

Obowiązki sprawozdawcze jednostek sektora finansów publicznych

Kazimiera Winiarska*

Streszczenie: *Cel* – sektor finansów publicznych jest różnorodną grupą jednostek organizacyjnych, których obowiązki sprawozdawcze są regulowane ustawą o rachunkowości lub rozporządzeniem Ministra Finansów. Celem artykułu jest zaprezentowanie zakresu sprawozdawczości finansowej i budżetowej zróżnicowanej w zależności od formy organizacyjnej jednostki sektora finansów publicznych.

Metodologia badania – zastosowano badania literaturowe oraz interpretację przepisów prawnych.

Wynik – uporządkowano jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych i ich obowiązki w zakresie sprawozdawczości finansowej i budżetowej.

Oryginalność/wartość – wskazano zakres i szczegółowość sprawozdawczości finansowej i budżetowej dla różnorodnych form organizacyjnych jednostek sektora finansów publicznych.

Słowa kluczowe: sektor finansów publicznych, obowiązki sprawozdawcze, sprawozdawczość finansowa, sprawozdawczość budżetowa

Wprowadzenie

Sprawozdawczość to zespół różnorodnych sprawozdań prezentowanych w zunifikowanych lub niezunifikowanych pod względem formy zestawieniach (formularzach). Zunifikowana forma sprawozdań wynika z potrzeb informacyjnych otoczenia jednostek gospodarczych i jest określona odpowiednimi aktami prawnymi. Ta grupa sprawozdań, określanych jako sprawozdania zewnętrzne, jest zróżnicowana pod względem szczegółowości prezentacji danych, częstotliwości ich sporządzania oraz rodzaju ich adresatów (odbiorców). Niezunifikowane sprawozdania mają charakter podmiotowy, gdyż są ukierunkowane na zaspokojenie potrzeb informacyjnych szczebli zarządzania określonej jednostki z dostosowaniem do przyjętego w niej systemu i stylu zarządzania. Sprawozdania te nazywa się sprawozdaniem wewnętrznymi.

Sprawozdania zewnętrzne w przeważającej części dotyczą informacji sporządzanych przez działy księgowości. Ich treść jest uzależniona od:

- odbiorcy informacji,
- zakresu udostępnionej informacji,

* prof. zw. dr hab. Kazimiera Winiarska, Uniwersytet Szczeciński, Instytut Rachunkowości, 71-101 Szczecin, ul. Mickiewicza 64, e-mail: kr234@wneiz.pl

- terminu przekazywania informacji,
- miejsca udostępniania,
- rodzaju prezentacji,
- zakresu odpowiedzialności za jakość informacji,
- zastosowanej infrastruktury informatycznej.

Sektor finansów publicznych jest reprezentowany w literaturze w zakresie istoty, sposobu finansowania i pełnienia funkcji publicznych. Do sektora finansów publicznych zaliczane są jednostki o bardzo zróżnicowanej formie organizacyjnej. Taka złożoność form organizacyjnych utrudnia wyjaśnienie zasad finansowania i rozliczania z budżetem centralnym i budżetami samorządowymi w formie sprawozdań finansowych i budżetowych. Źródłem sporządzania sprawozdań finansowych i budżetowych jest ewidencja rachunkowa zgodna z zasadami wyznaczonymi przez ustawę o rachunkowości. Specyfika wielu jednostek sektora finansów publicznych wymaga stosowania wytycznych rozporządzenia Ministra Finansów, które stanowią akt wykonawczy do ustawy o rachunkowości i ustawy o finansach publicznych.

Teoretyków finansów publicznych jest wielu. Niewielu jednak naukowców publikuje książki z zakresu rachunkowości i sprawozdawczości jednostek sektora finansów publicznych. Jeszcze mniej autorów prezentuje metody sporządzania sprawozdań finansowych i budżetowych. W tym zakresie obowiązują stosowne rozporządzenia Ministra Finansów. Trudno znaleźć uzasadnienie do podważenia ich wskazówek. W publikacjach w zakresie sprawozdawczości budżetowej cytuje się zapisy adekwatnych aktów prawnych (rozporządzeń).

Celem artykułu jest zaprezentowanie zakresu sprawozdawczości finansowej i budżetowej zróżnicowanej w zależności od formy organizacyjnej jednostki sektora finansów publicznych. W opracowaniu wykorzystano literaturę z zakresu finansów publicznych i rachunkowości oraz regulacje prawne.

1. Podstawy prawne sprawozdawczości jednostek sektora finansów publicznych

Jednostki sektora finansów publicznych sporządzają (Winiarska, 2016): sprawozdania finansowe i sprawozdania budżetowe.

Sprawozdawczość finansowa jest prezentacją stanu majątku i źródeł jego pochodzenia oraz wyniku finansowego jednostki organizacyjnej. Na sprawozdawczość finansową składają się bilans oraz rachunek zysków i strat, a w niektórych przypadkach również rachunek przepływów pieniężnych i zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym.

Sprawozdawczość budżetowa dotyczy wyłącznie jednostek sektora finansów publicznych. Jest wyłączona z regulacji ustawy o rachunkowości. Jej zakres i terminowość regulują rozporządzenia Ministra Finansów. Sprawozdawczość budżetowa prezentuje wykonanie budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz wykonanie planów finansowych jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych.

W procesie przygotowania i sporządzania sprawozdań finansowych przez jednostki sektora finansów publicznych należy korzystać z następujących przepisów prawnych:

- a) ustawy z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (dalej: u.o.f.p.) (Dz.U. 2013, poz. 885, z późn. zm.);
- b) ustawy z 29 września 1994 roku o rachunkowości (dalej: u.o.r.) (Dz.U. 2013, poz. 330, z późn. zm.);
- c) rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont) (Dz.U. 2013, poz. 289, z późn. zm.);
- d) rozporządzenia Ministra Finansów z 25 października 2010 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. nr 208, poz. 1375);
- e) rozporządzenia Ministra Finansów z 7 grudnia 2010 roku w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz.U. nr 241, poz. 1616, z późn. zm.);
- f) rozporządzenia Ministra Finansów z 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. 2014, poz. 1053, z późn. zm.).

Ustawa o finansach publicznych jest zasadniczym aktem prawnym regulującym zasady gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych (art. 40 ust. 1 u.o.f.p.). Jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w tej ustawie.

Aktem normatywnym regulującym zagadnienia z zakresu prawa bilansowego jest u.o.r. Przepisy tej ustawy zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 4 dotyczą również gmin, powiatów, województw i ich związków, a także:

- państwowych, gminnych, powiatowych i wojewódzkich jednostek budżetowych,
- gminnych, powiatowych i wojewódzkich zakładów budżetowych.

Jednak stosownie do art. 80 ust. 1 u.o.r. do wymienionych jednostek nie stosuje się rozdziałów: 5, 6 i 7 ustawy, w których uregulowano zasady sporządzania sprawozdań finansowych jednostkowych i skonsolidowanych, a także badanie i ogłaszanie sprawozdań.

Sprawozdania finansowe jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych oraz bilanse z wykonania budżetu jednostek samorządu terytorialnego (dalej: JST) należy sporządzić zgodnie ze wspomnianym rozporządzeniem z 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont. W rozporządzeniu określono zasady sporządzania oraz wzory sprawozdań finansowych dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (także dla budżetu JST), osoby zobligowane do ich podpisania, terminy sporządzania i przekazywania ich odbiorcom.

Ustawa o rachunkowości wyznacza warunki, które należy spełnić, by sprawozdanie finansowe było rzetelne, zrozumiałe, kompletne i terminowe. Kolejność czynności sprawozdawczych przedstawia ustawa o rachunkowości.

Rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont zawiera wiele wymagań formalnych i uwzględnia specyfikę działalności sektora finansów publicznych (tabela 1).

Tabela 1

Obowiązki sprawozdawcze wynikające z rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont

Lp.	Treść
1.	Informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym, w bilansie z wykonania budżetu JST i w skonsolidowanym bilansie JST mogą być wykazywane z większą szczegółowością niż określona w załącznikach do rozporządzenia, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki (art. 22).
2.	Sprawozdania finansowe oraz bilanse sporządza się w języku polskim i w walucie polskiej, a dane liczbowe wykazuje się w złotych i groszach (art. 23).
3.	Sprawozdanie finansowe jednostkowe oraz bilans z wykonania budżetu JST sporządza się w terminie 3 miesięcy od dnia, na który zamyka się księgi rachunkowe (art. 24).
4.	Sprawozdanie finansowe jednostki i placówki podpisują odpowiednio kierownik jednostki i główny księgowy albo kierownik placówki i księgowy placówki, a bilans z wykonania budżetu JST podpisują zarząd i skarbnik (art. 25 ust. 1 i 2).
5.	Sprawozdanie finansowe i skonsolidowany bilans JST podpisuje zarząd i skarbnik (art. 25 ust. 3).
6.	Kierownicy jednostek i placówek składają sprawozdania finansowe odpowiednio dysponentom środków budżetu wyższego stopnia lub zarządom JST w terminie do 31 marca roku następnego (art. 26 ust. 1).
7.	Dysponenci środków budżetu II stopnia przekazują łączne sprawozdania finansowe dysponentom części budżetowej do 15 kwietnia roku następnego (art. 26 ust. 2).
8.	Dysponenci części budżetowej przekazują łączne sprawozdania finansowe do Ministerstwa Finansów do 30 kwietnia roku następnego (art. 26 ust. 3).
9.	Zarządy JST przekazują sprawozdania finansowe JST do właściwych regionalnych izb obrachunkowych w terminie do 30 kwietnia roku następnego (art. 26 ust. 4).
10.	Zarządy JST przekazują do właściwych regionalnych izb obrachunkowych skonsolidowane bilanse w formie pisemnej i w formie dokumentu elektronicznego lub wyłącznie w formie dokumentu elektronicznego w terminie do 30 czerwca roku następnego (art. 26 ust. 5 i 6).
11.	Regionalne izby obrachunkowe przekazują do Ministerstwa Finansów skonsolidowane bilanse JST w formie dokumentu elektronicznego do 14 lipca roku następnego (art. 26 ust. 7).
12.	Sprawozdania finansowe łączne dla państwowych jednostek budżetowych sporządzone przez dysponenta części budżetowej i dysponentów II stopnia podpisują kierownicy i główni księgowi jednostek budżetowych pełniących funkcje dysponentów środków budżetowych odpowiedniego szczebla.

Źródło: opracowanie własne.

Złożenie przez kierownika jednostki podpisu pod sprawozdaniem finansowym należy rozumieć jako akceptację sprawozdania finansowego. Główny księgowy czy też inna osoba (np. skarbnik), której powierzono obowiązki w zakresie rachunkowości, ponosi odpowiedzialność solidarną z kierownikiem jednostki za rzetelność i prawidłowość tego sprawozdania.

2. Sprawozdawczość finansowa jednostek sektora finansów publicznych

Jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych zobowiązane do pełnego respektowania przepisów u.o.r. sporządzają sprawozdanie finansowe zawierające następujące elementy: bilans, rachunek zysków i strat oraz informację dodatkową, a jednostki zobowiązane do badania sprawozdania finansowego – również zestawienie zmian w kapitale (funduszach) własnych oraz rachunek przepływów pieniężnych.

Elementy sprawozdawczości finansowej większości jednostek sektora finansów publicznych wyznacza rozporządzenie Ministra Finansów z 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont. Zakres sprawozdawczości finansowej ogranicza się do:

- bilansu,
- rachunku zysków i strat (wariant porównawczy),
- zestawienia zmian w funduszu.

Rokiem obrotowym jest rok budżetowy, a okresem sprawozdawczym – miesiąc. Sprawozdanie finansowe sporządza się na podstawie ewidencji w księgach rachunkowych. Po sporządzeniu sprawozdania finansowego następuje ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki i placówki kontynuującej działalność najpóźniej do 30 kwietnia roku następnego, a w jednostkach, których sprawozdanie finansowe podlega zatwierdzeniu, w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.

Jednostki budżetowe obsługujące dysponenta części budżetowej i dysponentów środków budżetu państwa II stopnia sporządzają łączne sprawozdania finansowe będące sumą sprawozdań finansowych jednostek i placówek podległych dysponentom części budżetowej i dysponentom środków budżetu państwa II stopnia oraz własnego sprawozdania finansowego z odpowiednim wyłączeniem wzajemnych rozliczeń dokonywanych między tymi jednostkami. Wyłączenia wzajemnych rozliczeń dotyczą w szczególności:

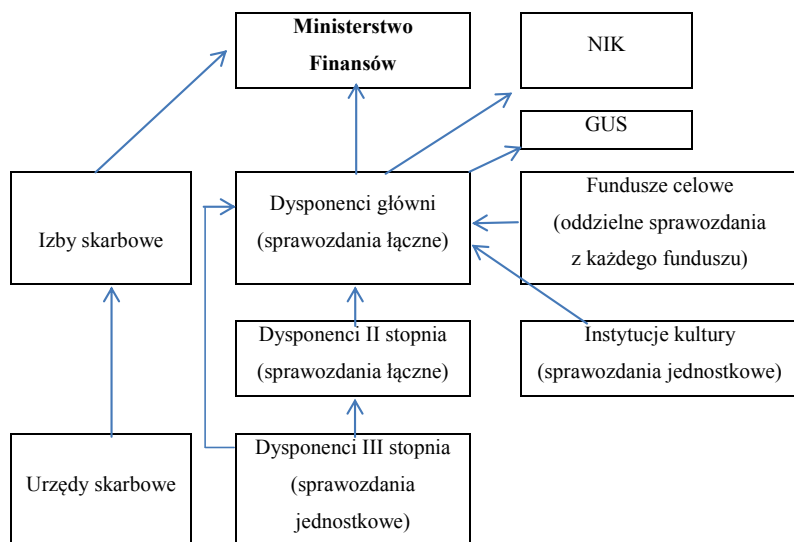
- a) wzajemnych należności i zobowiązań oraz innych rozrachunków o podobnym charakterze;
- b) wyniku finansowego ustalonego na operacjach dokonywanych pomiędzy jednostkami.

Sprawozdanie finansowe JST odbiega częściowo od zakresu sprawozdań jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych. Sprawozdanie finansowe JST składa się z:

- a) bilansu z wykonania budżetu JST;
- b) łącznego bilansu obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych;
- c) łącznego rachunku zysków i strat obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych;
- d) łącznego zestawienia zmian w funduszu obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych.

Sporządzając sprawozdane finansowe, JST dokonuje odpowiednich wyłączeń wzajemnych rozliczeń między jednostkami, w tym: wzajemnych należności i zobowiązań oraz innych rozrachunków o podobnym charakterze oraz wyniku finansowego ustalonego na operacjach dokonywanych pomiędzy jednostkami). Do sprawozdania finansowego JST dołącza się informacje uzupełniające o wysokości środków na świadczenia pracownicze zabezpieczone w wieloletniej prognozie finansowej (WPF).

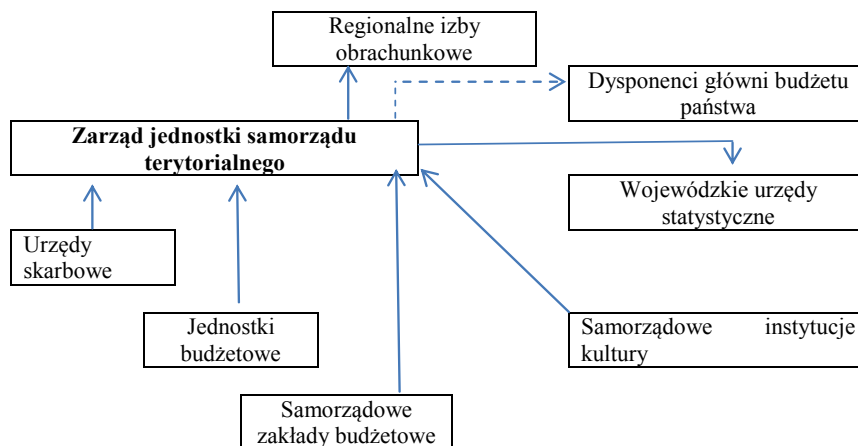
Procedurę składania sprawozdań w zakresie budżetu podsektora rządowego i samorządowego przedstawiają odpowiednio rysunki 1 i 2.



Rysunek 1. Obieg sprawozdań finansowych jednostek budżetowych i funduszy celowych budżetu państwa

Źródło: opracowanie własne na podstawie Zysnarska (2006).

Oceniając przekaz informacji sprawozdawczych jednostek budżetu państwa, należy zauważyć, że urzędy skarbowe przekazują izbom skarbowym sprawozdania zawierające dane o dochodach budżetu państwa z tytułu podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetu państwa. Instytucje kultury prowadzące gospodarkę finansową na zasadach określonych dla zakładów budżetowych przekazują swoje sprawozdania właściwym dysponentom głównym. Dysponenti środków budżetowych przekazują sprawozdania dysponentowi wyższego stopnia, natomiast dysponenti główni przekazują odpisy rocznych sprawozdań Najwyższej Izbie Kontroli.



Objaśnienia:

Kopie sprawozdań

Oryginały sprawozdań

Rysunek 2. Obieg sprawozdań finansowych jednostek i zakładów budżetowych budżetu samorządu terytorialnego

Źródło: opracowanie własne na podstawie Zysnarska (2006).

W przekazie informacji sprawozdawczych jednostek samorządowych należy zwrócić uwagę, że urzędy skarbowe przekazują zarządom JST sprawozdania o zrealizowanych dochodach i o ich udziałach w dochodach budżetu państwa. Jednostki budżetowe, zakłady budżetowe oraz samorządowej instytucje kultury przekazują sprawozdania także zarządom JST, natomiast zarządy odpisy sprawozdań przesyłają właściwym regionalnym izbom obrachunkowym (RIO) i właściwym urzędem statystycznym, a kopie sprawozdań ze środków budżetu państwa na zadania administracji rządowej im zlecone – właściwym dysponentom głównym i regionalnym izbom obrachunkowym.

W rozporządzeniu w sprawie szczególnych zasad rachunkowości i planów kont jako obowiązującą formę przekazywania sprawozdań wyznaczono dokument elektroniczny wyłącznie do przekazu sprawozdań zarządu JST do RIO w postaci skonsolidowanych bilansów. Ich autentyczność i integralność treści będą gwarantowane bezpiecznym podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu. Formę dokumentu elektronicznego powinny również zachować RIO, przekazując do Ministra Finansów skonsolidowane bilanse JST.

W procesie przekazu sprawozdań finansowych należy przestrzegać następujących terminów:

1. 31 marca – sporządzenie sprawozdania finansowego oraz bilansu z wykonania budżetu JST,
2. 31 marca – złożenie sprawozdania finansowego dysponentom środków wyższego stopnia lub zarządom JST (przez kierowników jednostek lub placówek),

3. 15 kwietnia – przekazanie łącznych sprawozdań finansowych dysponentom części budżetowej (przez dysponentów środków budżetowych II stopnia),
4. 30 kwietnia – przekazanie sprawozdań finansowych JST do właściwych RIO (przez zarządy JST),
5. 30 czerwca – przekazanie skonsolidowanego bilansu w formie pisemnej i w formie elektronicznej (lub wyłącznie w formie elektronicznej) do właściwych RIO,
6. 14 lipca – przekazanie przez RIO skonsolidowanych bilansów JST w formie elektronicznej do Ministerstwa Finansów.

Podmiotami zobowiązanymi do podpisywania sprawozdań finansowych są:

- a) kierownik jednostki i główny księgowy albo kierownik placówki i księgowy placówki – sprawozdania finansowe jednostki i placówki;
- b) zarząd i skarbnik – sprawozdanie finansowe i skonsolidowany bilans JST;
- c) zarząd i skarbnik – bilans z wykonania budżetu JST.

3. Sprawozdawczość budżetowa jednostek sektora finansów publicznych

Sprawozdawczość budżetowa jest wyłączona z regulacji ustawy o rachunkowości. Jej zakres i terminowość regulują odrębne rozporządzenia. Sprawozdania budżetowe są przygotowywane z różną częstotliwością (miesiąc, kwartał, półrocze, rok) i są formą rozliczania z przestrzegania przepisów ustawy o dyscyplinie finansów publicznych (Kizukiewicz, 2015, s. 245). Dotyczy w szczególności wykonania planów finansowych samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych oraz pozostałych jednostek sektora finansów publicznych, długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji sektora finansów publicznych zbiorczych, skonsolidowanych sprawozdań budżetowych JST oraz łącznych skonsolidowanych sprawozdań budżetowych dysponentów części budżetowych budżetu państwa. Zbiorcze roczne sprawozdanie z wykonania budżetu JST sporządza prezes Głównego Urzędu Statystycznego

Wytyczne w sprawie sporządzania sprawozdawczości budżetowej zawiera rozporządzenie Ministra Finansów z 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. poz. 119) zmienione rozporządzeniem Ministra Finansów z 27 marca 2015 roku (Dz.U. poz. 459). Rozporządzenie to określa:

1. rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań;
2. jednostki obowiązane do sporządzania poszczególnych rodzajów sprawozdań oraz odbiorców tych sprawozdań;
3. rodzaje i zasady sporządzania sprawozdań w zakresie zobowiązań wynikających z umów o partnerstwie publiczno-prywatnym zawieranych na podstawie odrębnych ustaw przez podmioty sektora finansów publicznych.

Rodzaje sprawozdań budżetowych są wymienione w § 3 tego rozporządzenia. W § 4 pogrupowano sprawozdania budżetowe według obowiązków ich sporządzania w zakresie:

- a) budżetu państwa (przykładowo Rb-28);

- b) budżetów środków europejskich (przykładowo Rb-27 UE, Rb-28 UE);
- c) budżetów JST (przykładowo Rb-28S, Rb-27S);
- d) zatrudnienia i wynagrodzeń w uczelniach publicznych (przykładowo Rb-70);
- e) wydatków strukturalnych poniesionych przez JST;
- f) wydatków strukturalnych w podziale wojewódzkim (regionalnym) poniesionych przez pozostałe jednostki sektora finansów publicznych (przykładowo Rb-WSb).
- g) w zakresie zobowiązań wynikających z partnerstwa publiczno-prywatnego (Z-PPP).

Sposoby sporządzania i przekazywania sprawozdań wyjaśnia rozdział 4 omawianego rozporządzenia. Dane w sprawozdaniach wykazuje się w zakresie planu w kwotach wynikających z planu finansowego jednostek po uwzględnieniu zmian dokonanych w trybie ustawy o finansach publicznych, w zakresie wykonania – narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego lub w przypadkach określonych w sprawozdaniach według stanu na określony dzień.

Sprawozdania budżetowe mogą być jednostkowe, łączne, zbiorcze i skonsolidowane (tabela 2).

Tabela 2

Rodzaje sprawozdań budżetowych

Rodzaj	Osoby odpowiedzialne za sporządzanie
Jednostkowe	Są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych na podstawie ewidencji księgowej.
Łączne, w szczególności sprawozdań jednostkowych	Są sporządzane przez: <ul style="list-style-type: none"> a) dysponentów środków budżetu państwa II stopnia i dysponentów części budżetowych, którzy posiadają jednostki podległe – na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych i własnego sprawozdania jednostkowego; b) dysponentów środków budżetu państwa przekazujących dotacje na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na podstawie sprawozdań Rb-50 otrzymanych od JST; c) dyrektorów izb skarbowych na podstawie sprawozdań jednostkowych urzędów skarbowych jako organów podatkowych.
Zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych	Sporządzane przez przewodniczących zarządów JST na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek im podległych oraz sprawozdania jednostkowego JST jako jednostki budżetowej i jako organu.
Skonsolidowane zbiorcze i łączne	Sporządzane przez jednostki samorządu terytorialnego w zakresie wydatków strukturalnych poniesionych przez JST oraz w zakresie wydatków strukturalnych, w podziale wojewódzkim, poniesionych przez pozostałe jednostki, z wyjątkiem placówek, po wyeliminowaniu przepływów środków finansowych wewnętrznych i wewnątrzsektorowych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. poz. 119, z późn. zm.).

Do zapewnienia rzetelności sprawozdawczości budżetowej niezbędne jest, by wykazane kwoty były zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Kierownicy jednostek i naczelnicy urzędów skarbowych są zobowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Jednostki otrzymujące sprawozdania mają obowiązek sprawdzić je pod względem formalno-rachunkowym. Nieprawidłowości stwierdzone w sprawozdaniach powinny być usunięte przez kierownictwo jednostek albo naczelników urzędów skarbowych sporządzających sprawozdania jednostkowe przed włączeniem zawartych w nich danych do sprawozdań łącznych lub zbiorczych. W razie potrzeby należy dokonać także odpowiednich zapisów korygujących w księgach rachunkowych okresu sprawozdawczego.

Sprawozdania budżetowe sporządza się w formie dokumentu elektronicznego (z pewnymi wyjątkami wymienionymi w § 12 ust. 3 i § 13 ust. 1) opatrywanego bezpiecznym podpisem elektronicznym w rozumieniu ustawy z 18 września 2011 roku o podpisie elektronicznym (Dz.U. 2013, poz. 262) weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu. Sprawozdania przekazywane na elektroniczną skrzynkę podawczą mogą być opatrzone podpisem potwierdzonym profilem zaufanym ePUAP. W przypadku sprawozdania przekazywanego w Informatycznym Systemie Obsługi Budżetu Państwa dopuszcza się stosowanie podpisu elektronicznego z zastosowaniem certyfikatów wydanych przez Narodowy Bank Polski, z wykorzystaniem urzędów wskazanych przez ten bank w ramach usługi obsługi rachunków bankowych. W razie braku możliwości terminowego przekazania sprawozdania wskutek nieprawidłowego działania systemu informatycznego przesyła się je najpóźniej pierwszego dnia roboczego po dniu usunięcia awarii.

Sprawozdanie w formie pisemnej podpisują główny księgowy (skarbnik) i kierownik jednostki (dysponent funduszu, przewodniczący zarządu JST). Podpisy składa się odrębnie w miejscu oznaczonym na formularzu. Pod podpisem umieszcza się pieczętkę z imieniem i nazwiskiem osoby podpisującej.

Terminy przekazywania sprawozdań oraz odbiorców sprawozdań określają załączniki do rozporządzenia: w zakresie budżetu państwa – załącznik nr 42, budżetu środków europejskich – załącznik nr 43, budżetów JST – załączniku nr 44.

Uwagi końcowe

Podstawą do sporządzenia sprawozdań finansowych i budżetowych jednostek sektora finansów publicznych jest ewidencja księgowa prowadzona zgodnie z ustawą o rachunkowości i rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości i planów kont. Z powodu różnorodności form organizacyjnych jednostek sektora finansów publicznych niektóre jednostki stosują wyłącznie przepisy ustawy o rachunkowości (np. uczelnie publiczne, instytucje kultury, ZUS, KRUS), a pozostałe – przepisy ustawy o rachunkowości, a dla wskazanych obszarów – rozporządzenie w sprawie zasad rachunkowości i planów kont (np. JST, jednostki budżetowe, zakłady budżetowe, placówki poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej).

Ważnym elementem działalności jednostek sektora finansów publicznych jest sporządzanie sprawozdań budżetowych zgodnie rozporządzeniem w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Sprawozdań budżetowych jest zdecydowanie więcej niż sprawozdań finansowych. Sprawozdania budżetowe rozliczają jednostki w szczególności pod kątem przestrzegania dyscypliny finansów publicznych.

Sprawozdawczość finansowa i budżetowa jednostek sektora finansów publicznych może stanowić podstawę do badań analitycznych ich sytuacji materialnej i finansowej. Literatura analizy ekonomicznej bazuje na sektorze biznesowym. Sektor finansów publicznych wymaga dostosowania metod analitycznych do specyfiki tego sektora (Skoczylas, 2011, 2012). Nieliczne publikacje z tego zakresu nie wyczerpują oczekiwań pracowników sektora publicznego (Dylewski, Filipiak, Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2011; Filipiak, 2009; Hilgers, 2008). Opracowanie wzorów analiz ekonomicznych przyczyni się do poprawy racjonalności wydatkowania środków publicznych.

Literatura

- Dylewski, M., Filipiak, B., Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. (2011). *Analiza finansowa budżetów jednostek samorządu terytorialnego*. Warszawa: Municipium.
- Filiipiak, B. (red.). (2009). *Metodyka kompleksowej oceny gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego*. Warszawa: Difin.
- Hilgers, D. (2008). *Performance Management. Leistungserfassung und Leistungssteuerung in Unternehmen und öffentlichen Verwaltungen*. Wiesbaden: Gabler Edition Wissenschaft.
- Kiziukiewicz, T. (2015). Analiza wyników badań ankietowych dotyczących sprawozdań sporządzanych przez samorządowe jednostki budżetowe. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 873, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 77*, 245–255, DOI: 10.18276/frfu.2015.77-25.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z 5.07.2010 w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Dz.U. 2013, poz. 289, z późn. zm.
- Skoczylas, W. (2012). Kierunki i metody analizy finansowej w zarządzaniu instytucją kultury. W: S. Sojak (red.), *Rachunkowość. Dylematy praktyki gospodarczej* (s. 525–542). Toruń: Wyd. Naukowe UMK.
- Skoczylas, W. (2011). Kierunki i metody analizy finansowej samorządowej jednostki budżetowej realizujące potrzeby nowego zarządzania publicznego. W: J. Gierusz, T. Martyniuk (red.), *Kluczowe problemy teorii i praktyki rachunkowości* (s. 487–496). T. 1. Sopot: Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego.
- Ustawa z 29.09.1994 o rachunkowości. Dz.U. 2013, poz. 330, z późn. zm.
- Ustawa z 27.08.2009 o finansach publicznych. Dz.U 2013, poz. 885, z późn. zm.
- Winiarska, K. (red.). (2016). *Sprawozdawczość finansowa i budżetowa jednostek sektora finansów publicznych*. Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Zysnarska, A. (2006). *Rachunkowość jednostek budżetowych i gospodarki pozabudżetowej*. Gdańsk: ODDK.

THE REPORTING OBLIGATIONS OF THE PUBLIC FINANCE SECTOR UNITS

Abstract: *Purpose* – the public finance sector is a diverse group organizational units whose reporting obligations are regulated by accounting act or ordinance of the Minister of Finance. The aim of the article is to present the scope of the financial and budgetary reporting differentiated depending on the organizational form of the public finance sector unit.

Design/methodology/approach – literature studies and interpretation of legal regulations.

Findings – in the article are ordered organizational units of the public finance sector and their responsibilities for the financial and budgetary reporting.

Originality/value – the article presents the scope and detail of the financial and budgetary reporting for the various forms of organizational units of the public finance sector.

Keywords: public finance sector, reporting obligations, financial reporting, budgetary reporting

Cytowanie

Winiarska, K. (2016). Obowiązki sprawozdawcze jednostek sektora finansów publicznych. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2/1 (80), s. 177–188; www.wneiz.pl/frfu.