

Katowice, dnia ... lipca 2026 roku

Stowarzyszenie MOST

Ul. Wolności 274

41 – 800 Zabrze

EKSPERTYZA PRAWNA
w sprawie granic czasowych kwalifikowalności wydatków
w umowach o realizację zadań publicznych
zlecanych organizacjom pozarządowym

VI. Podmiot zlecający

Ekspertyza sporządzona na zlecenie Zarządu Stowarzyszenia MOST w Zabrzu (nr KRS 0000003897). Ekspertyza powstała w ramach projektu „Akademia NGO – dobre prawo dla integracji” o numerze FERS.04.06-IP.04-0055/23.

VII. Przedmiot ekspertyzy

Ocena wymogów prawnych w zakresie dopuszczalności kwalifikowania i refundacji wydatków poniesionych ze środków własnych organizacji pozarządowych przed dniem podpisania umowy dotacyjnej, a po rozpoczęciu okresu realizacji projektu, w szczególności w kontekście analizy przepisów prawa finansowego, administracyjnego oraz cywilnego, a także weryfikacji wpływu nowej praktyki interpretacyjnej organów administracji publicznej na ciągłość realizacji zadań publicznych.



VIII. Zgłoszone problemy z możliwością zapewnienia ciągłości realizacji zadań publicznych przez organizacje pozarządowe

Przepisy prawa oraz standardy kontraktowania zadań publicznych napotykają w praktyce na szereg barier administracyjnych, zgłaszanych przez organizacje pozarządowe, które mogą istotnie utrudnić lub wręcz uniemożliwić prawidłową realizację projektów.

W praktyce restrykcja ta obejmuje pełen katalog kosztów niezbędnych do uruchomienia zadania, w tym m.in.: koszty osobowe (wynagrodzenia kadry merytorycznej i zarządzającej wraz ze składkami ZUS), koszty administracyjne (czynsz, media, usługi księgowe), wydatki na zakup materiałów, towarów i cateringu, a także koszty usług obcych (wynajem sal, transport, promocja).

W połączeniu z wielotygodniowymi opóźnieniami urzędów w procedowaniu umów powstaje tzw. paraliż decyzyjny. Organizacja, mimo wygrania konkursu, nie może rozpocząć projektu w terminie określonym w ofercie. Czekanie na podpis grantodawcy niszczy ciągłość działań i uderza w bezpośrednich odbiorców pomocy (np. dzieci, seniorów, osoby z niepełnosprawnościami).

Jako oficjalną przyczynę wprowadzenia tych obostrzeń urzędnicy wskazują kontrolę Najwyższej Izby Kontroli o numerze D/23/505 w Narodowym Instytucie Wolności – której wyniki opublikowano 17 czerwca 2024 roku – jako powód zastrzonych wymogów. W praktyce stała się ona dla nich jedynie wygodną tarczą obronną przed zarzutami o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Mechaniczna i zawężająca interpretacja zaleceń tej kontroli służy przetrzucaniu odpowiedzialności za biurokratyczne opóźnienia na organizacje pozarządowe. To z kolei drastycznie obniża efektywność wydatkowania środków publicznych.

IX. Akty prawne będące podstawą ekspertyzy

2. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U.2025 poz. 1483 ze zm.).
3. Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (t.j. Dz.U. 2024 poz. 1061 ze zm.).
4. Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (t.j. Dz.U. 2024 poz. 572 ze zm.).
5. Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (t.j. Dz.U. 2025 poz. 1338 ze zm.).
6. Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz.U.2025 poz.1484 ze zm.).
7. Rozporządzenie Przewodniczącego Komitetu do spraw Pożytku Publicznego z dnia 24 października 2018 r. w sprawie wzorów ofert i ramowych wzorów umów dotyczących realizacji zadań publicznych oraz wzorów sprawozdań z wykonania tych zadań (Dz.U. 2018 poz. 2057).

Wszystkie wskazane akty prawne zostały uwzględnione w brzmieniu obowiązującym w dacie sporządzenia opinii.

VI. Ocena prawno-ustrojowa działań naprawczych NIW-CRSO po kontroli NIK (Analiza interpretacji praktycznej).

Najwyższa Izba Kontroli (NIK) zbadała, jak Narodowy Instytut Wolności (NIW-CRSO) wydawał publiczne pieniądze w latach 2021–2023. Raport z tej kontroli pokazał wiele błędów w nadzorze nad dotacjami. W odpowiedzi na te uwagi urzędnicy instytutu wprowadzili nowe zasady naprawcze.

Niestety, ocena prawna tych działań pokazuje poważny problem urzędnicy wprowadzili całkowity zakaz rozliczania wydatków z dotacji, które organizacje poniosły przed podpisaniem umowy. Taka decyzja to pójście „na skróty”. Narusza to ważne zasady prawa i uderza w fundacje oraz stowarzyszenia. Poniższa analiza pokazuje, jak błędna interpretacja raportu NIK, doprowadziła do podjęcia złych i niepotrzebnych decyzji.

Organy administracji publicznej błędnie zinterpretowały następujące fakty z raportu:

a) kwalfikowanie wydatków poza ramami stosunku zobowiązaniowego

Najwyższa Izba Kontroli negatywnie oceniła sytuację, gdy organizacje kupowały usługi całkowicie niezgodne z pierwotnym wnioskiem, a urzędnicy legalizowali te samowolne wydatki aneksami dopiero *ex post*. Przykładem opisanym w raporcie (przypadek Fundacji Instytut Poznański) było uznanie wydatków, gdzie *kwota blisko 3 tys. zł związana z zakupem biletów lotniczych została poniesiona przed określonym w umowie terminem realizacji zadania*. Urzędnicy błędnie uznali ten jednostkowy przypadek rażącego naruszenia terminów i celowości wydatków za podstawę do wprowadzenia ogólnego zakazu finansowania jakichkolwiek kosztów przed podpisem umowy.

b) deficyt nadzoru i rozliczanie na podstawie oświadczeń

Kontrola obnażyła systemowe dysfunkcje polegające na braku weryfikacji powiązań rodzinnych oraz rozliczaniu projektów wyłącznie na podstawie ogólnych deklaracji, bez wglądu w faktury źródłowe. Jak wprost wskazano w treści raportu Najwyższej Izby Kontroli *nadzór nad realizacją projektów i weryfikacja przekazywanych przez beneficjentów sprawozdań ograniczały się praktycznie wyłącznie do czynności formalnych i wykonywane były głównie na podstawie oświadczeń, przy niewielkim pozyskiwaniu i szczątkowej analizie materiałów źródłowych [...] dlatego też były w ocenie NIK iluzoryczne*. W efekcie tego NIW-CRSO nie miał realnej, popartej dokumentami wiedzy co do tego, na co beneficjenci otrzymujący środki publiczne je wydawali.

Wdrożony przez urzędy zakaz kwalifikowalności kosztów przed podpisem umowy wynika z dążenia do jak najpełniejszego zabezpieczenia dyscypliny finansów publicznych w reakcji na wnioski pokontrolne [D/23/505]. Organy administracji, odpowiadając na deklarację Dyrektora

Narodowego Instytutu Wolności o „przygotowaniu wewnętrznej procedury weryfikowania i rozliczania sprawozdań z wykorzystania dotacji, pozwalającej na zapewnienie, że środki publiczne są wydawane w sposób celowy i oszczędny” oraz „dodaniu we wzorach umów o dofinansowanie, począwszy od edycji 2024 poszczególnych programów zapisów nakładających na beneficjentów wymogi”, przyjęły wysoce rygorystyczną linię interpretacyjną [D/23/505]. Przesunięcie ciężaru nadzoru na całkowite wyłączenie okresu przedkontraktowego z finansowania ex ante rodzi jednak ryzyko systemowe dla ciągłości zadań publicznych. Wprowadzenie tak daleko idącego ograniczenia czasowego, zamiast podniesienia standardu weryfikacji dokumentów księgowych (faktur, wyciągów), stanowi środek nadmiarowy w stosunku do zidentyfikowanego przez Najwyższą Izbę Kontroli problemu i może być weryfikowane pod kątem zgodności z ogólną zasadą proporcjonalności [D/23/505].

VII. Ocena prawno-dogmatyczna w zakresie momentu powstania stosunku dotacyjnego oraz dopuszczalności refundacji

Przedstawione przez Ministerstwo Finansów stanowisko, dotyczące momentu materializowania się stosunku dotacyjnego oraz dopuszczalności stosowania mechanizmu refundacji kosztów wstecznych, wymaga analizy przez pryzmat systemowej wykładni przepisów ustawy o finansach publicznych (zwanej dalej „ufp”) oraz założeń prawa administracyjnego. Analiza ta pozwala na wypracowanie optymalnych argumentów interpretacyjnych, które godzą rygorystyczne wymogi dyscypliny budżetowej z potrzebą zapewnienia ciągłości realizacji zadań publicznych przez organizacje pozarządowe.

Rozróżnienie momentu „przyznania dotacji” od momentu „zawarcia umowy”

Stanowisko resortu finansów, odwołujące się do art. 221 ust. 1 ufp, wskazuje, że dotacje celowe przyznawane są na podstawie umów. W procedurze zlecania zadań publicznych, w trybie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, zachodzi jednak potrzeba rozróżnienia aktu kreującego uprawnienie od aktu wykonawczego.

Momentem, w którym środki publiczne zostają prawnie przypisane do konkretnego celu oraz beneficjenta, jest ogłoszenie wyników otwartego konkursu ofert. To publiczne rozstrzygnięcie konkursu przez organ administracji stanowi akt o charakterze przyznającym dotację na zadanie o określonych w ofercie ramach czasowych. Pisemna umowa, o której mowa w art. 16 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie oraz art. 250 ufp, pełni funkcję wykonawczą i doprecyzowującą – ustala techniczne warunki wypłaty, kontroli i rozliczenia. Skoro organ podjął suwerenną decyzję o przyznaniu dotacji na zadanie, którego start określono w specyfikacji konkursowej, dopuszczalne jest przyjęcie, że stosunek dotacyjny w sensie materialnym zostaje zapoczątkowany tym właśnie rozstrzygnięciem, a późniejsza umowa nadaje mu ostateczne ramy formalne.

Tożsamość pojęciowa „finansowania” i „dofinansowania” w art. 126 ustawy o finansach publicznych.

Warto zauważyć, że definicja legalna zawarta w art. 126 ufp wprost stanowi, iż dotacje celowe przeznaczone są na „finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych”.

W doktrynie prawa finansowego pojęcie „dofinansowania” obejmuje sytuacje, w których beneficjent realizuje zadanie z zaangażowaniem innych środków, w tym środków własnych.

Ustawa o finansach publicznych nie ogranicza pojęcia dotacji wyłącznie do mechanizmu zaliczkowego (*ex ante*). Refundacja (*ex post*) kosztów już poniesionych przez organizację na realizację legalnie zatwierdzonego celu, mieści się w pojęciu „dofinansowania”. Skoro wydatek realizuje cel określony w decyzji o przyznaniu dotacji, forma zwrotu wydatków, poniesionych czasowo ze środków własnych Zleceniobiorcy, jest prawnie tożsama z dofinansowaniem zadania.

Zasada roczności budżetu i znaczonego charakteru środków (art. 168 ufp)

Zgodnie z systemową definicją zawartą w przepisach ustawy o finansach publicznych – odpowiednio w art. 168 ust. 4 ufp (dla dotacji z budżetu państwa) oraz art. 251 ust. 4 ufp (dla dotacji z budżetu jednostek samorządu terytorialnego) – wykorzystanie dotacji następuje w szczególności przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona. Ustawodawca wprost przesądził, że samo techniczne przekazanie środków na rachunek beneficjenta nie stanowi jeszcze o ich wykorzystaniu.

Kluczowym i nadrzędnym kryterium zachowania zasady roczności budżetu jest zatem moment dokonania fizycznego wydatku (przelewu bankowego) z rachunku, na który wpłynęła dotacja celowa, w celu uregulowania zobowiązań projektowych.

Jeżeli organizacja sfinansowała wydatek w pełni zgodny z zatwierdzonym kosztorysem, czasowo ze środków własnych w okresie realizacji projektu, a po podpisaniu umowy i wpływie dotacji dokonała zwrotu (refundacji) tych kosztów na swoje konto operacyjne, cała sekwencja zdarzeń gospodarczych oraz ostateczne „wykorzystanie dotacji poprzez zapłatę” zamykają się wewnątrz jednego i tego samego roku budżetowego. Środki publiczne nie wygasają, ich celowy, znaczony charakter zostaje w 100% zachowany, a kryterium roczności z ufp nie zostaje w żaden sposób naruszone.

Spójność systemowa na przykładzie wdrażania funduszy unijnych

W strukturze ustawy o finansach publicznych mechanizm refundacji kosztów poniesionych przed dniem podpisania umowy o dofinansowanie (w ramach tzw. wstecznego okresu kwalifikowalności wydatków) jest powszechną i w pełni legalną procedurą. Znajduje on swoją bezpośrednią podstawę w art. 188 ust. 1 ufp, który wprost dopuszcza realizację wydatków na programy finansowane z udziałem środków europejskich zarówno w formie zaliczek, jak i refundacji kosztów już poniesionych. Konstrukcję tę dopełniają przepisy art. 206 ufp, które przekazują określenie szczegółowych warunków dofinansowania projektu oraz ram czasowych

rozliczania wydatków samej umowie o dofinansowanie. W praktyce systemowej pozwala to na swobodne obejmowanie finansowaniem okresu od dnia rozstrzygnięcia konkursu, a nie dopiero od dnia fizycznego złożenia podpisów pod dokumentem.

Skoro ufp jako jednolity i nadrzędny akt prawny w pełni integruje, akceptuje oraz masowo stosuje mechanizm refundacji kosztów historycznych w odniesieniu do środków budżetu Unii Europejskiej, dowodzi to, że sama konstrukcja prawna zwrotu wydatków wstecznych nie stoi w sprzeczności z ogólnym systemem finansów publicznych w Polsce. Zastosowanie analogicznego podejścia interpretacyjnego do dotacji krajowych stanowi naturalny wyraz dążenia do wewnętrznej spójności, jednolitości oraz równego traktowania podmiotów realizujących tożsame pod względem społecznym zadania publiczne państwa.

Realizacja celów publicznych w kontekście art. 44 ust. 3 pkt 2 ufp

Naczelną dyrektywą wydatkowania środków publicznych, określoną w art. 44 ust. 3 pkt 2 ufp, jest obowiązek dokonywania wydatków „w sposób umożliwiający terminową realizację zadań”. W przypadku zadań o charakterze ciągłym (np. prowadzenie placówek opiekuńczych, terapii, schronisk), sztywne uzależnienie startu finansowania od daty podpisania umowy przy jednoczesnych opóźnieniach proceduralnych organu rodzi ryzyko naruszenia tej zasady.

Zmuszanie organizacji do wstrzymania działań do dnia podpisu umowy, bezpośrednio uderza w interes publiczny i ciągłość pomocy. Z kolei realizacja zadań w skróconym czasie, przy niezmiennym budżecie, drastycznie podnosi koszt jednostkowy, co przeczy zasadzie celowości i efektywności. Dopuszczenie refundacji wydatków przedkontraktowych, pozwala na pełną realizację dyspozycji art. 44 ufp, poprzez zapewnienie terminowości i optymalizacji nakładów.

Neutralność fiskalna postulowanych zmian w kontekście Procedury Nadmiernego Deficytu (EDP)

Resort finansów podnosi argument objęcia Rzeczypospolitej Polskiej procedurą nadmiernego deficytu oraz konieczność realizowania „Średniookresowego planu budżetowo-strukturalnego na lata 2025–2028”. Wprowadzenie elastyczności w określaniu daty kwalifikowalności kosztów (refundacji wstecznej) oraz wkładu własnego, jest jednak całkowicie neutralne dla sektora finansów publicznych i nie generuje żadnych dodatkowych skutków finansowych dla budżetu państwa czy JST.

Środki na realizację zadań publicznych są w całości zabezpieczane i limitowane *ex ante* w ustawie budżetowej lub uchwałach budżetowych JST na dany rok (w ramach kwot przeznaczonych na otwarte konkursy ofert). Postulowana zmiana nie zwiększa ogólnej puli wydatków i nie generuje nowych zobowiązań – modyfikuje jedynie techniczny mechanizm rozliczania środków, już prawnie przyznanych. Tym samym nie wpływa ona na tempo wzrostu wydatków publicznych objętych monitoringiem Komisji Europejskiej, nie narusza unijnych rekomendacji budżetowych i pozostaje bez wpływu na tzw. makrowarunkowość.

Integralność kosztów administracyjnych i instytucjonalnych z realizacją zadania publicznego

Odnosząc się do zastrzeżeń dotyczących finansowania kosztów administracyjnych oraz rozwoju potencjału organizacji z dotacji, należy wskazać na współczesne standardy zarządzania publicznego (*New Public Management*). Wydatki administracyjne (takie jak obsługa księgowa, czynsz za infrastrukturę, media czy telekomunikacja) stanowią integralny, nierozdzielny element kosztu wytworzenia usługi publicznej. Próba sztucznego oddzielenia kosztów o charakterze stricte merytorycznym od infrastrukturalnych stoi w bezpośredniej sprzeczności z dyspozycją art. 44 ust. 3 pkt 1 lit. b ufp (zasada optymalnego doboru metod i środków).

Uniemożliwienie organizacjom pokrywania kosztów administracyjnych oraz minimalnego rozwoju instytucjonalnego z przyznanych środków (w granicach limitów określonych w konkursie) doprowadzi do degradacji potencjału wykonawczego sektora NGO, co w efekcie zmusi państwo do samodzielnej, znacznie droższej realizacji tych zadań. Finansowanie rozwoju kompetencji podmiotu realizującego zadanie państwowe podnosi efektywność wydatkowania środków w długiej perspektywie, co jest w pełni zbieżne z celami ustawy o finansach publicznych.

Specyfika zadań wieloletnich a systemowe mechanizmy ufp

Krytyka możliwości elastycznego dysponowania środkami w projektach wieloletnich pomija fakt, że sama ustawa o finansach publicznych przewiduje liczne odstępstwa od rygorystycznej zasady roczności budżetu, dostosowane do realiów gospodarczych (np. instytucja wydatków niewygasających z art. 181 ufp czy wieloletnie programy rządowe).

Zlecanie zadań publicznych na okresy wieloletnie ma na celu zapewnienie stabilności i bezpieczeństwa obywateli (np. wieloletnie programy wsparcia osób z niepełnosprawnościami). Wymóg sztywnego, corocznego „zerowania” i blokowania środków na przełomie roku budżetowego wewnątrz jednego, ciągłego projektu wieloletniego, zmusza organizacje do sztucznego wstrzymywania działań (np. zwalniania wyspecjalizowanej kadry terapeutycznej w styczniu i ponownego zatrudniania w marcu). Taka praktyka generuje ogromne straty społeczne i finansowe, rażąco uchybiając zasadzie oszczędności i terminowości z art. 44 ust. 3 ufp.

VIII. Dogmatyczna analiza przepisów prawa podważająca praktykę organów.

Aktualna praktyka polegająca na mechanicznym przesunięciu momentu kwalifikowalności kosztów na dzień podpisania umowy podlega krytyce w oparciu o poniższe zasady i argumenty prawne.

Zasada celowości i efektywności (art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych).

Zgodnie z treścią art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych wydatki publiczne powinny być dokonywane:

- 1) w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad:
 - a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów,
 - b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów;
- 2) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań;
- 3) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Przepis ten nakazuje, aby wydatki publiczne były dokonywane w sposób celowy i oszczędny. Blokowanie możliwości ponoszenia wydatków przed podpisaniem umowy (ale w trakcie projektu) bezpośrednio uderza w efektywność. Skrócenie czasu trwania działań z powodu opóźnień urzędniczych, przy zachowaniu tych samych kosztów stałych, drastycznie podnosi jednostkowy koszt osiągnięcia rezultatu, co stoi w sprzeczności z ustawą o finansach publicznych. Data podpisu ma charakter deklaratoryjny dla projektu, którego cele zostały zatwierdzone już decyzją o przyznaniu dotacji.

Zasada retroaktywności umów (art. 353¹ Kodeksu cywilnego).

Strony zawierające umowę mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, byleby jego treść lub cel nie sprzeciwiały się właściwości (naturze) stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego. W świetle przytoczonej regulacji swobody umów, wyrażoną w powyższym przepisie prawa, strony mogą ułożyć stosunek prawny według swoich potrzeb, a prawo cywilne wprost dopuszcza możliwość nadania umowie mocy wstecznej (retroaktywność). Jeśli w ogłoszeniu o konkursie wskazano datę rozpoczęcia projektu, późniejsze podpisanie umowy pozwala na objęcie mocą prawną wszystkich działań od pierwotnej daty startu. Umowa nie rodzi nowego stosunku od zera, lecz finansuje, akceptowany wcześniej przez urząd, projekt. Co kluczowe, umowna retroaktywność realizowana w granicach swobody kontraktowej, nie ma nic wspólnego z konstytucyjną zasadą niedziałania prawa wstecz (*lex retro non agit*). Ta druga odnosi się wyłącznie do zakazu stanowienia opresyjnych przepisów przez państwo, podczas gdy dobrowolne nadanie umowie cywilnoprawnej skutków wstecznych, jest powszechnie akceptowanym i legalnym instrumentem techniki kontraktowej.

Zasada zaufania obywatela do państwa (art. 8 k.p.a.).

Organy administracji publicznej prowadzą postępowanie w sposób budzący zaufanie jego uczestników do władzy publicznej, kierując się zasadami proporcjonalności, bezstronności i równego traktowania (art.8 ust. 1 k.p.a.). Jeżeli organ administracji zatwierdza ofertę organizacji pozarządowej ze sztywną datą startu, to późniejsze zwlekanie z kontraktowaniem leży wyłącznie po stronie urzędu. Przerzucanie negatywnych skutków tych opóźnień na organizację, narusza zasadę prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do władzy publicznej.

Należy przy tym dokonać kluczowego rozróżnienia jurydycznego w zakresie systemowych zasad prawa finansowego. Rygorystyczna zasada roczności budżetu (art. 126 i nast. ustawy

o finansach publicznych) nakazuje, aby środki budżetowe wygasały z upływem roku budżetowego, a dotacje miały charakter znaczonej (celowej). Mechanizm refundacji wydatków wstecznych poniesionych przez organizację ze środków własnych nie narusza jednak zasady roczności budżetu ani specyfiki dotacji celowej, o ile proces ten zamyka się w granicach tego samego roku budżetowego, w którym dotacja została przyznana. Przesunięcie daty kwalifikowalności kosztów na dzień podpisu umowy – wewnątrz danego roku budżetowego – nie ma zatem żadnego uzasadnienia systemowego w strukturze finansów publicznych. Stanowi ono jedynie sankcjonowanie opóźnień kontraktowych organu kosztem Zleceniobiorcy, co rażąco uchybia konstytucyjnej zasadzie proporcjonalności.

Zachowanie wymogu formy pisemnej a podstawa ponoszenia kosztów.

Urzędniczy zarzut, jakoby finansowanie kosztów wstecznych naruszało art. 16 ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego (wymóg formy pisemnej umowy pod rygorem nieważności), opiera się na błędzie logicznym. Ponoszenie kosztów przez organizację ze środków własnych przed podpisaniem dokumentu nie oznacza, że umowa dotacyjna została wcześniej zawarta w niedozwolonej formie ustnej. Organizacja podejmuje suwerenną decyzję o uruchomieniu działań na własne ryzyko ekonomiczne, działając w zaufaniu do aktu administracyjnego, jakim jest zatwierdzenie jej oferty i przyznanie dotacji. Pisemna umowa zawierana ex post nie „legalizuje sankcji nieważności”, lecz w sposób formalny i zgodny z prawem cywilnym, obejmuje finansowaniem ramy czasowe projektu, które zostały zaakceptowane przez organ już na etapie rozstrzygnięcia konkursu.

Brak znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Asekuracyjne powoływanie się przez urzędników na ryzyko odpowiedzialności z ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, pozbawione jest podstaw jurydycznych. Podpisanie umowy z klauzulą retroaktywną i późniejsza refundacja kosztów wstecznych nie wyczerpuje znamion czynu zabronionego z art. 11 w/w ustawy (wydatkowanie środków bez upoważnienia lub z przekroczeniem limitu). Środki publiczne na dane zadanie, zostają prawnie zabezpieczone i przypisane do konkretnego oferenta w momencie ogłoszenia wyników konkursu, co stanowi pierwotne upoważnienie dla organu. Skoro wydatek finalnie mieści się w przyznanym limicie, jest zgodny z przeznaczeniem i zostaje wkomponowany w legalny stosunek zobowiązaniowy o mocy wstecznej, dyscyplina finansów publicznych nie zostaje naruszona.

Nadrzędność realizacji celów i ochrony rezultatów zadania publicznego.

Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie konstruuje model dotacyjny wokół prymatu osiągania merytorycznych rezultatów i celów społecznych. Wprowadzenie sztucznego zakazu finansowania kosztów przed podpisaniem umowy, przy jednoczesnym wielotygodniowym opóźnieniu ze strony urzędu, drastycznie skraca efektywny czas na realizację projektu. Zmuszanie organizacji do wykonania np. programu 6-miesięcznego w 3 miesiące (przy niezmiennych celach ilościowych i jakościowych) bezpośrednio zagraża bezpieczeństwu beneficjentów i jakości pomocy. Urzędnik odmawiający retroaktywności

umowy działa tym samym na szkodę interesu publicznego, marnując potencjał przyznanych środków i uniemożliwiając prawidłowe wykonanie zadania państwowego.

IX. Postulaty de lege ferenda.

W celu trwałego usunięcia barier administracyjnych oraz ujednolicenia praktyki urzędniczej, przy jednoczesnym pełnym poszanowaniu nienaruszalności zasady roczności budżetu i celowościowego charakteru dotacji, proponuje się wprowadzenie następujących zmian w powszechnie obowiązujących przepisach prawa.

1) w ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie :

a) w art. 16 ustawy po ustępie 1a **dodaje się ust. 1b w brzmieniu:**

„1b. Koszty poniesione przez organizację pozarządową lub podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 ze środków własnych, przed dniem podpisania umowy o wsparcie lub powierzenie zadania publicznego, ale w okresie realizacji tego zadania, wskazanym w zaakceptowanej ofercie i w ramach tego samego roku budżetowego, uznaje się za kwalifikowane i podlegające refundacji z dotacji celowej, o ile wydatek ten jest zgodny z celami i kosztorysem projektu oraz zostanie udokumentowany w sposób określony w umowie o realizację zadania publicznego.”

Jednoznaczne przesądzenie o prawie organizacji do refundacji wydatków poniesionych w ramach tego samego roku budżetowego, uniemożliwi organom dotującym arbitralne zawężanie okresu kwalifikowalności z przyczyn biurokratycznych.

b) w art. 15 dodaje się ust. 6 w brzmieniu:

„6. Organ administracji publicznej jest zobowiązany do przedstawienia oferentowi projektu umowy o realizację zadania publicznego w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia ogłoszenia wyników otwartego konkursu ofert. Niedotrzymanie tego terminu przez organ nie może wywoływać negatywnych skutków prawnych ani finansowych dla oferenta, w szczególności w zakresie kwalifikowalności kosztów ponoszonych na realizację zadania.”

Pozwoli to na likwidację paraliżu decyzyjnego organów administracji publicznej oraz związanie ich sztywnym terminem ustawowym na zawarcie umowy, po ogłoszeniu wyników otwartego konkursu ofert.

2) w rozporządzeniu Przewodniczącego Komitetu do spraw Pożytku Publicznego z dnia 24 października 2018 roku:

a) w załączniku nr 3 (§ 3), po ustępie 4 dodaje się ustęp 4a w brzmieniu:

„4a. Wszelkie środki finansowe przeznaczone na realizację zadania publicznego, w tym środki pochodzące z dotacji oraz wkładu własnego Zleceniobiorcy, mogą być wydatkowane od dnia rozpoczęcia realizacji zadania publicznego określonego w § 2 ust. 1, w granicach danego roku budżetowego. Środki te mogą zostać przeznaczone zarówno na pokrycie bieżących zobowiązań powstałych w trakcie realizacji zadania publicznego, jak i na

refundację udokumentowanych kosztów poniesionych ze środków własnych Zleceniobiorcy na cele projektu przed dniem podpisania umowy, o ile wydatki te są zgodne z celami oraz kosztorysem zawartym w zaakceptowanej ofercie.”

b) w załączniku nr 4 (§ 3), po ust. 3 dodaje się ust. 3a o treści:

„3a. Wszelkie środki finansowe przeznaczone na realizację zadania publicznego, w tym środki pochodzące z dotacji oraz wkładu własnego Zleceniobiorcy, mogą być wydatkowane od dnia rozpoczęcia realizacji zadania publicznego określonego w § 2 ust. 1, w granicach danego roku budżetowego. Środki te mogą zostać przeznaczone zarówno na pokrycie bieżących zobowiązań powstałych w trakcie realizacji zadania publicznego, jak i na refundację udokumentowanych kosztów poniesionych ze środków własnych Zleceniobiorcy na cele projektu przed dniem podpisania umowy, o ile wydatki te są zgodne z celami oraz kosztorysem zawartym w zaakceptowanej ofercie.”

Zmiana ta ma na celu dostosowanie ramowych wzorów umów do realiów finansowych poprzez wprowadzenie legalnej definicji refundacji obok finansowania zaliczkowego. Rozszerzenie zapisu na wkład własny oraz sztywne powiązanie wydatków z kosztorysem zatwierdzonej oferty zabezpiecza organ dotujący (np. NIW-CRSO) przed rozliczaniem kosztów niecelowych, jednocześnie chroniąc ciągłość finansową organizacji pozarządowych.

X. Rekomendacje i rozwiązania pomostowe dla organizacji pozarządowych oraz organów administracji (Okres przejściowy).

Do czasu wprowadzenia postulowanych zmian ustawowych, niezbędne jest wdrożenie procedur naprawczych w oparciu o obowiązujące przepisy prawa cywilnego i administracyjnego. Rozwiązania te pozwolą zabezpieczyć ciągłość zadań publicznych bez ryzyka zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Rozporządzenie Przewodniczącego Komitetu ds. Pożytku Publicznego z dnia 24 października 2018 r. określa tzw. „ramowe wzory umów”. Zgodnie z utrwaloną linią orzecniczą sądów administracyjnych oraz Regionalnych Izb Obrachunkowych, słowo „ramowy” oznacza, że akt ten wyznacza jedynie obligatoryjne minimum treści, które musi znaleźć się w dokumencie, aby zabezpieczyć interes publiczny.

Organy administracji publicznej (zarówno rządowej, jak i samorządowej) są w pełni uprawnione do doprecyzowywania, uzupełniania i wprowadzania dodatkowych postanowień do tych wzorów, o ile nie są one sprzeczne z istotą wzoru ramowego oraz ustawą o działalności pożytku publicznego (zgodnie z ogólną zasadą swobody umów z art. 353¹ Kodeksu cywilnego w zw. z art. 16 ust. 1 ustawy). Wprowadzenie klauzul doprecyzowujących zasady refundacji wydatków wstecznych oraz wkładu własnego, w oparciu o zatwierdzony kosztorys, nie stanowi niedozwolonej modyfikacji wzoru ramowego, lecz jego prawidłowe i celowe uzupełnienie w granicach prawa.

1. Rekomendowane klauzule umowne do stosowania w obecnych wzorach umów

Organy administracji publicznej posiadają uprawnienie do modyfikowania i uszczegóławiania postanowień umownych, o ile nie stoją one w sprzeczności z ramowym wzorem umowy. W celu zabezpieczenia interesu publicznego i ciągłości działań do umów dotacyjnych należy wprowadzać następujące zapisy o charakterze retroaktywnym i refundacyjnym:

a) klauzula retroaktywna (moc wsteczna umowy)

„Działając na podstawie art. 353¹ ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, Strony zgodnie oświadczają, że niniejsza umowa reguluje stosunki prawne i wywołuje skutki finansowe od dnia [data rozpoczęcia projektu z oferty], to jest od faktycznego dnia rozpoczęcia realizacji zadania publicznego.”

b) klauzula refundacyjna (kwalifikowalność wsteczna)

„Środki z dotacji mogą zostać przeznaczone na refundację udokumentowanych wydatków, poniesionych przez Zleceniobiorcę ze środków własnych przed dniem podpisania niniejszej umowy, o ile wydatki te zostały poniesione w okresie realizacji zadania, określonym w § X, były przewidziane w kosztorysie oraz są bezpośrednio związane z realizacją celów zadania publicznego.”

2. Środki ochrony prawnej i działania proceduralne dla organizacji pozarządowych

W przypadku oporów ze strony organów administracji, organizacje pozarządowe powinny stosować ścieżkę formalnoprawną opartą na następujących instrumentach:

a) wezwanie do niezwłocznego zawarcia umowy w trybie art. 8 KPA

W sytuacji wygrania konkursu i przedłużającego się procedowania umowy, organizacja powinna złożyć oficjalne *Wezwanie do usunięcia stanu beczynności i niezwłocznego podpisania umowy*. W piśmie tym należy wykazać bezpośrednio zagrożenie dla życia, zdrowia lub dobrostanu beneficjentów końcowych (np. przerwanie terapii dzieci, brak wyżywienia dla seniorów), co w świetle art. 8 Kodeksu postępowania administracyjnego stanowi naruszenie zasady pogłębiania zaufania do obywateli oraz zasady proporcjonalności;

b) formalne zabezpieczenie dowodowe celowości wydatków przed podpisaniem umowy

Jeżeli organizacja decyduje się na ponoszenie wydatków z własnych środków w okresie paraliżu decyzyjnego, musi dokonać pełnej i rygorystycznej dokumentacji celowościowej. Każdy wydatek (faktura, rachunek) musi być opisany w sposób jednoznacznie wiążący go z celami projektu (np. adnotacja na dokumencie źródłowym: *Wydatek poniesiony na realizację zadania publicznego [Nazwa] zgodnie z ofertą konkursową z dnia...*). Opis ten, w połączeniu z wyciągami bankowymi, stanowi pewny materiał dowodowy dla audytorów, obalający zarzuty o „iluzoryczność” kontroli, które podnosił NIK w raporcie D/23/505.

c) wniosek o zawarcie aneksu przesuwającego wskaźniki (jako działanie ostateczne)

W przypadku gdy urząd kategorycznie odmawia retroaktywności, organizacja – w dniu podpisania umowy – powinna natychmiast złożyć wniosek o aneksowanie umowy

w zakresie harmonogramu i wskaźników rezultatu. Należy powołać się na obiektywną niemożliwość świadczenia, z przyczyn leżących wyłącznie po stronie organu, co wprost wynika z art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych (nieefektywne wydatkowanie środków przy skróconym czasie trwania projektu).

3. Rekomendacje dla organów administracji (Jak uszczelnić system bez blokowania NGO)

Urzędy mogą w pełni zrealizować zalecenia pokontrolne NIK z raportu D/23/505 bez stosowania destrukcyjnych zakazów finansowania wstecznego. Wystarczy przenieść ciężar kontroli z blokady czasowej na weryfikację merytoryczną poprzez:

- wprowadzenie obowiązku obligatoryjnego badania losowego minimum 10% dokumentów źródłowych (faktur i wyciągów) z okresu przed podpisaniem umowy, zamiast akceptowania samych oświadczeń.

XI. Podsumowanie i wnioski końcowe.

Analiza prawno-ustrojowa oraz dogmatyczna przedstawionego zagadnienia prowadzi do wniosku, że praktyka organów administracji publicznej, polegająca na automatycznym zakazie kwalifikowalności kosztów przedkontraktowych, nie znajduje uzasadnienia w systemowych przepisach powszechnie obowiązującego prawa.

Wprowadzone weryfikacje czasowe są wynikiem restrykcyjnej interpretacji wniosków zawartych w raporcie Najwyższej Izby Kontroli nr D/23/505 [D/23/505]. NIK nie zakwestionował legalności samej instytucji refundacji kosztów wstecznych, lecz wskazał na niedostatki nadzoru opartego wyłącznie na oświadczeniach beneficjentów [D/23/505]. Przeniesienie ciężaru kontroli na całkowite zablokowanie okresu przedkontraktowego stanowi środek nadmiarowy, który bezpośrednio ogranicza efektywność realizacji zadań publicznych.

Obecna linia interpretacyjna organów dotujących oraz resortu finansów pozostaje w sferze dyskusyjnej z dyspozycją art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych (poprzez obniżenie efektywności wydatków i sztuczne zawyżanie kosztów jednostkowych), art. 353¹ Kodeksu cywilnego (zasadę swobody umów i dopuszczalność retroaktywności) oraz art. 8 Kodeksu postępowania administracyjnego (zasadę zaufania obywatela do państwa).

Co kluczowe w kontekście stabilności makroekonomicznej, postulowane zmiany legislacyjne oraz interpretacyjne są całkowicie neutralne dla sektora finansów publicznych. Nie generują one dodatkowych kosztów ani nie zwiększają limitów wydatków określonych w ustawie budżetowej, przez co pozostają w pełnej zgodności z wymogami unijnej Procedury Nadmiernego Deficytu (EDP) oraz celami „Średniookresowego planu budżetowo-strukturalnego na lata 2025–2028”.

Wprowadzenie elastyczności czasowej dla dotacji oraz wkładu własnego w ramach tego samego roku budżetowego nie narusza zasady roczności budżetu ani znaczonego charakteru środków, o ile ostateczne rozliczenie i zapłata zamykają się w danym roku. Jednocześnie,

uznanie kosztów administracyjnych za integralny element realizacji zadań publicznych stanowi warunek konieczny do zachowania potencjału wykonawczego sektora organizacji pozarządowych, co długofalowo optymalizuje koszty ponoszone przez państwo.

Do czasu wejścia w życie postulowanych zmian w ustawie o działalności pożytku publicznego (wprowadzenia sztywnego, 14-dniowego terminu kontraktowania dla urzędów oraz ustawowego zapisu o prawie do refundacji w granicach danego roku), kluczowe jest stosowanie w obecnych umowach klauzul retroaktywnych i refundacyjnych w oparciu o zatwierdzony kosztorys oferty. Urzędy powinny odejść od barier czasowych na rzecz realnej, merytorycznej kontroli minimum 10% faktur źródłowych z okresu przedkontraktowego [D/23/505].

Ochrona dyscypliny finansów publicznych może być skutecznie realizowana bez wywoływania paraliżu decyzyjnego i bez niszczenia ciągłości pomocy dla bezpośrednich odbiorców zadań państwowych – dzieci, seniorów oraz osób z niepełnosprawnościami.