,8%	125,5%	144,8%
8.	Gm	Mielec	1 499 278	1 499 278	2 201 090	2 179 080	1 347 660	1 347 660	2 764 700	2 754 700	89,9%	125,6%	126,4%
9.	Gm	Radziejów	115 000	115 000	0	0	113 000	113 000	0	0	98,3%	-	-
10.	Gm	Siemiatycze	110 000	110 000	0	0	110 000	110 000	0	0	100,0%	-	-
11.	Gm	Starachowice	266 000	266 000	69 498	21 000	293 840	293 840	66 267	21 000	110,5%	95,4%	100,0%
12.	Gm	Starogard Gdański	1 210 500	1 210 500	22 450	5 800	1 298 904	1 298 904	28 579	1 700	107,3%	127,3%	29,3%
13.	Gm	Świdnik	351 500	351 500	44 880	19 880	339 113	339 113	55 300	17 500	96,5%	123,2%	88,0%
14.	Gmw	Brzeg Dolny	472 000	472 000	2 300	0	529 300	529 300	998	0	112,1%	43,4%	-
15.	Gmw	Brześć Kujawski	238 820	238 820	0	0	254 900	254 900	0	0	106,7%	-	-
16.	Gmw	Grodków	561 696	561 696	0	0	582 000	582 000	0	0	103,6%	-	-
17.	Gmw	Gryfino	1 261 605	1 261 605	68 750	0	1 192 006	1 192 006	50 250	0	94,5%	73,1%	-
18.	Gmw	Kozienice	999 789	999 789	454 740	399 760	999 981	999 981	495 240	439 740	100,0%	108,9%	110,0%
19.	Gmw	Łask	171 406	171 406	7 000	3 000	190 000	190 000	0	0	110,8%	0,0%	0,0%
20.	Gmw	Nowy Staw	383 269	383 269	0	0	81 000	81 000	316 071	316 071	21,1%	-	-
21.	Gmw	Olecko	214 586	214 586	3 000	0	220 000	220 000	5 583	0	102,5%	186,1%	-
22.	Gmw	Sieniawa	484 500	484 500	0	0	783 000	783 000	0	0	161,6%	-	-
23.	Gmw	Staszów	250 350	250 350	45 955	43 555	240 000	240 000	56 226	52 026	95,9%	122,4%	119,4%
24.	Gmw	Suchań	5 265	5 265	35 360	35 360	119 000	119 000	35 000	35 000	2260,4%	99,0%	99,0%
25.	Gmw	Tuchów	263 500	263 500	0	0	241 550	241 550	0	0	91,7%	-	-
26.	Gmw	Wieliczka	997 200	997 200	43 460	29 460	1 000 000	1 000 000	45 200	34 200	100,3%	104,0%	116,1%
27.	Gmw	Żmigród	474 430	474 430	30 424	30 424	477 043	477 043	25 692	25 692	100,6%	84,4%	84,4%
28.	Gw	Biskupiec	70 000	70 000	2 475	0	70 000	70 000	4 991	0	100,0%	201,6%	-
29.	Gw	Górno	68 000	68 000	0	0	75 000	75 000	0	0	110,3%	-	-
30.	Gw	Gózd	55 000	55 000	0	0	55 000	55 000	0	0	100,0%	-	-
31.	Gw	Juchnowiec Kościelny	248 987	248 987	0	0	289 288	289 288	0	0	116,2%	-	-

Lp.	Typ JST	Nazwa JST	2017 r.				2018 r.				Dynamika (rok 2017 = 100%)		
			dotacje celowe w dziale 926 (§§ 236,281-283, 619)	w tym:	stypendia i nagrody	w tym:	dotacje celowe w dziale 926 (§§ 236,281-283, 619)	w tym:	stypendia i nagrody	w tym:	dotacje celowe w dziale 926	stypendia i nagrody w dziale 926	w tym:
				dotacje w rozdziałach 92605 i 92695		stypendia		dotacje w rozdziałach 92605 i 92695		stypendia			
32.	Gw	Kobierzyce	1 699 760	1 699 760	53 600	53 600	1 880 000	1 880 000	60 000	60 000	110,6%	111,9%	111,9%
33.	Gw	Łubniany	199 976	99 976	0	0	199 792	199 792	0	0	99,9%	-	-
34.	Gw	Pabianice	120 000	120 000	9 000	0	119 550	119 550	6 600	0	99,6%	73,3%	-
35.	Gw	Stężycza	200 000	200 000	143 919	143 919	300 000	300 000	51 026	51 026	150,0%	35,5%	35,5%
36.	M	Bielsko-Biała	4 670 594	4 670 594	5 105 310	4 912 241	5 033 553	5 033 553	5 827 824	5 620 797	107,8%	114,2%	114,4%
37.	M	Częstochowa	6 582 428	6 582 428	69 798	0	6 756 886	6 756 886	65 100	0	102,7%	93,3%	-
38.	M	Elbląg	2 172 774	2 172 774	293 434	216 100	2 699 461	2 699 461	226 184	111 400	124,2%	77,1%	51,6%
39.	M	Gorzów Wielkopolski	4 532 045	4 132 045	214 000	81 000	4 850 610	4 450 610	475 100	164 400	107,0%	222,0%	203,0%
40.	M	Kalisz	5 021 700	4 641 700	92 000	0	6 334 000	5 904 000	116 000	0	126,1%	126,1%	-
41.	M	Konin	3 044 896	3 044 896	97 913	0	3 241 994	3 241 994	78 986	0	106,5%	80,7%	-
42.	M	Koszalin	7 442 279	7 442 279	177 436	72 000	7 874 276	7 874 276	170 922	77 400	105,8%	96,3%	107,5%
43.	M	Lublin	12 685 767	12 685 767	430 448	327 150	14 401 961	10 348 762	411 974	307 512	113,5%	95,7%	94,0%
44.	M	Płock	1 594 263	1 594 263	268 731	127 934	1 664 813	1 664 813	211 797	170 345	104,4%	78,8%	133,2%
45.	M	Poznań	11 650 686	11 650 686	524 030	0	12 666 856	12 666 856	518 050	0	108,7%	98,9%	-
46.	M	Rzeszów	2 161 663	2 161 663	426 701	34 857	2 359 712	2 359 712	344 465	0	109,2%	80,7%	0,0%
47.	M	Słupsk	1 606 797	1 606 797	67 301	46 120	1 687 703	1 687 703	78 404	366	105,0%	116,5%	0,8%
48.	M	Sopot	994 500	994 500	72 270	0	988 500	988 500	76 650	0	99,4%	106,1%	-
49.	M	Suwałki	1 927 650	1 927 650	339 219	153 720	1 644 790	1 644 790	1 961 300	1 647 277	85,3%	578,2%	1071,6%
50.	M	Zabrze	1 768 567	1 768 567	103 712	0	2 216 958	2 216 958	115 171	0	125,4%	111,0%	-
51.	M	Zamość	1 900 000	1 900 000	132 342	68 400	1 900 000	1 900 000	137 411	69 500	100,0%	103,8%	101,6%
52.	M	Zielona Góra	5 297 835	5 297 835	328 304	0	5 757 015	5 757 015	320 208	0	108,7%	97,5%	-
53.	W	kujawsko-pomorskie	3 672 950	3 672 950	745 556	379 400	3 618 873	3 618 873	740 780	383 500	98,5%	99,4%	101,1%
54.	W	lubuskie	1 813 334	1 813 334	108 980	86 505	1 820 745	1 820 745	197 290	181 500	100,4%	181,0%	209,8%
55.	W	śląskie	5 381 968	5 381 968	147 175	0	6 186 907	6 186 907	128 820	0	115,0%	87,5%	-



Rysunek do załącznika Nr 3: Wydatki na dotacje celowe w dziale 926 kultura fizyczna (§§ 2360, 2810-2830, 6190) w objętych kontrolą JST w latach 2017-2018 (w tys. zł)



## Załącznik Nr 4

Wydatki na promocję w rozdziale 75075, w tym wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą w latach 2017-2018 (w tys. zł)

Lp.	Typ	Nazwa JST	2017		2018	
			Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST		Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST	
			Wydatki	Wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą	Wydatki	Wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą
1	2	3	4	5	6	7
1.	gm	Bochnia	331,7	-	252,5	-
2.	gm	Brzeg	317,3	-	413,8	-
3.	gm	Ciechanów	314,8	84,6	406,3	72,2
4.	gm	Józefów	195,4	-	220,9	-
5.	gm	Kołobrzeg	1 997,8	-	1 938,2	-
6.	gm	Kwidzyn	543,9	71,0	1 076,1	430,8
7.	gm	Łowicz	375,6	-	492,8	-
8.	gm	Mielec	2 305,9	1 583,6	1 851,2	1 172,0
9.	gm	Radziejów	30,8	-	36,7	-
10.	gm	Siemiatycze	188,0	-	213,8	-
11.	gm	Starachowice	131,4	95,9	231,6	112,5
12.	gm	Starogard gdański	235,0	30,0	455,3	48,0
13.	gm	Świdnik	429,6	-	589,4	-
14.	gmw	Brzeg dolny	715,2	-	839,2	2,5
15.	gmw	Brześć kujawski	214,3	-	277,9	-
16.	gmw	Grodków	336,8	46,0	392,4	61,0
17.	gmw	Gryfino	130,1	-	102,9	-
18.	gmw	Kozienice	1 079,9	31,5	811,8	33,5
19.	gmw	Łask	433,7	-	285,8	-
20.	gmw	Nowy staw	290,3	-	294,1	-
21.	gmw	Olecko	84,7	-	266,0	13,7
22.	gmw	Sieniawa	62,5	-	124,5	-
23.	gmw	Staszów	224,6	5,0	256,9	7,7
24.	gmw	Suchań	149,4	-	159,2	-
25.	gmw	Tuchów	61,0	-	94,8	15,0
26.	gmw	Wieliczka	1 969,9	254,6	1 659,4	270,0
27.	gmw	Żmigród	370,8	31,3	540,0	80,0
28.	gw	Biskupiec	44,5	-	79,6	6,8
29.	gw	Górnio	48,5	-	34,1	-
30.	gw	Gózd	61,3	13,5	55,2	13,5
31.	gw	Juchnowiec kościelny	81,0	-	70,2	-
32.	gw	Kobierzyce	590,5	11,3	725,7	58,6
33.	gw	Łubniany	-	-	4,0	1,8
34.	gw	Pabianice	-	-	-	-
35.	gw	Stężycza	511,7	409,9	1 491,0	1 101,5
36.	m	Bielsko-Biała	1 477,0	393,6	1 323,6	6,8
37.	m	Częstochowa	4 541,5	3 000,0	8 619,0	6 198,8
38.	m	Elbląg	1 402,3	333,0	791,5	75,0
39.	m	Gorzów Wielkopolski	1 155,1	227,9	2 511,5	223,0
40.	m	Kalisz	1 860,3	129,9	1 902,3	390,0
41.	m	Konin	684,9	-	364,2	-
42.	m	Koszalin	1 353,6	388,6	1 375,6	159,9
43.	m	Lublin	8 545,5	1 156,1	7 399,9	2 146,8
44.	m	Płock	3 964,2	679,4	4 370,9	754,5
45.	m	Poznań	5 733,3	474,5	7 672,1	360,0
46.	m	Rzeszów	5 949,6	1 180,0	6 802,7	-
47.	m	Słupsk	248,8	-	167,5	-
48.	m	Sopot	386,9	-	363,3	-
49.	m	Suwałki	427,4	7,0	508,3	-
50.	m	Zabrze	1 412,4	147,6	1 642,4	147,6

Lp.	Typ	Nazwa JST	2017		2018	
			Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST		Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST	
			Wydatki	Wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą	Wydatki	Wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą
1	2	3	4	5	6	7
51.	m	Zamość	811,3	167,9	1 245,2	205,5
52.	m	Zielona Góra	1 633,8	100,0	4 231,7	274,0
53.	w	kujawsko-pomorskie	9 827,2	186,0	20 637,3	65,1
54.	w	lubuskie	13 180,6	64,2	14 941,3	160,0
55.	w	śląskie	7 544,8	-	13 482,1	3 000,0

Załącznik Nr 5

Zawiadomienia do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych

Lp.	Naruszone przepisy ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dfp	Opis czynu	Liczba czynów
1	Art. 8. pkt 1	Przekazanie lub udzielenie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu przekazywania lub udzielania dotacji	8
2	Art. 8 pkt 3	Nieustalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu	4
3	Art. 9 pkt 1	Wydatkowanie niezgodnie z przeznaczeniem	2
4	Art. 11 ust. 1	Dokonanie wydatku ze środków publicznych naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków	7
5	Art. 15 ust. 1	Zaciągnięcie zobowiązań z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania	1
6	Art. 17 ust. 1 pkt 1	Opisanie przedmiotu zamówienia publicznego w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję	1

## Spis tabel

Tabela Nr 1	Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2016-2017
Tabela Nr 2	Wydatki na promocję JST w dziale 750 administracja publiczna w latach 2016-2017
Tabela Nr 3	Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg typów JST (w zł)
Tabela Nr 4	Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg województw (w zł)
Tabela Nr 5	Wydatki JST w dziale 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017 i 2018
Tabela Nr 6	Wydatki JST na dotacje celowe, nagrody i stypendia, udziały i akcje oraz dopłaty do spółek prawa handlowego w latach 2017-2018 (w zł)
Tabela Nr 7	Wydatki na dotacje, stypendia i nagrody w latach 2017-2018 wg województw (w zł)
Tabela Nr 8	Wydatki na zakup i objęcie akcji, udziałów oraz dopłaty w spółkach prawa handlowego w latach 2017 i 2018 wg województw (w zł)
Tabela Nr 9	Wydatki na promocję JST ogółem w latach 2017-2018 (w zł)
Tabela Nr 10	Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST w § 4300 zakup usług w latach 2017-2018 (w zł)
Tabela Nr 11	Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017-2018
Tabela Nr 12	Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg typów JST (w zł)
Tabela Nr 13	Wydatki kontrolowanych JST w dziale 926 kultura fizyczna na zakup i objęcie akcji, udziałów wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017-2018
Tabela Nr 14	Wydatki kontrolowanych JST na zakup i objęcie akcji, udziałów w spółkach prawa handlowego zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)
Tabela Nr 15	Wydatki kontrolowanych JST na dopłaty do spółek prawa handlowego zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna (wydatki bieżące klasyfikowane w § 4150) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)
Tabela Nr 16	Zestawienie objętych próbą kontrolną wydatków JST na zakup i objęcie akcji, udziałów oraz wydatków związanych z wniesieniem dopłat w klubach sportowych w 2017 r.
Tabela Nr 17	Zestawienie objętych próbą kontrolną wydatków JST na zakup i objęcie akcji, udziałów oraz wydatków związanych z wniesieniem dopłat w klubach sportowych w 2018 r.
Tabela Nr 18	Wydatki kontrolowanych JST na dotacje celowe w latach 2017-2018 (w zł)
Tabela Nr 19	Wydatki kontrolowanych JST na nagrody i stypendia w latach 2017-2018 (w zł)
Tabela Nr 20	Wydatki w rozdziale 75075 na promocję JST objęte kontrolą w latach 2017-2018
Tabela Nr 21	Wydatki kontrolowanych JST na promocję (rozdział 75075) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)
Tabela Nr 22	Zestawienie liczby jednostek i wydatków na promocję JST poprzez sport objętych próbą kontrolną w latach 2017 i 2018

## Spis rysunków

Rysunek Nr 1	Jednostki objęte kontrolą
Rysunek Nr 2	Struktura wydatków poniesionych w dziale 926 kultura fizyczna w poszczególnych rozdziałach w latach 2017-2018
Rysunek Nr 3	Wydatki JST na dotacje celowe, nagrody i stypendia, zakup akcji, udziałów oraz dopłaty do spółek prawa handlowego w latach 2017-2018 (w mln zł)
Rysunek Nr 4	Wydatki JST na dotacje celowe w dziale 926 kultura fizyczna w latach 2017-2018 wg województw (w mln zł)
Rysunek Nr 5	Wydatki JST na zakup i objęcie akcji, udziałów (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030) w latach 2017-2018 wg województw (w mln zł)
Rysunek Nr 6	Udział poszczególnych typów JST w wydatkach na promocję JST ogółem w latach 2017-2018
Rysunek Nr 7	Wydatki w rozdziale 75075 promocja JST w latach 2017-2018 (w zł)
Rysunek Nr 8	Wydatki na zakup usług dotyczących promocji JST (§ 4300) w latach 2017-2018 (w zł)
Rysunek Nr 9	Struktura wydatków poniesionych w dziale 926 przez kontrolowane JST wg poszczególnych rozdziałów w latach 2017-2018
Rysunek Nr 10	Struktura wydatków realizowanych w dziale 926 kultura fizyczna na zakup i objęcie akcji, udziałów oraz wniesienie dopłat do spółek prawa handlowego wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej (%)
Rysunek Nr 11	Wydatki kontrolowanych JST na zakup i objęcie akcji, udziałów w spółkach prawa handlowego (wydatki majątkowe klasyfikowane w § 6010 i § 6030) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)
Rysunek Nr 12	Wydatki kontrolowanych JST na wniesienie dopłaty do spółek prawa handlowego (wydatki bieżące klasyfikowane w § 4150) w latach 2017 i 2018 (w tys. zł)
Rysunek Nr 13	Dotacje celowe w JST objętych kontrolą 2017-2018 r.
Rysunek Nr 14	Zestawienie liczby zawartych umów dotacyjnych i umów objętych próbą kontrolną w latach 2017-2018
Rysunek Nr 15	Wartość udzielonych dotacji celowych i objętych kontrolą w latach 2017 i 2018 (w mln zł)
Rysunek Nr 16	Zestawienie rozliczonych dotacji objętych próbą kontrolną w latach 2017-2018 (w mln zł)
Rysunek Nr 17	Zwrot dotacji celowej do budżetu JST objętych próbą kontrolną w 2017 r. na podstawie art. 251 i 252 FinPublU (w tys. zł)
Rysunek Nr 18	Zwrot dotacji celowej do budżetu JST objętych próbą kontrolną w 2018 r. na podstawie art. 251 i 252 FinPublU (w tys. zł)
Rysunek Nr 19	Nagrody i stypendia w JST objętych kontrolą 2017-2018 r.
Rysunek Nr 20	Wydatki na stypendia sportowe w poszczególnych JST objęte próbą kontrolną w 2017 r. (w tys. zł)
Rysunek Nr 21	Wydatki na stypendia sportowe w poszczególnych JST objęte próbą kontrolną w 2018 r. (w tys. zł)
Rysunek Nr 22	Wydatki na nagrody i wyróżnienia w poszczególnych JST objęte próbą kontrolną w 2017 r. (w tys. zł)
Rysunek Nr 23	Wydatki na nagrody i wyróżnienia w poszczególnych JST objęte próbą kontrolną w 2018 r. (w tys. zł)
Rysunek Nr 24	Wydatki na promocję w JST objętych kontrolą wg typów JST w latach 2017-2018 (w zł)
Rysunek Nr 25	Wydatki na zakup usług dotyczących promocji (§ 4300) w JST objętych kontrolą wg typów JST w latach 2017-2018 (w mln zł)

### **Wykaz załączników**

- Załącznik Nr 1 Wykaz JST objętych kontrolą koordynowaną wg właściwości miejscowej RIO
- Załącznik Nr 2 Wydatki kontrolowanych JST w dziele 926 kultura fizyczna wg rozdziałów klasyfikacji budżetowej w latach 2017 i 2018
- Załącznik Nr 3 Wydatki zrealizowane w dziale 926 kultura fizyczna przez kontrolowane JST na dotacje celowe klasyfikowane w §§ 2360, 2810-2830 i 6190 oraz nagrody i stypendia klasyfikowane w §§ 3040, 32500 i 4190 w latach 2017 i 2018 (w zł)
- Załącznik Nr 4 Wydatki na promocję w rozdziale 75075, w tym wydatki na promocję poprzez sport objęte kontrolą w latach 2017-2018 (w tys. zł)
- Załącznik Nr 5 Zawiadomienia do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych

## NOTATKI

---



