

Agnieszka Jurga

Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu

SYSTEM SPRAWOZDAWCZOŚCI JEDNOSTKI BUDŻETOWEJ JAKO ŹRÓDŁO INFORMACJI DECYZYJNEJ

1. Wstęp

We współczesnym świecie każdy człowiek w sposób bezpośredni lub pośredni jest związany z budżetem, poprzez płacenie podatków czy choćby otrzymywanie rent lub zasiłków. Wszystkie jednostki organizacyjne działające na terenie Polski są również związane z budżetem, jednak tylko część z nich tworzy sferę budżetową. Są to jednostki realizujące zadania socjalne, kulturalne, administracyjne, bezpieczeństwa, obrony narodowej czy np. wymiaru sprawiedliwości. W zależności od systemów powiązań z budżetem możemy wyróżnić:

- jednostki budżetowe,
- zakłady budżetowe,
- gospodarstwa pomocnicze.

Podstawową formą organizacyjną sfery budżetowej są jednostki budżetowe. Swoje wydatki pokrywają bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek dochodów budżetu państwa [1, s. 470]. Taką metodę rozliczania z budżetem określa się jako budżetowanie brutto.

2. Gospodarka finansowa jednostek sfery budżetowej

Postawą gospodarki finansowej sektora finansów publicznych jest budżet, czyli roczny plan gromadzenia i wydatkowania środków pieniężnych przeznaczonych na finansowanie zadań publicznych. W toku wykonania budżetu państwa oraz budżetu jednostki obowiązują następujące zasady [2, s. 246-247]:

1) pełna realizacja zadań następuje w terminach wyznaczonych przez przepisy i harmonogram realizacji wydatków, określonych przez ministra finansów w porozumieniu z dysponentami części budżetowej,

2) ustalenie, pobieranie oraz gromadzenie dochodów budżetu państwa następuje na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów,

3) wydatki występują w granicach kwot określonych w planie finansowym.

Wykonanie uchwalonego budżetu następuje za pośrednictwem dysponentów budżetowych w ramach ustalonego układu wykonawczego budżetu oraz planów finansowych jednostek sektora finansów publicznych. Dysponentami środków budżetowych są państwowe jednostki budżetowe, wśród których możemy wyróżnić:

- dysponentów głównych,
- dysponentów drugiego stopnia,
- dysponentów trzeciego stopnia.

Dysponentami głównymi są państwowe jednostki budżetowe posiadające w budżecie państwa odrębną część, np. ministrowie, wojewodowie lub inne jednostki organizacyjne, którym minister finansów przyznał uprawnienia dysponenta głównego.

Dysponentami drugiego stopnia są jednostki budżetowe podległe bezpośrednio dysponentom głównym, którym podlegają jeszcze dysponenci trzeciego stopnia.

Dysponentami trzeciego stopnia są jednostki budżetowe podległe bezpośrednio dysponentom drugiego stopnia lub dysponentom głównym. Otrzymane środki budżetowe wykorzystują oni samodzielnie, bez prawa dalszego ich przekazywania.

Cechą charakterystyczną jednostek budżetowych jest metoda budżetowania brutto, która polega na tym, iż do budżetu włączona jest całość osiągniętych przez jednostkę dochodów i całość poniesionych wydatków.

3. Rachunkowość jednostek budżetowych jako system informacji ekonomicznej

W jednostkach gospodarczych podstawowym systemem informacji jest rachunkowość. Jest to system informacji ekonomicznej odzwierciedlającej sytuację majątkową i finansową jednostek gospodarczych oraz ujmowania zachodzących w nich zdarzeń gospodarczych. Nadrzędną funkcją rachunkowości jest funkcja informacyjna, związana z dostarczeniem informacji o jednostce, a szczególnie o jej sytuacji majątkowej i finansowej oraz o wyniku finansowym. Z informacyjną funkcją rachunkowości wiąże się sprawozdawczość polegająca na zestawieniu informacji w sprawozdaniach obligatoryjnych. Jednostki sektora finansów publicznych są zobowiązane do sporządzania sprawozdań budżetowych. Ponadto po zakończeniu roku budżetowego są bazą do ich sporządzania przez organy odpowiedzialne za wykonanie całego budżetu państwa. Dane w sprawozdawczości prezentowane są w specjalnym układzie według klasyfikacji budżetowej¹ w sumach narastających od początku do końca okresu sprawozdawczego.

¹ Klasyfikację części budżetowych oraz dysponentów części minister finansów ustalił w Rozporządzeniu z dnia 23 września 1999 r. w sprawie klasyfikacji części budżetowej oraz dysponentów (DzU nr 78, poz. 880 ze zm., ostatnia zm. DzU 2003 nr 108, poz. 1012).

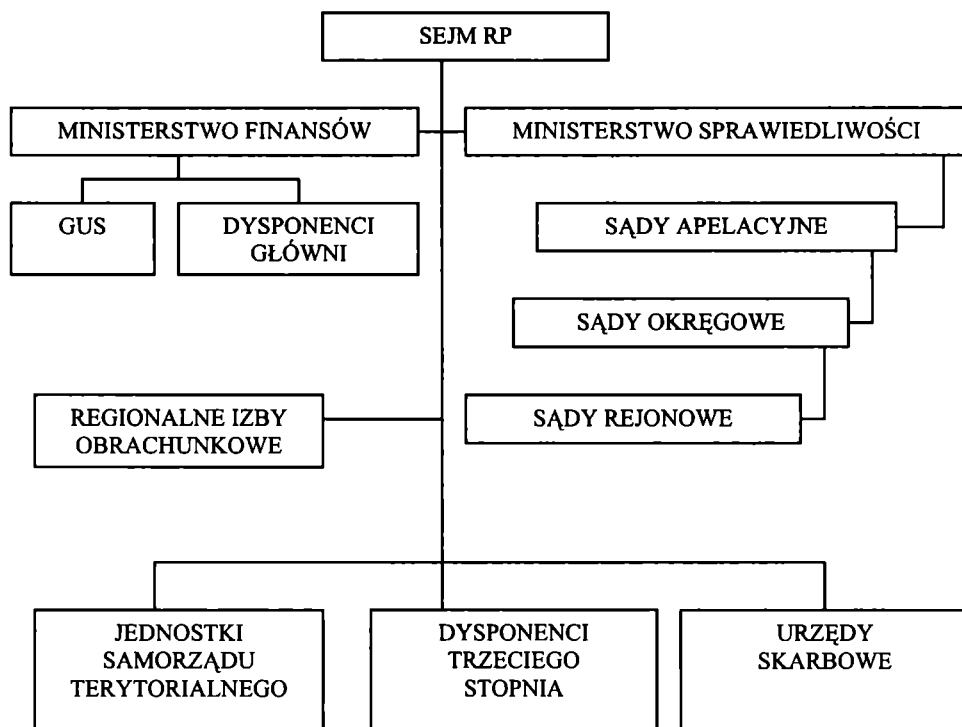
Przedmiotem rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych są zdarzenia związane w realizacją budżetu, a więc z gromadzeniem, rozdzielaniem oraz zużyciem środków publicznych [3, s. 663]. Rachunkowość ta podlega zarówno regulacjom ustawy o rachunkowości, jak i ustawie o finansach publicznych. Aby możliwe było realizowanie nadrzędnej zasady rachunkowości, a mianowicie zasady prawdziwego oraz wiernego obrazu, konieczne są:

- prowadzenie bieżącej rejestracji operacji gospodarczych w sposób rzetelny i prawidłowy,
- dokonywanie zapisów księgowych w sposób chronologiczny i systematyczny,
- udokumentowanie zapisów,
- okresowa weryfikacja prawidłowości i poprawności zapisów,
- przeprowadzenie właściwej wyceny aktywów i pasywów oraz ustalenie wyniku finansowego,
- sporządzanie sprawozdań finansowych.

4. Sprawozdawczość a rachunkowość jednostek budżetowych

Wszystkie jednostki sfery budżetowej zobowiązane są do okresowego sporządzania sprawozdań budżetowych. Są one podstawowym źródłem informacji o wykonaniu budżetu. Ponadto, po zakończeniu roku budżetowego, są bazą do sporządzania sprawozdań. Sprawozdawczość obejmuje usystematyzowane zbiory informacji dotyczące osiągniętych w pewnym okresie rezultatów działalności różnych podmiotów sektora finansów publicznych [4, s. 414]. Są one sporządzane na podstawie ksiąg rachunkowych, zgodnie z obowiązującymi normami. Wszystkie dane prezentowane są w specjalnym układzie według podziałek budżetowych, w sumach narastających od początku do końca okresu sprawozdawczego. Obejmują one wiele jednostkowych, łącznych i zbiorczych sprawozdań dysponentów środków budżetowych. Dokumenty te odzwierciedlają przebieg i wynik wykonania wydatków budżetowych. Dzięki temu zapewniają informacje niezbędne do podejmowania decyzji, kontroli realizacji oraz oceny wykorzystania środków budżetowych. Dane zawarte w sprawozdaniach, czyli dane o wydatkach i dochodach budżetowych w rocznych okresach, mogą być podstawą do konstruowania przyszłego budżetu. To właśnie sprawozdania dostarczają tych istotnych informacji. Należy dodać, iż sprawozdawczość budżetowa dostosowana jest do struktury organizacyjnej budżetu. Obowiązuje więc tu zasada, że dysponenci niższego stopnia przekazują sprawozdania dysponentom wyższego stopnia, a ci z kolei do ministerstwa. Schemat obiegu sprawozdań przedstawia rys. 1.

Ze względu na źródła informacji sprawozdawczość budżetowa dzieli się na: sprawozdawczość rzeczową oraz finansową. Sprawozdawczość finansowa jednostek budżetowych to zbiór zestawień liczbowych opracowany na podstawie ksiąg



Rys. 1. Obieg sprawozdań z wykonania budżetu

Źródło: opracowanie własne.

rachunkowych. Fakt, iż dane są uzyskiwane z rachunkowości prowadzonej według zasad, a nie w drodze zestawień statystycznych, zapewnia ich ścisłość i możliwość jednolitej interpretacji tak w kraju, jak i przez zagraniczne instytucje [5, s. 12]. A zatem w poprawnej i właściwej funkcji sprawozdań budżetowych ważną rolę odgrywa poprawne prowadzenie rachunkowości. Podstawę do sporządzania sprawozdań dają odpowiednio utworzone plany kont. Są one dostosowane do treści ekonomicznej ewidencjonowanych procesów gospodarczych oraz do potrzeb kontroli. Bardzo ważną rolę odgrywa tutaj rachunkowość analityczna. Jest to związane z faktem, iż budżet państwa oraz plany finansowe jednostek są ustalane i wykonywane według jednolitych podziałek klasyfikacyjnych środków publicznych, o czym była już wcześniej mowa. Jednak podziałki te nie stanowią wyłącznego kryterium ujmowania operacji gospodarczych zachodzących w czasie realizacji budżetu. Na przykład środki rzeczowe ewidencjonowane są według grup rodzajowych. Ewidencja dochodów i wydatków budżetowych prowadzona jest na kontach według rodzaju dochodów, a wydatki –

stosownie do obowiązujących w tym zakresie podziałek środków budżetowych. Ewidencja dochodów i wydatków nie ogranicza się jedynie do zaewidencjonowania wpłat lub wypłat², ale obejmuje inne wydarzenia. Chodzi tu przede wszystkim o należności i zobowiązania budżetowe. Zatem ewidencją, a co z tym się wiąże – sprawozdawczością, objęte są dochody należne, czyli kwoty obciążające poszczególnych dłużników. Oprócz powyższych, zaewidencjonowane są również dochody odpisane, czyli sumy, o które zmniejszono dochody przypisane.

Poza sprawozdaniami dotyczącymi dochodów i wydatków budżetowych w tym samym trybie gromadzi się dane o stanie zatrudnienia i wynagrodzeniach w sektorze publicznym, o zobowiązaniach czy stanie należności. Należy zauważyć, iż takie jednostki sektora finansów publicznych, jak: gminy, powiaty, województwa, zakłady budżetowe, gospodarstwa pomocnicze, fundusze celowe oraz jednostki budżetowe, przygotowują sprawozdania na podstawie odrębnych przepisów i nie mają obowiązku poddawania ich badaniu i ogłaszania³.

5. Podsumowanie

Sprawozdawczość budżetowa stanowi końcowy etap gromadzenia informacji w systemie rachunkowości. Obejmuje ona uporządkowane syntetycznie informacje dotyczące przebiegu i wyników wykonania planów finansowych i budżetowych jednostek sektora finansów publicznych. Na jej podstawie można ocenić gromadzenie się dochodów budżetowych oraz wydatkowanie środków publicznych. To właśnie na podstawie sprawozdań finansowych jesteśmy w stanie określić przebieg i wyniki wykonania planu finansowego w trakcie, jak i po zakończeniu roku budżetowego. Zapewniają one informacje niezbędne do podejmowania decyzji, kontroli, a nawet oceny prawidłowości wykorzystania powierzonych nam środków budżetowych.

Literatura

- [1] Kiziukiewicz T., *Rachunkowość w jednostkach sektora finansów publicznych*, Golin, Warszawa 2004.
- [2] Kosikowski C., *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Wyd. Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania, Warszawa 2001.
- [3] *Mała encyklopedia rachunkowości*, PWN, Warszawa 2005.
- [4] Pietrzak B., Polański Z., Woźniak B., *System finansowy w Polsce*, Warszawa 2003.
- [5] Zysnarska A., *Zmiany w sprawozdawczości budżetowej w 2003 roku*, ODDK, Gdańsk 2004.

² Są to operacje kasowe.

³ Oznacza to, że nie obowiązują ich zasady określone w rozdziałach V-VII ustawy o rachunkowości.

THE SYSTEM OF REPORTING OF A BUDGETARY UNIT AS A SOURCE OF INFORMATION IN A DECISION-MAKING PROCESS

Summary

All budgetary units are obliged to prepare periodic budget reports which are the basic source of information on the budget execution. The reports present the course and effects of performing financial plans. Thus, they provide information which is necessary in a decision-making process, they help to control the enforcement of the decisions as well as to evaluate the justification of using the budget resources.