

Doc. dr Elżbieta KOTOWSKA
Wyższa Szkoła Menedżerska w Warszawie

SEKTOR FINANSÓW PUBLICZNYCH PO ZMIANACH®

W artykule przedstawiono konsekwencje zmian organizacyjno – prawnych w zakresie funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych. Wskazano, że przyjęte rozwiązania w obowiązującej od 1 stycznia 2010 r. ustawie o finansach publicznych zmieniając strukturę organizacyjną sektora publicznego poprawiają nieco jego przejrzystość, ale w sposób kompleksowy nie porządkują zasad działania tych jednostek oraz całego sektora.

WPROWADZENIE

Występowanie sektora publicznego we współczesnych państwach ma swoje uzasadnienie polityczne i ekonomiczne. Wynika przede wszystkim z roli państwa w życiu społeczno-gospodarczym i odnosi się do takich podstawowych funkcji, jak: stabilizacyjna (sfera regulacyjna), alokacyjna i redystrybucyjna (sfera realna) [2]. Realizacja wymienionych funkcji wynika z istoty państwa jako organizacji społecznej, ma na celu eliminowanie negatywnych skutków działania sektora rynkowego (komercyjnego) oraz umożliwia osiągnięcie celów politycznych przez rząd [7].

Szczególną sferą aktywności podmiotów sektora publicznego jest produkcja i dostarczanie dóbr publicznych przez państwo i jednostki samorządu terytorialnego (JST) na zasadach powszechnej dostępności, przy odpłatności nie mającej charakteru jednakowej ceny, lecz zróżnicowanych świadczeń podatkowych i niepodatkowych [4].

Realizacja zadań państwa i dostarczanie dóbr publicznych związane jest z koniecznością funkcjonowania wielu jednostek (podmiotów) organizacyjnych. Zasada demokratycznego państwa prawa i społecznej gospodarki rynkowej, wynikająca z zapisów Konstytucji RP daje prawo obywatelom do rzetelnej informacji na temat gospodarowania środkami publicznymi [6].

Celem artykułu jest przedstawienie konsekwencji zmian organizacyjnych w sektorze publicznym, wprowadzonych ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (uofp) [15]. W szczególności chodzi o wykazanie, że przyjęte rozwiązania prawno - organizacyjne zmieniając strukturę tego sektora w sposób kompleksowy nie porządkują zasad jego działania, dlatego też zasada jawności i przejrzystości finansów publicznych oraz poprawa skuteczności i efektywności działań podmiotów sektora publicznego jest wątpliwa.

FINANSE PUBLICZNE A SEKTOR PUBLICZNY

System finansów publicznych stanowi zorganizowaną strukturę, określoną w każdym państwie normami prawnymi, siecią instytucji oraz instrumentami finansowymi, umożliwiającymi realizację funkcji publicznych [3]. Można stwierdzić inaczej, że odnosi się do ogółu zasad i instytucji stanowiących podstawę do dokonywania publicznych operacji finansowych. System ten zapewnia finansowanie:

1. Zadań o charakterze ogólnopaństwowym, takich jak:
 - Funkcjonowanie administracji państwowej
 - Zapewnienie wewnętrznego i zewnętrznego bezpieczeństwa państwa

- Obsługę wewnętrznych i zewnętrznych zobowiązań państwa
- Funkcjonowanie systemu przestrzegania prawa oraz wymiaru sprawiedliwości
- Pełnienie funkcji właściciela wobec mienia Skarbu Państwa.

2. Zadań lokalnych, realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego.

3. Świadczeń społecznych na rzecz osób fizycznych i innych podmiotów [3].

Wykonywanie zadań publicznych (dostarczanie dóbr publicznych) wymaga stworzenia określonej sieci instytucji, za pomocą której zadania te będą realizowane, co wyraża się w funkcjonowaniu sektora publicznego. O ile zatem finanse publiczne odnoszą się do zjawisk i procesów pieniężnych, o tyle sektor publiczny ma postać realną i zajmuje się świadczeniem usług publicznych (dóbr spożycia zbiorowego). Dla sektora publicznego – podobnie jak dla finansów publicznych – spoiwem jest nieprywatna własność majątku i funduszy.

Związek sektora publicznego z finansami publicznymi dobrze wyjaśnia S. Owsiak poprzez kryterium własności, wskazując, że zarówno sektor publiczny, jak i finanse publiczne należą do tej samej kategorii pojęciowej, której ramy określa nieprywatna własność (dlatego często te pojęcia używane są zamiennie). Sektor publiczny aby funkcjonować (wytwarzać na bieżąco dobra publiczne) musi gromadzić (najczęściej w drodze przymusu), dochody pochodzące od innych podmiotów sektora prywatnego (gospodarstw domowych, przedsiębiorstw) [10].

Utożsamianie sektora publicznego z finansami publicznymi ze względu na kryterium własności nie jest jednak poprawne, głębsza analiza wskazuje na różnice.

Nieco inna definicja sektora publicznego zawarta jest w pracy E. Malinowskiej-Misiąg i W. Misiąg, wg których sektor publiczny to – państwowe i samorządowe instytucje i jednostki organizacyjne finansowane (wyłącznie lub głównie) ze środków Skarbu państwa i jednostek samorządu terytorialnego, wykonujące na zasadach niekomercyjnych zadania publiczne, zadania prawnie przypisane państwu i samorządowi terytorialnemu [9]. Powyższa definicja koncentruje się na działalności podejmowanej przez podmioty publiczne w celach niezarobkowych – ze względu na interes publiczny, bez chęci osiągnięcia zysku.

Istotnym mankamentem sektora finansów publicznych jest brak jednolitego systemu gromadzenia danych o jednostkach tego sektora. Pojęcie sektora publicznego nie występuje też

Tabela 1. Różnice między pojęciem sektor publiczny a finanse publiczne

| Sektor publiczny | Finanse publiczne |
|---|--|
| Reprezentuje realne zjawiska i procesy gospodarcze – wytwarza określone dobra i usługi | Reprezentują zjawiska i procesy o charakterze pieniężnym |
| Decydujące znaczenie ma majątek (trwały i obrotowy) powstający w wyniku procesów akumulacji | Podstawowe znaczenie posiadają zasoby pieniężne- rozpatrywane w skali jednego roku |
| W analizie majątku dominuje metoda majątkowa (zasobowa) | W analizie wykorzystywana jest metoda strumieniowa – czyli badanie procesów i tworzenia i rozdysponowywania funduszy spożycia zbiorowego |
| Część sektora publicznego realizuje cele publiczne i społeczne, | Pewna część funduszy publicznych jest związana z finansowaniem sektora publicznego – ta która wytwarza dobra publiczne i społeczne |
| Część tego sektora realizuje też cele ekonomiczne na zasadach komercyjnych (przedsiębiorstwa państwowe) | Część funduszy publicznych może w formie różnych subwencji i dotacji trafiać do przedsiębiorstw komercyjnych |
| | Pewna część środków publicznych ma charakter transferów zwrotnych (wynagrodzenie za pracę) inna zaś transferów bezwrotnych (renty, stypendia, zapomogi itp.) |
| Majątek sektora publicznego stanowi zabezpieczenie długu publicznego | Wykorzystywane są do obsługi długu publicznego |
| Dane statystyczne na temat sektora publicznego rozproszone | Dane na temat finansów publicznych skoncentrowane w budżetach i planach finansowych |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka* [10].

w aktach prawnych innych niż ustawa o finansach publicznych [8]. Dlatego też sektor finansów publicznych jest pojęciem bardziej statystycznym niż oznaczeniem segmentu gospodarki narodowej, w którym obowiązują pewne zasady, takie jak:

- niekomercyjny charakter działalności,
- prawo do finansowania działalności środkami publicznymi [9].

Od strony prawnej sektor finansów publicznych określa art. 9 ustawy o finansach publicznych [15]. Wg zapisów aktualnie obowiązującej ustawy sektor finansów publicznych tworzą:

1. Organy władzy publicznej, w tym organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej ochrony prawa oraz sądy i trybunały,
2. Jednostki samorządu terytorialnego oraz ich związki,
3. Jednostki budżetowe,
4. Samorządowe zakłady budżetowe,
5. Agencje wykonawcze,
6. Instytucje gospodarki budżetowej,
7. Państwowe fundusze celowe,
8. Zakład Ubezpieczeń Społecznych i zarządzane przez niego fundusze oraz Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i fundusze zarządzane przez Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego,
9. Narodowy Fundusz Zdrowia,
10. Samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej,
11. Uczelnie publiczne,
12. Polska Akademia Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne,
13. Państwowe i samorządowe instytucje kultury oraz państwowe instytucje filmowe,
14. Inne państwowe i samorządowe osobowości prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw,

jednostek badawczo-rozwojowych, banków i spółek prawa handlowego.

Wyłączenie w punkcie 14 z sektora finansów publicznych przedsiębiorstw, jednostek badawczo-rozwojowych, banków i spółek prawa handlowego wskazuje, że zasady gospodarki finansowej wynikające z tej ustawy mają odniesienie do sektora publicznego, który działa na zasadach niekomercyjnych.

Powyższa definicja nie jest w pełni zgodna z definicją stosowaną w Unii Europejskiej, gdzie podstawą jest rodzaj działalności i sposób finansowania, w polskiej definicji sektora finansów publicznych (rozdz. 3 uofp) – wyłącznie forma organizacyjna, co powoduje wyłączenie z zakresu sektora finansów publicznych np. Lasów Państwowych, które niezależnie od prowadzenia działalności gospodarczej, wykonują pewne zadania publiczne [9].

Sektor ten jest wewnętrznie zróżnicowany, w jego obrębie możemy wyróżnić jednostki posiadające osobowość prawną i takie które nie posiadają osobowości prawnej. I tak osobowość prawną posiadają:

- Agencje wykonawcze,
- Instytucje gospodarki budżetowej,
- Uczelnie publiczne,
- Polska Akademia Nauk,
- Zakład Ubezpieczeń Społecznych,
- Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego,
- Narodowy Fundusz Zdrowia,
- Samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej,
- Instytucje kultury.

Nowa uofp przewiduje (art. 30), że państwowe i samorządowe osobowości prawne tworzone są na podstawie odrębnych ustaw, a podstawą ich gospodarki finansowej są plany finansowe, w których należy wyodrębnić:

1. Przychody z prowadzonej działalności.
2. Dotacje budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

3. Koszty, w tym:
 - wynagrodzenia i składniki w nich naliczane,
 - płatności odsetkowe wynikające z zaciągniętych zobowiązań,
 - zakup towarów i usług.
4. Środki na wydatki majątkowe.
5. Środki przyznane innym podmiotom.
6. Stan należności i zobowiązań na początek i koniec roku stan środków pieniężnych na początek i koniec roku.

Posiadanie przez niektóre z wymienionych jednostek organizacyjnych sektora publicznego, osobowości prawnej jest kontestowane na gruncie prawa. Mają bowiem charakter hybrydowy, nie są traktowane w podobny sposób jak przedsiębiorstwa, świadczą bowiem usługi publiczne nie w celu osiągania zysku, mają dostęp do środków publicznych a ich gospodarka finansowa nie jest w pełni samodzielna [5].

Opisany w ustawie o finansach publicznych sektor tych finansów posiada aktualnie charakter zdecentralizowany, co jest wynikiem podziału zadań między państwo a samorząd terytorialny i inne jednostki organizacyjne. Podział ten odzwierciedla poniższe zestawienie

| sektor finansów publicznych | | |
|-----------------------------|-----------------------|---|
| podsektor rządowy | podsektor samorządowy | podsektor ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych |

Istotą decentralizacji jest dążenie do coraz pełniejszego i bardziej efektywnego zaspokajania potrzeb społecznych przy jednoczesnej poprawie poziomu jakości usług publicznych. Wymaga to dostosowania form działalności organizacyjnej tego sektora do zadań państwa i jednostek samorządu terytorialnego.

FORMY ORGANIZACYJNO-PRAWNE JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

Rodzaje i zasady funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych określa Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (rozdz. 3). Ustawa obowiązuje od 1 stycznia 2010 r. Jednostki sektora finansów publicznych mogą być tworzone tylko w formach organizacyjno-prawnych wskazanych w tej ustawie. Do końca 2009 r., wg zapisów ustawy o finansach publicznych z 2005 roku podstawowe jednostki sektora finansów publicznych stanowiły: jednostki budżetowe, zakłady budżetowe, gospodarstwa pomocnicze i fundusze celowe [14]. Nowa uofp wprowadza nowe rodzaje form organizacyjno-prawnych sektora publicznego (np. agencje wykonawcze, instytucje gospodarki budżetowej, państwowe instytucje filmowe), a także likwiduje dotychczas istniejące lub ogranicza ich funkcjonowanie. Dotyczy to przede wszystkim gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych i funduszy celowych.

Na podstawie Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające w życie ustawę o finansach publicznych [16], w 2010 r. i latach następnych, dokonane zostaną przekształcenia

w obrębie sektora publicznego w zakresie modyfikacji form organizacyjno-prawnych. W szczególności zlikwidowane zostaną gospodarstwa pomocnicze, państwowe zakłady budżetowe, rachunki dochodów własnych i fundusze motywacyjne w jednostkach budżetowych. Jednocześnie utworzone zostaną agencje wykonawcze i instytucje gospodarki budżetowej. Duże zmiany dotyczą także funduszy celowych.

Nowa uofp przewiduje jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych działające w:

- sektorze rządowym,
- sektorze samorządowym,
- wspólne dla sektora rządowego i samorządowego.

Formy organizacyjno – prawne przypisane do poszczególnych sektorów przedstawia poniższe zestawienie:

| Działające jako jednostki rządowe i samorządowe | Działające tylko jako samorządowe | Działające tylko jako państwowe |
|---|-----------------------------------|---|
| • jednostki budżetowe | • zakłady budżetowe | • agencje wykonawcze • instytucje gospodarki budżetowej • państwowe fundusze celowe |

Główną formą organizacyjno-prawną państwa i samorządu są jednostki budżetowe, których zasady funkcjonowania wynikają z zapisów o finansach publicznych (art. 11, 12 i 13) i odpowiednich przepisów stanowionych przez organy państwowe lub samorządowe (rozporządzenia, uchwały, statuty, regulaminy).

Państwowe i samorządowe jednostki budżetowe nie posiadają osobowości prawnej (zatem za jej zobowiązania odpowiada organ stanowiący), pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego (tzw. metoda finansowania brutto). Działają na podstawie statutu określającego w szczególności nazwę, siedzibę i przedmiot działalności. Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków, zwany „planem finansowym jednostki budżetowej”.

Państwowe jednostki budżetowe tworzą, łączą i likwidują – ministrowie, kierownicy urzędów centralnych, wojewodowie oraz inne organy działające na podstawie odrębnych ustaw.

Gminne, powiatowe lub wojewódzkie jednostki budżetowe – organy stanowiące tych jednostek samorządowych.

Przykładem jednostek budżetowych są: urzędy państwowe, sądy, jednostki wojskowe, policja, pomoc społeczna, różnego rodzaju placówki oświatowe (z wyjątkiem szkół wyższych). Ustawa dopuszcza możliwość funkcjonowania publicznego zakładu opieki zdrowotnej w formie jednostki budżetowej, co stanowi pewną zmianę w stosunku do rozwiązań dotychczasowych [11].

Wszystkie jednostki budżetowe nie prowadzą działalności gospodarczej i nie sprzedają swoich usług (świadczą na zasadach nieodpłatnych), a pobierane opłaty odprowadzają na rachunek właściwego budżetu. Natomiast ich wydatki zarówno

osobowe, materiałowe, jak i inwestycyjne są wydatkami budżetu państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Jednostki budżetowe, dokonując zakupów, zachowują się tak jak inne podmioty (np.: przedsiębiorstwa, spółdzielnie, banki), kupują towary na rynku, tj. wg cen ustalanych na zasadach rynkowych, ale z uwzględnieniem ustawy prawo zamówień publicznych. Mogą jednakże dokonywać wydatków tylko do wysokości określonej w obowiązującym budżecie i planie finansowym. Przekroczenie wydatków i zaciągnięcie zobowiązań nie znajdujących pokrycia w planie finansowym jednostki budżetowej stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych [13].

Obowiązująca ustawa o finansach publicznych nie przewiduje dalszego funkcjonowania instytucji rachunków dochodów własnych. Po 1 stycznia 2010 r. nie jest dopuszczalne utworzenie rachunku dochodów własnych przez kierownika jednostki budżetowej lub organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Istniejące rachunki dochodów własnych mogą funkcjonować zgodnie z dotychczasowymi przepisami, z jednoczesnym regulowaniem zobowiązań i ściąganiem należności, do 31 grudnia 2010 r., poza jednostkami oświatowymi.

Likwidacja rachunku dochodów własnych jednostki budżetowej polega na spłaceniu zobowiązań zaciągniętych z tytułu dochodów własnych, przekazaniu pozostałych środków na rachunek dochodów budżetowych i zamknięciu rachunku bankowego. Procedura likwidacyjna rachunków dochodów własnych obejmuje następujące etapy:

1. do 31 grudnia 2010 r. wydzielone rachunki dochodów własnych mogą funkcjonować zgodnie z dotychczasowymi przepisami,

2. po 31 grudnia 2010 r. nieściągnięte należności i nieuregulowane zobowiązania przejmuje jednostka budżetowa, przy której funkcjonowały rachunki dochodów własnych, a środki pieniężne podlegają odprowadzeniu na rachunek pomocniczy odpowiednio państwowej jednostki budżetowej albo samorządowej jednostki budżetowej,

3. pomiędzy 1 stycznia 2011 r. a 30 czerwca 2011 r. środki pieniężne odprowadzone na rachunek pomocniczy jednostki budżetowej mogą być wykorzystane na dotychczasowe cele,

4. po 30 czerwca 2011 r. niewykorzystane przez jednostki budżetowe środki pieniężne odprowadzone na rachunek pomocniczy podlegają przekazaniu na rachunek dochodów właściwego budżetu.

Dopuszczalność odstępstwa od ogólnej zasady odprowadzania przez jednostkę budżetową całości uzyskanych dochodów do budżetu przewidziano dla samorządowych jednostek budżetowych prowadzących działalność określoną w ustawie z 7 września 1991 r. o systemie oświaty [12]. Zgodnie z art. 223 uofp mogą one gromadzić na wydzielonym rachunku dochody określone w uchwale przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Dochody na wydzielonych rachunkach jednostki budżetowe działające w obszarze oświaty mogą gromadzić od 1 stycznia 2011 r.

Źródłem dochodów własnych samorządowych jednostek oświatowych mogą być w szczególności:

1. spadki, zapisy i darowizny w postaci pieniężnej na rzecz jednostki budżetowej,

2. odszkodowania i wpłaty za utracone lub uszkodzone mienie będące w zarządzie albo użytkowaniu jednostki budżetowej.

Wydatki z wydzielonego rachunku mogą być dokonywane do wysokości kwot zgromadzonych dochodów, w ramach planu finansowego, zgodnie z ogólną regułą, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonej w planie finansowym. Dodatkowym ograniczeniem ustawowym (art. 223 ust. 2 pkt 3 uofp) jest kategoryczny zakaz przeznaczania dochodów własnych wraz z odsetkami na finansowanie wynagrodzeń osobowych.

Aktualna ustawa o finansach publicznych nie przewiduje funkcjonowania funduszy motywacyjnych, które gromadziły środki uzyskiwane z tytułu przepadku rzeczy lub korzyści majątkowych pochodzących z ujawnienia przestępstw i wykroczeń przeciwko mieniu oraz przestępstw skarbowych i wykroczeń.

Nowa uofp nie przewiduje funkcjonowania państwowych zakładów budżetowych, które do końca 2010 r. będą zlikwidowane. Dopuszcza się tylko funkcjonowanie samorządowych, z tym że nie wszystkie z utworzonych na mocy ustawy z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (dalej: uofp z 2005 r.) zakłady budżetowe mogą kontynuować swoją działalność w tej właśnie formie organizacyjno-prawnej, ponieważ nowe przepisy pozwalają prowadzić działalność gospodarczą w formie zakładu budżetowego tylko przy realizacji niektórych zadań.

Katalog zadań, jakie mogą być realizowane przez samorządowe zakłady budżetowe, jest określony i zamknięty, dlatego też niektóre zakłady budżetowe nie będą mogły kontynuować działalności w tej formie organizacyjno-prawnej, jeśli realizują inne zadania jednostki samorządu terytorialnego (przykładem mogą tu być przedszkola). Muszą one zostać zlikwidowane lub przekształcone w inną formę przewidzianą ustawą, np. w jednostkę budżetową. W obecnym kształcie mogą one funkcjonować tylko do końca 2010 r.

Ta forma organizacyjno-prawna sektora finansów publicznych będzie funkcjonować w sektorze samorządowym (dlatego nowa ustawa mówi tylko o samorządowych zakładach budżetowych), z tym że w formie zakładu swoją gospodarkę będą mogły prowadzić tylko te jednostki, które realizują konkretne zadania, wymienione w art. 14 nowej uofp, który stanowi, że przez samorządowe zakłady budżetowe mogą być realizowane zadania własne jednostki samorządu terytorialnego w zakresie:

- gospodarki mieszkaniowej i gospodarowania lokalami użytkowymi,
- dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego,
- wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz,
- lokalnego transportu zbiorowego,
- targowisk i hal targowych,
- zieleni gminnej i zadrzewień,
- kultury fizycznej i sportu, w tym utrzymywania terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych,
- utrzymywania różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt, w tym w szczególności prowadzenia hodowli zwierząt zagrożonych wyginięciem, w celu ich ochrony poza miejscem naturalnego występowania,
- cmentarzy.

Samorządowy zakład budżetowy to jednostka sektora finansów publicznych, która odpłatnie wykonuje zadania, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów własnych – z możliwością otrzymywania dotacji (art. 15). Ustawa przewiduje trzy rodzaje dotacji:

- Przedmiotowe – nie mogą przekroczyć 50% kosztów działalności.
- Celowe na zadania bieżące.
- Celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji.

Podstawą gospodarki finansowej zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy. Generalnie jednak samorządowe zakłady budżetowe będą funkcjonować na tych samych ogólnych zasadach jak zakłady budżetowe funkcjonujące według „starej” ustawy, czyli według tzw. metody finansowania netto (koszty pokrywane są z przychodów własnych), podstawą gospodarki finansowej będzie tak jak dotychczas roczny plan finansowy. Natomiast są pewne różnice co do ustalania i przekazywania nadwyżki środków obrotowych. Według nowej ustawy, samorządowy zakład budżetowy będzie ją wpłacał do budżetu JST, chyba że organ stanowiący postanowi inaczej, co wynika z zapisów art. 15 ust7 uofp. Przyjęcie takiego zapisu daje możliwość pozostawienia a zakładzie budżetowym nadwyżki środków obrotowych, które można będzie przeznaczyć na przykład na odtworzenie zdekapitalizowanego majątku.

Tworzyć, łączyć i przekształcać w inną formę organizacyjno-prawną oraz likwidować samorządowe zakłady budżetowe mogą organy stanowiące jednostki samorządu terytorialnego (np. rada gminy, rada powiatu).

Tworząc zakład budżetowy, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa: nazwę i siedzibę zakładu, przedmiot jego działalności (mieszczący się w katalogu określonym w art. 14 nowej ustawy), źródła przychodów własnych zakładu, stan wyposażenia zakładu w środki obrotowe oraz składniki majątkowe przekazane zakładowi w użytkowanie, terminy i sposób ustalania zaliczkowych wpłat nadwyżki środków obrotowych dokonywanych przez zakład do budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz sposób i terminy rocznych rozliczeń i dokonywania wpłat do budżetu.

Jednostki sektora rządowego to wg nowej uofp agencje wykonawcze. Art.18 uofp stanowi, że agencja wykonawcza jest państwową osobą prawną tworzoną na podstawie odrębnej ustawy w celu realizacji zadań państwa. Zasady działania agencji wykonawczej określa ustawa powołująca ją do życia. Agencja wykonawcza prowadzi gospodarkę finansową na zasadach określonych w ustawie o finansach publicznych oraz w ustawie powołującej ją do życia.

Podstawą gospodarki finansowej agencji wykonawczej jest roczny plan finansowy. Projekt rocznego planu finansowego agencji wykonawczej ustala jej właściwy organ w porozumieniu z ministrem sprawującym nadzór nad agencją wykonawczą. Po zatwierdzeniu przez ministra sprawującego nadzór projekt jest przekazywany Ministrowi Finansów, w trybie i terminach określonych w przepisach dotyczących prac nad projektem ustawy budżetowej. W ramach projektu planu finansowego sporządza się plan dochodów i wydatków agencji wykonawczej ujmowanych w terminie ich zapłaty. W planie dochodów i wydatków agencji wykonawczej planowane wydatki nie powinny być wyższe od planowanych dochodów.

Planowane wydatki mogą przekraczać planowane dochody za zgodą ministra sprawującego nadzór nad agencją wykonawczą, wydaną w porozumieniu z Ministrem Finansów. W planie finansowym agencji wykonawczej mogą być dokonywane zmiany przychodów i kosztów po uzyskaniu zgody ministra sprawującego nadzór nad agencją, wydanej po uzyskaniu opinii sejmowej komisji właściwej do spraw budżetu. O dokonanych zmianach należy niezwłocznie powiadomić Ministra Finansów. Zmiany planu finansowego agencji wykonawczej nie mogą powodować zwiększenia zobowiązań agencji ani pogorszenia planowanego wyniku finansowego agencji, chyba że odrębne ustawy stanowią inaczej. Ograniczenie to nie dotyczy zwiększenia planu finansowego agencji wykonawczej z tytułu uzyskania pożyczki z budżetu państwa na finansowanie Wspólnej Polityki Rolnej. Agencja wykonawcza może otrzymywać dotacje z budżetu państwa, w zakresie określonym w odrębnych ustawach. Agencja wykonawcza może zaciągać zobowiązania na okres realizacji danego zadania przekraczający rok budżetowy, jeżeli wydatki niezbędne na obsługę zobowiązania znajdują się w rocznym planie finansowym. **Agencja wykonawcza jest obowiązana corocznie wpłacać do budżetu państwa, na rachunek bieżący dochodów państwowej jednostki budżetowej obsługującej ministra sprawującego nadzór nad tą agencją, nadwyżkę środków finansowych ustaloną na koniec roku, pozostającą po uregulowaniu zobowiązań podatkowych (metoda finansowania netto).** Nadwyżkę tę agencja wykonawcza przekazuje niezwłocznie po uregulowaniu zobowiązań wymagalnych z okresu sprawozdawczego, nie później jednak niż do dnia 30 czerwca roku następującego po roku, w którym nadwyżka powstała.

W szczególnie uzasadnionych przypadkach wynikających z konieczności zapewnienia sprawnego i pełnego wykonywania zadań agencji wykonawczej Rada Ministrów może, na wniosek ministra sprawującego nadzór nad agencją wykonawczą, wyrazić zgodę, w formie uchwały, na niewpłacenie nadwyżki.

Regulacje ustawowe stanowią, że z dniem 1 stycznia 2012 r. agencjami wykonawczymi staną się dotychczas funkcjonujące podmioty :

- Agencja Nieruchomości Rolnych,
- Wojskowa Agencja Mieszkaniowa,
- Agencja Mienia Wojskowego,
- Agencja Rezerw Materiałowych,
- Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości,
- Agencja Rynku Rolnego,
- Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa,
- Narodowe Centrum Badań i Rozwoju [16].

Instytucja gospodarki budżetowej – to nowy rodzaj jednostki organizacyjnej sektora publicznego, posiadającej osobowość prawną. Art.23 uofp stanowi, że instytucja gospodarki budżetowej jest jednostką sektora finansów publicznych tworzoną w celu realizacji zadań publicznych, która:

1. odpłatnie wykonuje wyodrębnione zadania,
2. pokrywa koszty swojej działalności oraz zobowiązania z uzyskiwanych przychodów.

Tego typu jednostka może być tworzona przez ministra lub Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, za zgodą Rady

Ministrów na jego wniosek tudzież inne organy lub kierowników jednostek sektora publicznego. Działa na podstawie statutu nadanego przez organ pełniący funkcje organu założycielskiego. Statut określa w szczególności:

1. nazwę i siedzibę tej instytucji,
2. przedmiot działalności podstawowej,
3. źródła pozyskiwania przychodów,
4. tryb i zasady dokonywania zmian w statucie tej instytucji,
5. stan wyposażenia w środki obrotowe oraz składniki majątkowe przekazane tej instytucji,
6. zasady prowadzenia działalności innej niż podstawowa.

Dyrektora powołuje organ założycielski, który pełni funkcje zarządcze w instytucji gospodarki budżetowej. Organizację wewnętrzną określa regulamin nadawany przez dyrektora jednostki.

Instytucja gospodarki budżetowej otrzymuje osobowość prawną z chwilą wpisania do Krajowego Rejestru Sądowego. Art. 24.1. uofp stanowi, że instytucja gospodarki budżetowej może otrzymywać dotacje z budżetu państwa na realizację zadań publicznych, jeśli odrębne ustawy tak stanowią.

Instytucja gospodarki budżetowej samodzielnie gospodaruje mieniem (art. 28), kierując się zasadą efektywności jego wykorzystania. Na mienie tej instytucji może się składać:

1. przeniesione na własność nieruchomości,
2. mienie stanowiące wyposażenie przekazane przez organ wykonujący funkcje organu założycielskiego w formie użyczenia,
3. mienie nabyte z własnych środków.

W przypadku zaciągania zobowiązań powyżej 30% rocznych przychodów instytucja gospodarki budżetowej jest obowiązana uzyskać zgodę organu wykonującego funkcje organu założycielskiego.

Instytucja gospodarki budżetowej może zbywać środki trwałe. Jednakże zbycie a także najem, dzierżawa, użyczenie aktywów może nastąpić wyłącznie na zasadach określonych przez organ wykonujący funkcje organu założycielskiego, z uwzględnieniem przepisów o gospodarce nieruchomościami.

Wartość majątku instytucji gospodarki budżetowej odzwierciedla fundusz instytucji gospodarki budżetowej. W trakcie funkcjonowania instytucji gospodarki budżetowej fundusz ten może ulec zwiększeniu lub zmniejszeniu.

Zwiększenie następuje głównie z powodu zysku, który pozostaje w dyspozycji instytucji gospodarki budżetowej lub pozyskania środków z innych źródeł. Zmniejszenie zaś może być skutkiem: aktualizacji wyceny środków trwałych na podstawie odrębnych przepisów, nieodpłatnego przekazania lub otrzymania środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, łączenia i podziału instytucji gospodarki budżetowej na podstawie bilansów zamknięcia dzielonych lub łączonych jednostek. Koszty instytucji gospodarki budżetowej mogą być ponoszone tylko w ramach posiadanych środków finansowych obejmujących uzyskane przychody oraz środki z poprzedniego okresu.

Podstawą gospodarki finansowej podobnie jak w przypadku poprzednich jednostek sektora publicznego jest

roczny plan finansowy. Dodatni wynik finansowy – zysk pozostaje do dyspozycji instytucji gospodarki finansowej.

Państwowy fundusz celowy, zgodnie z zapisami art. 29 uofp, jest tworzony na podstawie odrębnej ustawy i nie posiada osobowości prawnej.

Przychody państwowego funduszu celowego pochodzą ze środków publicznych, a koszty są ponoszone na realizację wyodrębnionych zadań państwowych. Taki fundusz stanowi wyodrębniony rachunek bankowy, którym dysponuje minister wskazany w ustawie tworzącej fundusz albo inny organ wskazany w tej ustawie. Do państwowych funduszy celowych nie zalicza się funduszy, których jedynym źródłem przychodów, z wyłączeniem odsetek od rachunku bankowego i darowizn, jest dotacja z budżetu państwa.

Podstawą gospodarki finansowej państwowego funduszu celowego jest roczny plan finansowy. Ze środków funduszu mogą być udzielane pożyczki jednostkom samorządu terytorialnego, jeżeli ustawa tworząca fundusz tak stanowi.

Koszty funduszu mogą być pokrywane tylko w ramach posiadanych środków finansowych obejmujących bieżące przychody, w tym dotacje z budżetu państwa i pozostałości środków z okresów poprzednich. Dopuszcza się pewne zmiany w planie finansowym ale nie mogą one powodować zwiększenia dotacji z budżetu państwa, mogą natomiast polegać na zwiększeniu prognozowanych przychodów i odpowiednio kosztów. Jeżeli państwowy fundusz celowy posiada zobowiązania wymagalne, w tym kredyty i pożyczki, zwiększenia przychodów w pierwszej kolejności przeznacza się na ich spłatę. Podkreślić należy, że zmiany kwot przychodów i kosztów państwowego funduszu celowego dokonuje odpowiednio minister lub organ dysponujący tym funduszem po uzyskaniu zgody Ministra Finansów i opinii sejmowej komisji do spraw budżetu.

Z art. 90 i 92 ustawy - Przepisy wprowadzające w ustawę o finansach publicznych wynika, że z dniem:

– 31 grudnia 2010 r. likwidacji ulegną wojewódzkie i powiatowe fundusze gospodarki zasobem geodezyjnym i kartograficznym oraz Fundusz Ochrony Gruntów Rolnych centralny i terenowe.

– 1 stycznia 2012 r. likwidacji ulegną państwowe fundusze celowe posiadające osobowość prawną – Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych – przekształcone, zostaną państwowymi funduszami celowymi.

– Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych nie odnoszą się do dalszego funkcjonowania funduszy celowych utworzonych na podstawie ustawy prawo ochrony środowiska – Narodowego Funduszu Ochrony środowiska i Gospodarki Wodnej oraz wojewódzkich, powiatowych i gminnych funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej.

Podkreślić należy, że istotną zmianą w całym sektorze finansów publicznych jest konieczność tworzenia budżetów zadaniowych¹. W odniesieniu do jednostek organizacyjnych finansów publicznych wg art. 32 uofp wynika, że agencje

¹ Budżet zadaniowy – to zarządzanie środkami publicznymi poprzez odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane cele rozpisane na zadania mierzone za pomocą przyjętego systemu mierników. Taki budżet pozwala na ustalenie, które zadania są najważniejsze w odniesieniu do wytyczonych celów, oraz za pomocą mierników pozwala ustalić, w jakim stopniu zostały zrealizowane [1].

wykonawcze, instytucje gospodarki budżetowej, dysponenci państwowych funduszy celowych oraz państwowe osoby prawne sporządzają plany finansowe w układzie zadaniowym na rok budżetowy i dwa kolejne lata.

PODSUMOWANIE

Zmiany wynikające z nowej uoofp odnośnie form organizacyjno-prawnych sektora finansów publicznych wskazują na dążenie do przejrzystości w zakresie ich finansowej działalności. Dotyczy to chociażby jednostek budżetowych, które poprzez likwidację rachunków dochodów własnych i funduszy motywacyjnych w zakresie gospodarki finansowej w sposób jednoznaczny powiązane są z konkretnym budżetem. Utrzymanie zaś funkcjonowania rachunku dochodów własnych tylko w jednostkach oświatowych dobrze świadczy o zabezpieczeniu interesów tych placówek.

Likwidacja gospodarstw pomocniczych, które stanowiły wydzieloną pod względem organizacyjnym i prawnym działalność gospodarczą jednostek budżetowych wydaje się być ze wszech miar zasadną. Zastąpienie zaś tych jednostek samodzielnymi podmiotami, dysponującymi osobowością prawną tj. instytucjami gospodarki budżetowej, nie jest już rozwiązaniem bezdyskusyjnym. Podobna uwaga dotyczy przekształcenia państwowych zakładów budżetowych w instytucje gospodarki budżetowej.

Przede wszystkim ustawa nie precyzuje zadań publicznych, które będą realizować te jednostki. Ponadto przyznając tym jednostkom osobowość prawną, zapewnia dostęp do dotacji z budżetu państwa, co w istotny sposób może być powodem niegospodarności i niskiej efektywności.

Wyraźne wskazanie zakresu działalności samorządowych zakładów budżetowych, które winny się koncentrować na dostarczaniu podstawowych usług ze sfery użyteczności publicznej jest bardzo przejrzyste i jednoznaczne. Te zapisy ustawy nie powinny budzić wątpliwości zwłaszcza, że to od decyzji podjętej przez organ stanowiący jednostki samorządowej zależy forma organizacyjno-prawna podmiotu dostarczającego wymienione w ustawie usługi, co nie wyklucza np. funkcjonowania spółek prawa handlowego.

Wpisanie do ustawy o finansach publicznych takich jednostek jak agencje wykonawcze porządkuje pewien proces dotyczący działalności podmiotów publicznych. Od początku lat 90-tych w życiu gospodarczym występuje bowiem wiele podmiotów pod podobną nazwą, których zakres działania i struktura organizacyjna była w wielu przypadkach nieokreślona. Dobrze zatem, że nowa uoofp kwestie powyższe porządkuje.

Mało przejrzyste zaś wydają się być przepisy dotyczące funduszy celowych. W tym zakresie ustawa dotycząca przepisów wprowadzających ustawę o finansach publicznych mówi tylko o kilku, które tracą osobowość prawną, nie wymienia zaś innych, które z tej osobowości korzystają (np. NFZ, NFOŚiGW). Ustawa nie określa też w sposób precyzyjny źródła przychodów funduszy, wskazując dość ogólnie na środki publiczne. Ważny jest zapis ustawowy, stwierdzający, że państwowe fundusze celowe mogą być tworzone tylko poprzez ustawy, co w istotny sposób powinno przyczynić się do ograniczenia ich liczby. Zapis dotyczący tego, że państwowy fundusz celowy, to jedynie rachunek bankowy, którym dysponuje minister wskazany w ustawie bądź inny organ tworzący

fundusz, w istotny sposób ogranicza samodzielność finansową tej jednostki sektora publicznego, poddając reżimowi procedury budżetowe, co może być korzystne w aspekcie dążenia do poprawy gospodarności i przejrzystości całego sektora.

Wymienione w uoofp zasady działania jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych nie wyczerpują w sposób kompleksowy problematyki tego sektora. Wiele podmiotów tego sektora wymienionych w art. 9 uoofp funkcjonuje na podstawie odrębnych ustaw (PAN, uczelnie publiczne, instytucje kultury). Aktualnie brakuje też wielu aktów wykonawczych do wymienionej ustawy. Zmiany organizacyjne w sektorze finansów publicznych wprowadzane będą sukcesywnie w nadchodzących latach, spowodują w najbliższym czasie wzrost kosztów funkcjonowania sektora finansów publicznych, (każda zmiana kosztuje). Formułowanie zatem ocen jest w tej chwili dość trudne. Wydaje się jednak, że przyjęte regulacje prawne w tym zakresie nie rozwiązują w sposób ostateczny skomplikowanej materii dotyczącej jawności i przejrzystości sektora finansów publicznych. Z pewnością nie konsolidują tego sektora a taki cel formułował rząd uzasadniając konieczność zmian.

LITERATURA

- [1] **BOROWIEC L. 2007.** *Controlling w realizacji usług publicznych gminy.* Oficyna a Wolters Kluwer business, Kraków.
- [2] **ĆWIKLIŃSKI H. 2004.** *Pojęcie i zakres polityki gospodarczej. Klasyfikacja ekonomicznych funkcji państwa.* [w:] *Polityka gospodarcza.* red. H. Ćwikliński, UG, Gdańsk.
- [3] **DANILUK M. 2005.** *Podstawy finansów.* Oficyna Wydawnicza WSM, Warszawa, 55.
- [4] **FEDOROWICZ Z. 1992.** *Podstawy teorii finansów.* Poltext, Warszawa.
- [5] **IZDEBSKI H.** *Przyszłość samodzielnych Publicznych Zakładów Opieki Zdrowotnej.* Instytut Spraw Publicznych. <http://WWW.isp.org.pl/files>
- [6] **6.Konstytucja RP z dnia 2 kwietnia 1997r.**
- [7] **KOCZUR W. 2009.** *Decentralizacja jako przesłanka konieczna dla rozwoju koncepcji i praktyki zarządzania publicznego.* [w:] *zarządzanie publiczne – elementy teorii i praktyki.* Praca zbiorowa pod red. A. Frąckiewicz – Wronki, Katowice.
- [8] **KOSIKOWSKI C., RUŚKOWSKI E. 2009.** *Finanse publiczne i prawo finansowe.* Wolters Kluwer Polska, Warszawa.
- [9] **9.Malinowska – Misiąg E., Misiąg W. 2007.** *Finanse publiczne w Polsce.* Lexis Nexis, Warszawa, 22.
- [10] **OWSIAK S.2006.** *Finanse publiczne. Teoria i praktyka.* PWN, Warszawa.
- [11] **USTAWA Z DNIA 30 sierpnia 1991r. o zakładach opieki zdrowotne.** Dz. U. z 2007 r. nr 14 poz. 89 z późn. zm. Art. 35c.
- [12] **USTAWA Z DNIA 7 września 1991 r. o systemie oświaty.** Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm. art. 223 u.f.p.
- [13] **USTAWA Z DNIA 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.** Dz. U. z 2005r. nr 14 poz. 114 z późn. zm.

- [14] **14 Ustawa z DNIA 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych.** Dz. U. nr 249, poz. 2104 z późn. zm.
- [15] **USTAWA z DNIA 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.** Dz. U. z 2009 r. nr. 157, poz. 1240.
- [16] **USTAWA z 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych.** Dz. U. nr 157 poz. 1241.

THE SECTOR OF PUBLIC FINANCE AFTER CHANGES

SUMMARY

This article shows consequences of organizational and legal changes concerning functioning of units of the public sector. It is showed that regulations which were created in the statute of public sector (in force from 1st of January 2010) are changing along with organizational structure of the public sector improving a little bit its transparency but in comprehensive way do not make more clear the rules of operation of these units and the entire public sector.