

Marek Mierzwa

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

marmierz996@gmail.com

## Rola Skarbnika w zakresie prowadzenia gospodarki finansowej przez jednostkę samorządu terytorialnego

*The role of treasurer in financial management of local government unit*

### STRESZCZENIE

Prawidłowa realizacja zadań jednostek samorządu terytorialnego wymaga prowadzenia przez nie efektywnej gospodarki finansowej, za którą odpowiada przede wszystkim skarbnik JST. Wykonuje on zadania z zakresu m.in.: prowadzenia rachunkowości jednostki, wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi, dokonywania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, dokonywania wstępnej kontroli kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych. Celem artykułu jest określenie pozycji skarbnika w jednostce samorządu terytorialnego, poprzez wskazanie kwalifikacji, które musi spełnić osoba ubiegająca się o to stanowisko, charakterystykę kompetencji, w które skarbnik został wyposażony i zakres odpowiedzialności za powierzone mu zadania.

**Słowa kluczowe:** gmina, gospodarka finansowa JST, rachunkowość, skarbnik, uchwała budżetowa.

### WSTĘP

Samorząd terytorialny stanowi formę decentralizacji administracji publicznej. Jego podstawową funkcją jest realizacja zadań, które nie są zastrzeżone przez Konstytucję RP lub ustawy dla organów innych władz<sup>1</sup>. Obejmują one przede wszystkim sprawy z zakresu administracji świadczącej, która nastawiona jest na zaspokajanie potrzeb mieszkańców tworzących wspólnotę na określonym teryto-

<sup>1</sup> Art. 163 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. nr 78, poz. 483).

rium. Z ich wykonywaniem wiąże się konieczność ponoszenia wydatków, których pokrycie wymaga określonego źródła finansowania<sup>2</sup>. Z tego względu jednostkom samorządu terytorialnego (dalej JST) zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań, co prowadzi do decentralizacji finansów publicznych na rzecz jednostek samorządu terytorialnego<sup>3</sup>.

Przygotowywanie i realizacja operacji pieniężnych w ramach wykonywania działalności przez JST wymaga prowadzenia własnej gospodarki finansowej, co odbywa się w oparciu o uchwałę budżetową. Należy stwierdzić, że kluczową rolę w tym zakresie odgrywa skarbnik i to przede wszystkim od jego kwalifikacji i doświadczenia zależy skuteczność prowadzenia gospodarki finansowej przez JST, a co za tym idzie, prawidłowe funkcjonowanie jednostki.

Celem opracowania jest przedstawienie instytucji skarbnika JST (dalej jako: skarbnik) oraz wskazanie jej pozycji i funkcji jakie pełni w strukturze samorządu terytorialnego w oparciu o obowiązujące regulacje prawne i dostępne opracowania. W pierwszej kolejności przedstawione zostaną wymagania jakie musi spełnić osoba ubiegająca się o stanowisko skarbnika, następnie obowiązki, uprawnienia i odpowiedzialność związana z tym stanowiskiem. Po krótkim podsumowaniu obecnych rozwiązań legislacyjnych, zasygnalizowane zostaną również perspektywy możliwych zmian w zakresie omawianej instytucji.

## WIEDZA, UMIEJĘTNOŚCI I KWALIFIKACJE SKARBNIKA

Skarbnik jako jedna z niewielu osób funkcyjnych w JST ma określone prawa i obowiązki oraz formalne wymogi objęcia stanowiska w akcie prawnym rangi ustawy, a dokładniej w ustawie o finansach publicznych (u.f.p.)<sup>4</sup>. Wynika to przede wszystkim z charakteru i zakresu zadań, jakie znajdują się w kompetencji skarbnika. Z wykonywaniem obowiązków skarbnika związana jest zarówno duża odpowiedzialność, jak też obszar działania obejmujący funkcjonowanie praktycznie każdej komórki organizacyjnej jednostki<sup>5</sup>.

Skarbnikiem może być osoba, która ma obywatelstwo państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub państwa członkowskiego EFTA, ma pełną zdolność do czynności prawnych oraz korzysta z pełni praw publicznych i nie była prawomocnie skazana za określone w ustawie przestępstwa. Ponadto musi spełnić jeden

<sup>2</sup> E. Fojcik – Mastalska, R. Mastalski, *Prawo finansowe*, Warszawa 2013, s. 438.

<sup>3</sup> Art. 167 ust.1 Konstytucji RP.

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077); zgodnie z art. 54 ust. 8 u.f.p. przepisy dotyczące głównego księgowego stosuje się również do skarbnika JST.

<sup>5</sup> M. Rogus, *Zawód głównego księgowego w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” nr 786 „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 2013, nr 2(64), s. 170.

z następujących warunków: ukończyła ekonomiczne jednolite studia magisterskie, ekonomiczne wyższe studia zawodowe, uzupełniające ekonomiczne studia magisterskie lub ekonomiczne studia podyplomowe i posiada co najmniej trzyletnią praktykę w księgowości, bądź ukończyła średnią, policealną lub pomaturalną szkołę ekonomiczną i posiada co najmniej sześcioletnią praktykę w księgowości, bądź jest wpisana do rejestru biegłych rewidentów na podstawie odrębnych przepisów, posiada świadectwo kwalifikacyjne uprawniające do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych lub certyfikat księgowy, wydane na podstawie odrębnych przepisów<sup>6</sup>. Oprócz spełnienia ustawowych wymogów, wystarczającej wiedzy i przygotowania merytorycznego, pełnienie funkcji skarbnika wymaga także posiadania określonych predyspozycji, takich jak odpowiedzialność, rzetelność, dokładność, odporność na stres, umiejętność analitycznego myślenia. W stosunku do skarbnika ma zastosowanie również art. 30 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych, zakazujący wykonywania niektórych zajęć<sup>7</sup>.

Warto zaznaczyć, że ustawa nie przewiduje tak rygorystycznych kryteriów nawet wobec kierownika JST, który przecież zgodnie z art. 44 ust. 1 u.f.p. odpowiada za całość gospodarki finansowej jednostki. Ponadto funkcja skarbnika nie ma charakteru kadencyjnego, co jest związane z tym, że to właśnie on jako profesjonalista ma odpowiadać za efektywną i zgodną z prawem gospodarkę finansową JST.

Skarbnik jest zatrudniany poprzez powołanie, które łączy w sobie zarówno elementy stosunku pracy między osobą powołaną a pracodawcą oraz czynność administracyjnoprawną w postaci podjęcia uchwały przez organ stanowiący gminy. Procedura ta inicjowana jest przez wójta, burmistrza albo prezydenta miasta. Następnie organ stanowiący JST podejmuje uchwałę zwykłą większością głosów w obecności co najmniej połowy ustawowego składu w głosowaniu jawnym<sup>8</sup>. W takim samym trybie następuje odwołanie skarbnika. Obsadzanie skarbnika na podstawie powołania jest rozwiązaniem, które formalnie nie sprzyja stabilizacji zatrudnienia, ponieważ instytucjonalną cechą powołania jest możliwość natychmiastowego pozbawienia stanowiska. Stanowi to swoiste kuriozum w prawie europejskim, aczkolwiek jest dość rzadko stosowane w praktyce<sup>9</sup>. Odwołanie skarbnika i nie powołanie w jego miejsce nowej osoby może spowodować bowiem niemożność dokonania skutecznej czynności prawnej, ze względu na brak uprawnionej osoby do dokonania kontrasygnaty<sup>10</sup>.

<sup>6</sup> Art. 54 ust. 2 Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077).

<sup>7</sup> Wyrok NSA z dnia 7 lipca 2015 r., II OSK 1434/15, Legalis nr 1331401; Ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1930).

<sup>8</sup> Art. 14 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2018 r. poz. 994).

<sup>9</sup> H. Szewczyk, *Stosunki pracy w samorządzie terytorialnym*, 2012, s. 134.

<sup>10</sup> <https://samorząd.infor.pl/wiadomosci/542562,ZPP-odwołanie-skarbnika-blokuje-wiele-czynności-prawnych.html> (30.10.2018 r.).

## KOMPETENCJE SKARBNIKA

Skarbnik nie jest organem jednostki samorządu terytorialnego ani organem administracji finansowej, lecz jedynie wykonawcą decyzji przez nich podjętych. Wiąże się to z dwoma podstawowymi funkcjami, jakie można wyróżnić w działalności finansowej JST. Są nimi zarządzanie finansami JST, które leży w gestii organów JST oraz wykonywanie działalności finansowej, należące do kompetencji skarbnika i służb finansowych<sup>11</sup>.

Zakres obowiązków skarbnika wynika z ustawy o finansach publicznych, ustawy o rachunkowości<sup>12</sup> (u.o.r.), a także innych aktów prawnych. Wykonuje zadania z zakresu: prowadzenia rachunkowości jednostki, wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi, dokonywania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, dokonywania wstępnej kontroli kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych<sup>13</sup>. Co istotne, skarbnik nie może delegować na inne osoby tych kompetencji, które przyznane są mu ustawowo, a przepis szczególnie nie wskazuje na możliwość delegowania<sup>14</sup>.

Prowadzenie rachunkowości jest jednym z podstawowych zadań skarbnika. Obejmuje m.in. dokumentowanie przyjętych zasady rachunkowości, prowadzenie na podstawie dowodów księgowych ksiąg rachunkowych ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym, okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów, wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego, sporządzanie sprawozdań finansowych, gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą, poddanie badaniu i ogłoszenie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą<sup>15</sup>. Wadliwe wykonywanie obowiązków w tym zakresie skutkuje odpowiedzialnością na gruncie ustawy o rachunkowości, kodeksu pracy<sup>16</sup> oraz odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jako uchybienie przy wykonywaniu wstępnej kontroli<sup>17</sup>.

Jednym z głównych obowiązków skarbnika jest wykonywanie dyspozycji środkami publicznymi. Dysponentem środków publicznych jest kierownik jednostki i to on podejmuje decyzje o przeznaczeniu środków publicznych na określony cel.

<sup>11</sup> M. Kaczurak-Kozak, *Główny księgowy w jednostkach samorządu terytorialnego – jego rola, zakres kompetencji i status*, „Studia Lubuskie”, t. VI, Sulechów 2010, s. 275.

<sup>12</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395).

<sup>13</sup> Art. 54 ust. 1 u.f.p.

<sup>14</sup> <https://www.prawo.pl/samorzadz/zadania-tylko-dla-skarbnika,114853.html> (28.10.2018 r.).

<sup>15</sup> Art. 4 ust. 3 ustawy o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r. (Dz. U. z 2018 r. poz. 395).

<sup>16</sup> Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy, (Dz. U. z 2018 r. poz. 917).

<sup>17</sup> G. Dragon, M. Łyszczarz, *Vademecum skarbnika jednostki samorządu terytorialnego*, 2013, s. 134.

Skarbnik odpowiada natomiast za czynności o charakterze technicznym, które mają m.in. zapewnić prawidłowość umów zawieranych przez JST, terminowość spłaty zobowiązań i dochodzenia należności<sup>18</sup>. Podpisywanie dokumentów przez głównego księgowego oznacza jedynie dokonanie ich wstępnej kontroli, nie zaś dysponowanie środkami pieniężnymi<sup>19</sup>.

Skarbnik pełni istotną rolę w procesie planowania budżetowego, dokonując wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym. Kontrola ta polega na badaniu czy zobowiązania wynikające z operacji finansowych mieszczą się w planie finansowym oraz harmonogramie dochodów i wydatków, a jednostka posiada środki finansowe na ich pokrycie. Obowiązki skarbnika w tym zakresie wiążą się zatem ze stałym kontrolowaniem stopnia realizacji planu, zaangażowania wydatków, zagrożeń przekroczenia lub niewykonania planu, zapewnieniem terminowego rozliczania należności i zobowiązań. Skarbnik JST sporządza również sprawozdania budżetowe w oparciu o rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej<sup>20</sup>.

W katalogu obowiązków skarbnika określonym w u.f.p. znajduje się także dokonywanie wstępnej kontroli kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych. Kontrola kompletności odbywa się w oparciu o art. 21 u.o.r., który wskazuje jakie dane powinny zawierać dowody księgowe. Kontrola rzetelności dokumentów polega na ocenie ich zgodności ze stanem faktycznym, a więc z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczych<sup>21</sup>.

W wielu jednostkach skarbnik posiada również kompetencje w zakresie procedury planistycznej, mimo że nie przewiduje tego u.f.p. Z reguły ustanawiane są one przez wójta, burmistrza albo prezydenta miasta poprzez zlecenie czynności w ramach uprawnień pracodawcy. W związku z tym skarbnicy często zajmują się: opracowywaniem prognozy wysokości dochodów gminy, zbieraniem informacji o planowanych wydatkach w komórkach organizacyjnych urzędów gminy, opracowywaniem prognozy wydatków gminy, weryfikowaniem planów finansowych jednostek organizacyjnych gminy<sup>22</sup>.

Skarbnik jest odpowiedzialny również za przygotowanie projektu uchwały w sprawie Wieloletniej Prognozy Finansowej. Obok budżetu jest ona najważniejszym dokumentem planowania finansowego i stanowi płaszczyznę do ustalania finansowej strategii i priorytetów w realizacji określonych zadań publicznych przez JST<sup>23</sup>.

<sup>18</sup> M. Kaczurak-Kozak, *op. cit.*, s.276.

<sup>19</sup> Orzeczenie GKO z 16.05.2006 r., DF/GKO-4900-26/34-35/06/428, Legalis nr 186662.

<sup>20</sup> M. Rogus, *op. cit.*, s. 173.

<sup>21</sup> [http://samorzad.infor.pl/temat\\_dnia/387719,Prawa-i-obowiazki-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html](http://samorzad.infor.pl/temat_dnia/387719,Prawa-i-obowiazki-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html) (02.01.2018 r.).

<sup>22</sup> G. Dragon, M. Łyszczarz, *op. cit.*, s 82.

<sup>23</sup> *Ibidem*, s. 235–241.

Należy zauważyć, że obecnie katalog pełnionych przez skarbnika funkcji znacznie wybiega poza ustawowe obowiązki. W praktyce odpowiada on za przygotowywanie decyzji w sprawach finansowych i jest swego rodzaju zarządcą, menedżerem koordynującym ich realizację. Skarbnik dokonuje również wstępnego rachunku ekonomicznego zamierzonych działań, na bieżąco analizuje wykonywanie budżetu jednostki, proponuje sposoby pozyskiwania dochodów oraz optymalizację wydatków JST. Co prawda zarządzanie finansami JST należy do kompetencji organów JST, niemniej jednak w rzeczywistości skarbnik jak osoba najbardziej doświadczona i kompetentna przygotowuje projekty, analizy i pełni funkcje doradcze. Czynności zaliczane do zarządzania finansami, w jednostkach komercyjnych najczęściej powierzane są innej osobie – np. dyrektorowi finansowemu, który jest do tego specjalnie przygotowany<sup>24</sup>.

#### NARZĘDZIA ZWIĘKSZAJĄCE SKUTECZNOŚĆ PRACY SKARBNIKA

Ustawodawca wyposażył skarbnika w szereg uprawnień i narzędzi z których może korzystać w ramach realizacji powierzonych mu zadań. Kontrola, o której o której mowa w art. 54 u.f.p. powinna zakończyć się złożeniem podpisu skarbnika na dokumentach związanych z daną operacją. Złożenie podpisu na dokumencie przez głównego księgowego oznacza, że zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki. W razie wykrycia nieprawidłowości, skarbnik zwraca dokument właściwemu rzeczowo pracownikowi jednostki. Jeżeli nieprawidłowości nie zostaną usunięte, następuje odmowa złożenia kontrasygnaty o czym powiadamia się kierownika jednostki. Kontrasygnata skarbnika stanowi potwierdzenie (gwarancję), że jednostka dysponuje środkami finansowymi potrzebnymi do wykonania zaciągniętego zobowiązania, a tym samym legalnie dokonuje czynności<sup>25</sup>. Jest ona jedynie narzędziem dyscypliny budżetowej, a nie ograniczeniem kompetencji organów gminy do dokonywania czynności cywilnoprawnych. Brak kontrasygnaty, poza wypadkami określonymi w art. 133 ust. 1 u.f.p., nie stanowi zatem o nieważności czynności prawnej i co najwyżej może oznaczać jej bezskuteczność<sup>26</sup>. Dokonywanie kontrasygnaty przy czynnościach prawnych polegających na zaciąganiu kredytów i pożyczek, udzielaniu pożyczek, poręczeń i gwarancji oraz emisji komunalnych papierów wartościowych należy do wyłącznej kompetencji skarbnika i nie może być delegowana jakiegokolwiek innej osobie<sup>27</sup>.

<sup>24</sup> *Ibidem*.

<sup>25</sup> Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej z dnia 28 czerwca 2012 r., RKO-522/3/12, Legalis nr 1350387.

<sup>26</sup> Wyrok SN z dnia 16 lutego 2005 r., IV CK 526/04, Legalis nr 84461.

<sup>27</sup> Art. 262 ust.1 u.f.p.; G. Dragon, M. Łyszczarz, *op. cit.* s.144.

Skarbnik w celu realizacji swoich zadań może również żądać od kierowników innych komórek organizacyjnych jednostki udzielania niezbędnych informacji i wyjaśnień, jak również udostępnienia do wglądu dokumentów i wyliczeń będących źródłem tych informacji i wyjaśnień. Może również wnioskować do kierownika jednostki o określenie trybu, zgodnie z którym mają być wykonywane przez inne komórki organizacyjne jednostki prace niezbędne do zapewnienia prawidłowości gospodarki finansowej oraz ewidencji księgowej, kalkulacji kosztów i sprawozdawczości finansowej<sup>28</sup>.

### ODPOWIEDZIALNOŚĆ SKARBNIKA

Skarbnik ponosi odpowiedzialność za dyscyplinę finansów publicznych. Konsekwencje jej naruszenia określa ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej u.o.n.d.f.). Zgodnie z art. 4 u.o.n.d.f. odpowiedzialności tej podlegają m.in. pracownicy jednostek sektora finansów publicznych, którym powierzono określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej lub czynności przewidziane w przepisach o zamówieniach publicznych. Niemniej jednak niewłaściwe wykonywanie obowiązków wskazanych w art. 54 u.f.p. nie może spowodować naruszenia dyscypliny finansów publicznych i skutkować odpowiedzialnością skarbnika. Po pierwsze, żaden z czynów karalnych wymienionych w u.o.n.d.f. nie obejmuje niewłaściwego wykonywania zadań określonych w art. 54 u.f.p. Po drugie, wykonywanie dyspozycji środkami pieniężnymi przez skarbnika nie jest tożsame z dysponowaniem środkami finansowymi, które jak już wcześniej wspomniano należy do kompetencji kierownika jednostki<sup>29</sup>.

Zgodnie z art. 53 ust. 2 u.f.p. kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki, co powinno być potwierdzone odrębnym dokumentem. W praktyce kierownicy jednostek dość często korzystają z tego uprawnienia i powierzają sporą część obowiązków skarbnikom. Skuteczne powierzenie obowiązków i odpowiedzialności w zakresie dyscypliny finansów publicznych skarbnikowi gminy co do zasady zwalnia z odpowiedzialności kierownika jednostki<sup>30</sup>.

Skarbnik, pod warunkiem prawidłowego powierzenia obowiązków, odpowiada za, m.in. nieprzekazanie w terminie do budżetu w należytnej wysokości pobranych dochodów należnych Skarbowi Państwa lub JST, niedokonanie w terminie wpłaty do budżetu w należytnej wysokości dochodów przez jednostkę budżetową, nadwyżki środków obrotowych przez samorządowy zakład budżetowy albo nadwyżki środ-

<sup>28</sup> Art. 54 ust. 7 u.f.p.

<sup>29</sup> M. Kaczurak-Kozak, *op. cit.*, s.277.

<sup>30</sup> Orzeczenie GKO z dnia 21 czerwca 2010 r., BDF1/4900/39/45/10/1193, Legalis nr 304653.

ków finansowych przez agencję wykonawczą. Ponośi również odpowiedzialność za zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości, a także niedokonanie lub nienależyte dokonanie wstępnej zgodności kontroli operacji gospodarczej lub finansowej z planem finansowym lub kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących takiej operacji, jeżeli miało ono wpływ na dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych lub zaciągnięcie zobowiązania niemieszczącego się w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych<sup>31</sup>.

## PODSUMOWANIE

Przytoczone powyżej fakty jednoznacznie świadczą o tym, że skarbnik odgrywa kluczową rolę w prowadzeniu gospodarki finansowej przez JST i to od jego kwalifikacji oraz doświadczenia zależy skuteczność. Posiada on szereg ustawowo uregulowanych obowiązków, których katalog jest dodatkowo rozbudowywany o zadania powierzone w aktach prawa miejscowego oraz poprzez powierzanie niektórych obowiązków w zakresie gospodarki finansowej przez kierownika jednostki.

W dyskusji dotyczącej pozycji skarbnika istotna jest kwestia formy jego zatrudnienia. Z jednej strony pojawiają się rządowe projekty, zakładające przeniesienie z rady gminy na wójta, burmistrza albo prezydenta miasta kompetencji w zakresie powoływania i odwoływania skarbnika gminy<sup>32</sup>. Zdaniem autora, istnieje jednak duże ryzyko, że doprowadziłyby to do upolitycznienia stanowiska skarbnika gminy, na wzór zastępcy wójta, burmistrza czy prezydenta miasta i co determinowałoby jego zmianę wraz ze zmianą władzy w JST. Z drugiej strony przedstawiciele Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych proponują wzmocnienie pozycji prawnej skarbnika w samorządzie i sugerują, aby do odwołania skarbnika potrzebna była większość 3/5 głosów ustawowego składu rady<sup>33</sup>. Należy zaznaczyć, że skarbnik nie powinien pełnić funkcji politycznej, a jego pozycja powinna być stabilna ze względu na stawiane przed nim obowiązki. W związku z tym celowym wydaje się przede wszystkim zrezygnowanie z powoływania skarbnika w drodze jednostronnego aktu organu stanowiącego JST na rzecz zawierania z nim umowy o pracę<sup>34</sup>.

<sup>31</sup> G. Dragon, M. Łyszczarz, *op. cit.*, s.273.

<sup>32</sup> [http://samorzad.pap.pl/depesze/wiadomosci\\_centralne/178812/Rewolucja-w-JST--Projekt-ustrojowych-zmian-w-samorzadach-](http://samorzad.pap.pl/depesze/wiadomosci_centralne/178812/Rewolucja-w-JST--Projekt-ustrojowych-zmian-w-samorzadach-) (30.10.2018 r.).

<sup>33</sup> [http://samorzad.pap.pl/depesze/wiadomosci\\_pap/184472/](http://samorzad.pap.pl/depesze/wiadomosci_pap/184472/) (30.10.2018 r.).

<sup>34</sup> [http://www.wspolnota.org.pl/index.php?id=9&tx\\_news\\_pi1%5Bcontroller%5D=News&tx\\_news\\_pi1%5Baction%5D=detail&tx\\_news\\_pi1%5Bnews%5D=13067&cHash=0f3ef498360a8c5ca-9eba469764da36e](http://www.wspolnota.org.pl/index.php?id=9&tx_news_pi1%5Bcontroller%5D=News&tx_news_pi1%5Baction%5D=detail&tx_news_pi1%5Bnews%5D=13067&cHash=0f3ef498360a8c5ca-9eba469764da36e) (31.10.2018 r.).

Skarbnik, w założeniu ustawodawcy jako osoba posiadająca specjalistyczną wiedzę i doświadczenie, ma przejąć na siebie obowiązek merytorycznej i formalnej oceny większości czynności dokonywanej w ramach prowadzonej przez JST gospodarki finansowej. W praktyce to on posiada najszerszą wiedzę na temat kondycji finansowej jednostki samorządu terytorialnego, w której zostało mu powierzone stanowisko, a z tego powodu ma również największy, poza organem wykonawczym, wpływ na kształt i rozwiązania przyjęte w budżecie jednostki<sup>35</sup>. Możliwość przekazywania części uprawnień przez kierownika jednostki skarbnikowi, a także innym pracownikom przez skarbnika jest efektywnym rozwiązaniem, pod warunkiem dobrej współpracy między osobami odpowiedzialnymi za prowadzenie polityki gospodarczej<sup>36</sup>.

Z drugiej strony, skupienie tak szerokich kompetencji i uprawnień w rękach jednej osoby wiąże się z odpowiedzialnością i mimo restrykcyjnych wymogów ustawowych wobec kandydata na skarbnika, może stanowić zagrożenie dla sprawnej działalności jednostki samorządu terytorialnego. W tej sytuacji celowym wydaje się odciążenie skarbnika z części obowiązków i wprowadzenie instytucji dyrektora finansowego lub głównego księgowego urzędu gminy (odpowiednio powiatu i województwa), zwłaszcza w większych jednostkach. Wprowadzenie głównego księgowego urzędu gminy spowodowałoby przejęcie przez niego części zadań z zakresu kontroli. Podział kompetencji byłby wtedy bardzo czytelny. Skarbnik zajmowałby się gospodarką finansową całej gminy, a główny księgowy urzędu jako wyodrębnionej jednostki organizacyjnej. Dzięki temu skarbnik mógłby poświęcić więcej czasu pracy związanej z realizacją budżetu oraz nad rozwiązaniami systemowymi<sup>37</sup>.

Równie interesującym rozwiązaniem byłoby zatrudnianie dyrektora finansowego w JST, zwłaszcza w największych jednostkach samorządu terytorialnego. Mógłby on pełnić funkcje doradcy kierownika jednostki w zakresie dbania o prawidłowy rozwój jednostki, nadzoru nad przyjętą strategią, pozyskiwania środków pieniężnych i optymalizacji wydatków. Wprowadzenie tej instytucji pozwoliłoby skarbnikowi skupić się na konstruowaniu i realizacji budżetu<sup>38</sup>. Dyskusja odnośnie reform omawianej instytucji, a także innych rozwiązań, które od lat funkcjonują w ramach samorządu terytorialnego jest szczególnie istotna z tego względu, że to właśnie na jst spoczywa obowiązek realizacji większości zadań państwa. W związku z tym wzrost skuteczności działania poszczególnych jednostek bezpośrednio przekłada się na poprawę warunków życia ich mieszkańców.

<sup>35</sup> G. Dragon, M. Łyszczarz, *op. cit.* s.10.

<sup>36</sup> <http://www.rp.pl/Rachunkowosc/310289983-Kompetencje-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html> ( 03.01.2018 r.).

<sup>37</sup> <http://www.wspolnota.org.pl/aktualnosc/aktualnosc/kontrola-w-urzedzie-gminy/> (02.01.2018 r.),

<sup>38</sup> [http://samorząd.infor.pl/temat\\_dnia/387719,Prawa-i-obowiazki-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html](http://samorząd.infor.pl/temat_dnia/387719,Prawa-i-obowiazki-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html) (27.12.2017 r.).

## BIBLIOGRAFIA

- Dragon G., Lyszczarz M., *Vademecum skarbnika jednostki samorządu terytorialnego*, Warszawa 2013
- Fojcik – Mastalska E., Mastalski R., *Prawo finansowe*, Warszawa 2013
- [http://samorząd.infor.pl/temat\\_dnia/387719,Prawa-i-obowiazki-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html](http://samorząd.infor.pl/temat_dnia/387719,Prawa-i-obowiazki-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html)
- [http://samorząd.pap.pl/depesze/wiadomosci\\_centralne/178812/Rewolucja-w-JST--Projekt-ustrojowych-zmian-w-samorzadach-](http://samorząd.pap.pl/depesze/wiadomosci_centralne/178812/Rewolucja-w-JST--Projekt-ustrojowych-zmian-w-samorzadach-)
- [http://samorząd.pap.pl/depesze/wiadomosci\\_pap/184472/](http://samorząd.pap.pl/depesze/wiadomosci_pap/184472/)
- <http://www.rp.pl/Rachunkowosc/310289983-Kompetencje-glownego-ksiegowego-jednostki-sektora-finansow-publicznych.html>
- <http://www.wspolnota.org.pl/aktualnosc/aktualnosc/kontrola-w-urzedzie-gminy/>
- [http://www.wspolnota.org.pl/index.php?id=9&tx\\_news\\_pi1%5Bcontroller%5D=News&tx\\_news\\_pi1%5Baction%5D=detail&tx\\_news\\_pi1%5Bnews%5D=13067&cHash=0f3ef498360a8c5ca9eba469764da36e](http://www.wspolnota.org.pl/index.php?id=9&tx_news_pi1%5Bcontroller%5D=News&tx_news_pi1%5Baction%5D=detail&tx_news_pi1%5Bnews%5D=13067&cHash=0f3ef498360a8c5ca9eba469764da36e)
- <https://samorząd.infor.pl/wiadomosci/542562,ZPP-odwołanie-skarbnika-blokuje-wiele-czynnosci-prawnych.html>
- <https://www.prawo.pl/samorząd/zadania-tylko-dla-skarbnika,114853.html>
- Kaczurak-Kozak M., *Główny księgowy w jednostkach samorządu terytorialnego – jego rola, zakres kompetencji i status*, „Studia Lubuskie”, t. VI, Sulechów 2010
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. nr 78, poz. 483)
- Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 16 maja 2006 r., DF/GKO-4900-26/34-35/06/428), Legalis nr 186662
- Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 21 czerwca 2010 r. BDF1/4900/39/45/10/1193, Legalis nr 304653
- Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej z dnia 28 czerwca 2012 r., RKO-522/3/12, Legalis nr 1350387
- Rogus M., *Zawód głównego księgowego w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” nr 786 „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2013, nr 2(64)
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. 2006 nr 115 poz. 781)
- Szewczyk H., *Stosunki pracy w samorządzie terytorialnym*, Warszawa 2012
- Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1693)
- Ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2017 r. poz.1930).
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 2077)
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2018 r. poz. 395)
- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2018 r. poz. 994)
- Wojciechowski E., *Gospodarka samorządu terytorialnego*, Warszawa 2012
- Wyrok NSA z dnia 7 lipca 2015 r., II OSK 1434/15, Legalis nr 1331401
- Wyrok SN z dnia 16 lutego 2005 r., IV CK 526/04, Legalis nr 84461

#### SUMMARY

Proper implementation of local government units' duties requires effective financial management for which treasurer is primarily responsible. His tasks are, among other things, accounting management, disposition of funds, preliminary control of business and financial operations accordance with financial plan, preliminary control of completeness and diligence of documentary regarding business and financial operations. The aim of the article is to present position of treasurer in local government unit by description of qualifications that has to be met by candidates to this position, characterization of competences and determination of scope of liability for entrusted responsibilities

**Key words:** community, financial management of local government unit, accountancy, treasurer, budget resolution.