

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

268

Rachunkowość zarządcza w działalności przedsiębiorstw i instytucji

Redaktor naukowy
Bartłomiej Nita



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2012

Recenzenci: Halina Buk, Wiktor Gabrusewicz

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Joanna Świrska-Korlub

Łamanie: Comp-rajt

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,

The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,

a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon

http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się

na stronie internetowej Wydawnictwa

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie

wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

Wrocław 2012

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-255-0

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	7
-------------	---

Część 1. GROMADZENIE I PRZETWARZANIE INFORMACJI ZARZĄDCZEJ

Krzysztof Piotr Jasiński: Fazy procesu informacyjnego w zarządzaniu przedsiębiorstwem	11
Kamila Trzecińska: Przydatność informacyjna rachunkowości zarządczej w zarządzaniu przedsiębiorstwem	21

Część 2. POMIAR, OCENA I RAPORTOWANIE DOKONAŃ

Agnieszka Burcyc: Ustawa Sarbanesa-Oxleya i jej następstwa dla działalności audytorów oraz zarządów spółek	43
Krzysztof Piotr Jasiński: Sprawozdawczość zarządcza w przedsiębiorstwie jako instrument podejmowania decyzji menedżerskich	54
Wojciech Dawid Krzeszowski: Forma wynagrodzenia udziałowca a obciążenia fiskalne z tego tytułu	64
Bartłomiej Nita: Pomiar i zarządcze raportowanie procesów logistycznych	75
Anna Glińska: Istota wspomagania operacyjnego i pomiar ryzyka straty operacyjnej w zakładach pracy chronionej	88
Małgorzata Wasilewska: Kapitał intelektualny w prospektach emisyjnych polskich spółek akcyjnych	104

Część 3. WYBRANE INSTRUMENTY RACHUNKOWOŚCI ZARZĄDCZEJ

Anna Balicka: Matryca miar jako narzędzie wykorzystywane w procesie porównywania przedsiębiorstw w branży motoryzacyjnej	117
Marcin Klinowski: Planowanie sieciowe w zarządzaniu kosztami i czasem projektu	131
Kamila Trzecińska: Zarządzanie kosztami według koncepcji <i>kaizen costing</i>	141

Część 4. RACHUNKOWOŚĆ ZARZĄDCZA W SEKTORZE PUBLICZNYM

Michał Dyk: Podstawy gospodarki finansowej gmin	155
Magdalena Koźmik: Wykorzystanie rachunku kosztów działań w sektorze publicznym	168
Magdalena Talarska: Budżet działalności oddziału szpitalnego na przykładzie oddziału anestezjologii i intensywnej terapii medycznej	178

Summaries

Part 1. GATHERING AND PROCESSING MANAGEMENT INFORMATION

Krzysztof Piotr Jasiński: Phases of information process in company management	20
Kamila Trzcińska: Information usefulness of management accounting in corporate management	40

Part 2. PERFORMANCE MEASUREMENT, ASSESSMENT AND REPORTING

Agnieszka Burczyk: Sarbanes-Oxley Act of 2002 and its implications for the activities of auditors and management boards	53
Krzysztof Piotr Jasiński: Management reporting in a company as an instrument of managerial decision making	63
Wojciech Dawid Krzeszowski: A form of the shareholder's remuneration and resultant fiscal burden	74
Bartłomiej Nita: Performance measurement and managerial reporting in the area of logistics	87
Anna Glińska: The essence of operational support and measurement of operational risk losses in sheltered workshops	103
Małgorzata Wasilewska: Intellectual capital in the prospectuses of Polish joint-stock companies	113

Part 3. CHOSEN TOOLS OF MANAGEMENT ACCOUNTING

Anna Balicka: Measurement matrix as a tool used in the process a comparison of companies in the automotive industry	130
Marcin Klinowski: Network planning in the cost and time project management	140
Kamila Trzcińska: The concept of Kaizen costing in cost management	152

Part 4. MANAGEMENT ACCOUNTING IN PUBLIC SECTOR

Michał Dyk: Basics of municipality's financial management	167
Magdalena Koźmik: The use of Activity Based Costing in public sector	177
Magdalena Talarska: Budget of hospital ward activity on the example of anesthesiology and intensive medical therapy wards	188

Michał Dyk

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

PODSTAWY GOSPODARKI FINANSOWEJ GMIN

Streszczenie: W artykule opisano wybrane aspekty gospodarki finansowej gmin jako podstawowych jednostek samorządu terytorialnego. Na początku przedstawiono podstawy prawne oraz zasady funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego. Następnie omówiono gospodarkę finansową gminy jako podstawowej jednostki samorządu terytorialnego. Poruszony został też temat budżetu, jego dochodów i wydatków, oraz zagadnienie deficytu budżetowego wraz z źródłami jego finansowania.

Słowa kluczowe: samorząd terytorialny, budżet, gmina.

1. Wstęp

Po upadku komunizmu w Polsce na terenie naszego kraju rozpoczęły się procesy burzliwych zmian systemowych, zarówno w sferze społecznej, politycznej, jak i gospodarczej. Procesy te przyniosły wiele reform, a jedną z nich była reaktywizacja po czterdziestoletniej przerwie samorządu terytorialnego. Początkowo był to samorząd jednostopniowy, gdyż nie istniały samorzady wyższych rzędów, tj. powiatowe i wojewódzkie. W ten sposób powstały mające osobowość prawną gminy, które wyposażono w mienie komunalne. Samorzady powiatowe i wojewódzkie ustanowiono w roku 1999. Przywrócenie samorządów wynikało z potrzeby reformowania silnie scentralizowanego sektora publicznego, który był trzonem państwa o gospodarce centralnie planowanej. Samorzady terytorialne stanowią zatem integralną część sektora publicznego, jednak mają szczególne znaczenie wśród innych podmiotów publicznych ze względu na swą podmiotowość, sposób wybierania władz oraz chronioną sądownie samodzielność prawną. Samorząd terytorialny jest odpowiedzialny za wypełnianie zadań i alokację środków finansowych przez niższe szczeble administracji publicznej. To czyni go ściśle określoną formą decentralizacji władz publicznych. Decentralizacja skutkuje wzrostem efektywności postępowania i zagospodarowania środków publicznych. Mimo naturalnego prawa jednostki do samodzielnego stanowienia o sobie, gospodarka finansowa samorzą-

dów podlega ściśle określonym przepisom, które mają zagwarantować nam – obywatelom, zaspokajanie potrzeb naszych społeczności lokalnych. Podstawowym celem polityki gospodarczej prowadzonej przez gminy jest zaspokajanie potrzeb obywateli. Konieczne są do tego odpowiednie środki finansowe, dlatego niezbędne staje się stosowanie odpowiedniej polityki finansowej, która pozwoli na osiągnięcie celów w jak najwyższym stopniu. Sposób gospodarowania finansami gminy wpływa na poziom oraz jakość życia obywateli, a także kształtuje otaczające środowisko.

Celem artykułu jest przybliżenie najważniejszych aspektów gospodarki finansowej gmin jako podstawowych jednostek samorządu terytorialnego. Omówiono w nim podstawy prawne określające zasady funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego w świetle obowiązującego w Polsce prawa finansów publicznych, a także przedstawiono gospodarkę finansową gminy jako część sektora finansów publicznych. Został również poruszony temat budżetu, występujących w nim dochodów i wydatków oraz problem deficytu i źródeł jego finansowania.

2. Podstawowe definicje oraz akty prawne związane z funkcjonowaniem jednostek samorządu terytorialnego

Samorząd terytorialny stanowi wyodrębniony w strukturze państwa, powstały z mocy prawa, związek społeczeństwa, powołany do samodzielnego wykonywania administracji, wyposażony w materialne środki umożliwiające realizację nałożonych zadań [Ochędowski 1999, s. 46]. Po dokonaniu syntezy dotychczasowego dorobku literatury dotyczącego istoty samorządu terytorialnego należy stwierdzić, że o istocie samorządu przesądzają następujące jego elementy: podmiot samorządu, przedmiot samorządu oraz sposób wykonywania administracji państwowej przez samorząd [Niewiadomski 1997, s. 186].

Podmiot samorządu tworzy społeczność lokalna zamieszkała na danym terenie, zorganizowana w terytorialny związek samorządowy (gminę). Gmina jest traktowana jako związek mieszkańców danego obszaru – korporacja terenowa.

Przedmiotem samorządu jest administracja państwowa. Państwo nakłada na terytorialne związki samorządowe obowiązek (jest to zarazem uprawnienie) wykonywania administracji państwowej. Wykonywanie administracji państwowej następuje na zasadzie decentralizacji zakładającej samodzielne wykonywanie zadań przez terytorialne związki samorządowe [Niewiadomski 1997, s. 188].

Europejska Karta Samorządu Terytorialnego (EKST) [Europejska Karta...] określiła zbiór kilkudziesięciu zasad, którymi powinny kierować się organy państwa w tworzeniu ustawodawstwa komunalnego i którym musi odpowiadać już istniejące prawodawstwo. Przyjęcie przez Polskę tych reguł oznaczało akceptację podstawowych cech i gwarancji niezależności oraz samodzielności struktur samorządu terytorialnego.

Konstytucja RP z dnia 2 kwietnia 1997 r. [Konstytucja...] w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego wprowadziła szerokie uregulowania prawne o

charakterze ustrojowym, w pełni odpowiadające standardom europejskim. Określa ona jednoznacznie rolę i miejsce samorządu terytorialnego w systemie władzy publicznej oraz jego finansów w systemie finansów publicznych.

Drugim szczególnym aktem prawnym, dotyczącym m.in. funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego, jest ustawa o finansach publicznych [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.]. Ustawa ta w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego określa m.in.:

- ogólne zasady i tryb gromadzenia zasobów pieniężnych objętych budżetami samorządowymi,
- zasady przeznaczania zasobów pieniężnych na finansowanie zadań wynikających z funkcji gmin, powiatów i województw,
- zasadę jawności finansów publicznych, która jest realizowana przez:
 - jawność debat budżetowych gminy,
 - jawność debat nad wykonaniem sprawozdań finansowych gminy,
 - podawanie do publicznej wiadomości kwot dotacji z budżetu,
 - udostępnianie corocznych sprawozdań dotyczących finansów,
- zasady odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny budżetowej.

Kontrolę nad rocznymi dochodami i wydatkami samorządowymi (budżet) ustawa powierzyła organom stanowiącym samorządu terytorialnego [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009].

Podstawowym organem samorządu terytorialnego jest gmina. Jest to powstała na mocy prawa wspólnota samorządowa mieszkańców gminy, która wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność, posiada osobowość prawną, a jej samodzielność podlega ochronie sądowej [Cieślak 1996, s. 130]. Przez gminę należy rozumieć wspólnotę samorządową oraz odpowiednie terytorium, tzn. obszar, który jest drugim elementem składowym gminy.

Przyznana gminie cecha odpowiedzialności jest adekwatna do przyznanej jej samodzielności. Ponieważ samodzielność wymaga odpowiedzialności, gmina odpowiada za realizowanie zadań, za ich terminowość, jakość oraz zgodność z prawem. Z tych wszystkich powodów zarówno gmina, jak i jej organy są oceniane przez organy nadzoru, kontroli, a także wymiar sprawiedliwości [Milczarek 1999, s. 17].

Przyznanie gminie osobowości prawnej uzasadnione jest w szczególności odrębnością majątkową gminy (mienie gminne), samodzielnością finansową (własny budżet i niezależna gospodarka finansowa) oraz potrzebą występowania w obrocie prawnym we własnym imieniu, a także na własną odpowiedzialność [Milczarek 1999, s. 17].

Fakt, że gmina jest samodzielna, oznacza, że niezależnie od innych podmiotów realizuje należące do niej zadania. Samodzielność gminy jest wprost proporcjonalna do ilości środków finansowych i majątku, służących do wykonywania zadań, dla których została powołana.

Gmina podlega unormowaniom prawnym zawartym w Konstytucji, ustawie o samorządzie gminnym – będącej ustawą ustrojową, ustawom prawa materialnego,

a także przepisom przez nią samą ustanowionym. Do takich należy przede wszystkim statut gminy, akt prawa miejscowego przesądzający o wewnętrznym ustroju gminy i jej jednostek pomocniczych, uchwalany przez radę gminy.

Do zakresu działania gminy należą przede wszystkim sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym. Sprawy gminne muszą mieć dwie cechy: charakter publiczny i znaczenie lokalne [Agopszowicz 1991, s. 60]. Podstawowe funkcje i zadania gminy mają charakter publiczny. Ich celem – jako zadań własnych gminy – jest zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty mieszkańców w zakresie określonym przepisami ustawy o samorządzie terytorialnym oraz innych ustaw.

Samodzielność zadaniowa gminy doznaje ustawowych ograniczeń przez wprowadzenie instytucji obowiązkowych zadań własnych. Gmina nie może uchylić się od ich wykonania, jeśli tak stanowi ustawa. Zaspokojenie ciągów potrzeb publicznych nie może bowiem zależeć od swobodnej oceny aktualnego składu osobowego organów gminy. Przez wprowadzenie zadań obowiązkowych ustawodawca zabezpiecza ich realizację oraz zapewnia mieszkańcom gminy określony poziom zaspokojenia potrzeb publicznych. Jest to także gwarancja prawna równości ludzi wobec prawa, dążenie do równego dostępu do świadczeń w skali państwa, niezależnie od miejsca zamieszkania. Zatem oprócz zadań własnych gminy mają obowiązek wykonywania zadań zleconych z zakresu administracji rządowej. Przekazanie zadań zleconych następuje w drodze ustawy lub w formie porozumienia z organami tej administracji. Administracja rządowa ma jednak obowiązek przekazać gminie odpowiednie środki na ich realizację. Władze samorządowe posiadają względnie dużą samodzielność. Organy nadzoru – wojewoda i Prezes Rady Ministrów oraz w zakresie spraw budżetowych regionalna izba obrachunkowa – wkraczać mogą w działalność komunalną tylko w przypadkach określonych ustawami.

Samorząd lokalny jest formą sprawowania władzy lokalnej, polegającą na pośrednim udziale społeczności lokalnych w wykonywaniu zadań publicznych poprzez demokratycznie wybrane rady gmin oraz podległe im zarządy. Organy przedstawicielskie samorządu lokalnego wyłaniane są drogą demokratycznych wyborów i jako reprezentant lokalnej społeczności upoważniony w ramach prawa do podejmowania decyzji stanowią władzę najniższego szczebla. Struktura władz gminy przedstawia się następująco:

- rada gminy,
- zarząd gminy.

Organem stanowiącym i kontrolnym jest rada gminy, wybierana w wyborach powszechnych, kadencyjnych (4 lata od dnia wyboru). Skład rady – liczba radnych – uzależniona jest od liczby mieszkańców w gminie. Do zadań rady gminy należy m.in. uchwalanie budżetu gminy [Obwieszczenie Prezesa...]. Rada gminy obraduje na sesjach zwoływanych przez przewodniczącego i wyraża swoje stanowisko w sprawach należących do jej kompetencji w formie uchwał.

Istotną rolę w działalności rady gminy odgrywa komisja rewizyjna – organ, za pomocą którego rada gminy kontroluje działalność zarządu oraz gminnych jednostek organizacyjnych. W jej skład wchodzi radni, z wyjątkiem przewodniczącego, wiceprzewodniczącego rady i członków zarządu. Jednym z głównych zadań komisji rewizyjnej jest wyrażanie opinii o wykonaniu budżetu gminy.

Organem wykonawczym gminy jest zarząd gminy – wybierany przez radę spośród radnych lub spoza składu rady. Na czele zarządu stoi wójt albo burmistrz. Do zadań zarządu należy między innymi wykonywanie budżetu gminy. Gmina prowadzi samodzielną gospodarkę finansową na podstawie budżetu. Projekt budżetu przygotowuje zarząd, a uchwała go rada gminy. Za prawidłową gospodarkę finansową gminy odpowiada zarząd gminy.

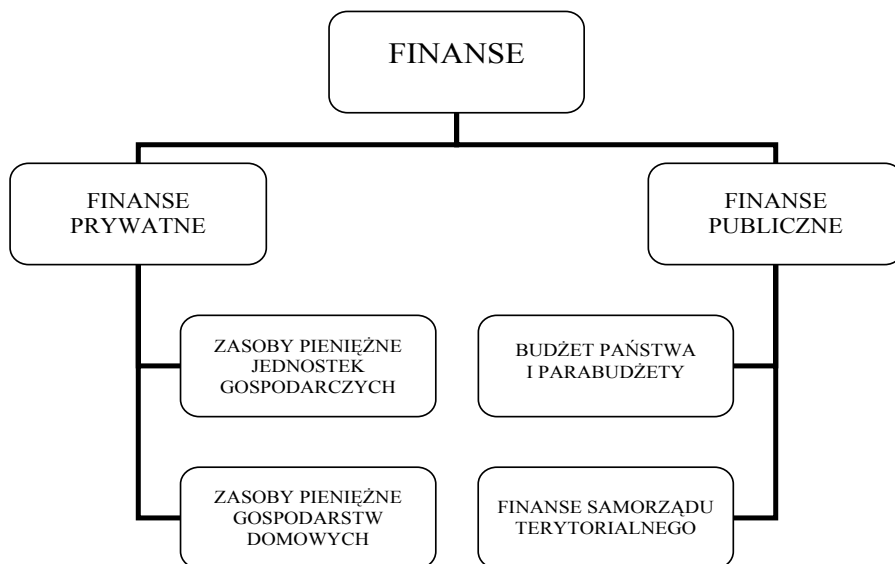
Nadzór nad działalnością gminy należy do najistotniejszych zagadnień określonych w ustawie o samorządzie gminnym. Z jednej strony stanowi prawnie przewidzianą ingerencję w zasadę samodzielności gminy, a z drugiej ma na celu przestrzeganie prawa przez gminę i jej prawidłowe funkcjonowanie. Zakres nadzoru obejmuje wszelką działalność samorządu terytorialnego, czyli nie tylko działalność w zakresie realizacji zadań własnych, ale co ważniejsze, również działalność w realizacji zadań zleconych [Uchwała TK z 27 września 1994 r.]. Nadzór nad samorządem gminy sprawują organy administracji rządowej: w zakresie spraw ogólnych Prezes Rady Ministrów i wojewodowie, a w zakresie spraw finansowych regionalne izby obrachunkowe.

Regionalne izby obrachunkowe są państwowymi jednostkami budżetowymi. Kontrolują one gospodarkę finansową gmin w zakresie spraw własnych na podstawie kryterium zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym, a w zakresie administracji rządowej wykonywanej przez gminy – nie tylko na zasadzie zgodności z prawem i zgodności dokumentacji ze stanem faktycznym, ale ponadto z uwzględnieniem celowości, rzetelności i gospodarności [Ustawa z dnia 7 października 1992 r.].

3. Gospodarka finansowa gminy

Jednym z motywów organizacji i działalności społeczeństw jest zaspokajanie ich potrzeb. Potrzeby te są wielorakie i zróżnicowane jakościowo oraz ilościowo, na przykład w dziedzinie organizacji i funkcjonowania życia gospodarczego, w dziedzinie oświaty i nauki, ochrony zdrowia, zabezpieczeń społecznych itp. Rodzaje potrzeb odczuwalnych zależą od stopnia rozwoju społecznego, gospodarczego czy też politycznego. Znaczące są tu również inne wymierne czynniki, np. nawyki w dziedzinie konsumpcji, poziom kultury, warunki klimatyczne.

Termin „finanse” używany jest w różnych znaczeniach. To z kontekstu, w którym występuje, można wnioskować o jego treści. Termin ten wiąże się ściśle z działalnością podmiotów gospodarczych. Najogólniej wyróżnić można podział finansów na publiczne i prywatne, a dalej można wymieniać m.in. finanse przedsiębiorstw, gospodarstw domowych, budżet państwa oraz finanse samorządu terytorialnego.



Rys. 1. Ogólny podział finansów

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.].

Finanse oznaczają gospodarkę pieniężną, która polega na gromadzeniu pieniądza z różnych źródeł i tytułów i na jego wydatkowaniu i lokowaniu [Federowicz 1995, s. 48]. W Konstytucji RP występuje odrębny rozdział zatytułowany „Finanse publiczne”. Choć nie ma w nim wprost zdefiniowanego pojęcia finansów publicznych, to z treści art. 261 wynika, iż przez finanse publiczne należy rozumieć „gromadzenie i wydatkowanie środków finansowych na cele publiczne”.

Finanse są oczywiście elementem szeroko rozumianej gospodarki. Instrumenty finansowe, takie jak podatki, opłaty, dotacje czy też pożyczki, wpływają na całą gospodarkę narodową. Procesy tworzenia funduszy publicznych ograniczają dochody jednych podmiotów, a jednocześnie zwiększają rozchody innych.

Celem działalności państwa, szerzej władz publicznych, nie jest zysk, lecz działanie na rzecz obywateli i społeczeństwa. To kryterium wyraźnie odróżnia sektor publiczny od sektora prywatnego, stąd też wniosek, że „przedmiotem nauki o finansach publicznych są zjawiska oraz procesy związane z powstawaniem i rozdysponowaniem pieniężnych środków publicznych, zapewniające funkcjonowanie sektora publicznego” [Owsiak 2008, s. 21]. Gospodarka rynkowa opiera się na przejrzystych stosunkach własnościowych. Granica między tym, co prywatne, a tym, co publiczne, jest wyraźna.

„Finanse publiczne dotyczą zarówno działalności państwa, jak i samorządu terytorialnego” [Komar 1994, s. 41]. Organizacyjnie są one reprezentowane przez dochody i wydatki zawarte w budżecie państwa i organów samorządu terytorialnego.

go poszczególnych stopni. Rola państwa polega przede wszystkim na świadczeniu dóbr i usług publicznych. Są to dobra i usługi służące ogółowi, finansowane z podatków i opłat. Udział państwa w gospodarce ma charakter głównie polityczny (finanse jako instrument władzy), zwłaszcza gdy chodzi o decyzje polityczne, mające wpływ na wielkość funduszy publicznych, źródła ich powstawania i kierunki wydatkowania środków publicznych.

3.1. Budżet gminy

Finanse publiczne na szczeblu gminy organizacyjnie są reprezentowane przez dochody i wydatki zawarte w budżecie gminy. Budżet gminy jest podstawą samodzielnej gospodarki gminy, prowadzonej w celu zaspokajania potrzeb publicznych wspólnoty lokalnej. Zgodnie z art. 211 ustawy o finansach publicznych [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.], budżet jednostki samorządu terytorialnego jest uchwalony w formie uchwały budżetowej na rok budżetowy, będący rokiem kalendarzowym. Stanowi on roczny plan dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Uchwała budżetowa składa się z budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz załączników. Budżet jest prawnym i finansowym planem działania organów gminy. Jest to najważniejszy akt prawa lokalnego, zasadnicze i najistotniejsze narzędzie zarządzania gminą [Korasiewicz 1997, s. 9]. Określa zaplanowane dochody i wydatki gminy. Jego projekt przygotowuje zarząd gminy jako jej organ wykonawczy. Zarząd gminy jest podmiotem realizującym budżet i odpowiedzialnym za prawidłową gospodarkę finansową gminy. Projekt budżetu w formie uchwały zarząd przedstawia organowi stanowiącemu, tj. radzie gminy oraz jej regionalnej izbie obrachunkowej, (w celu zaopiniowania) do dnia 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy. Zgodnie z art. 239 ustawy o finansach publicznych [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.] uchwałę budżetową organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego podejmuje przed rozpoczęciem roku budżetowego, a w szczególnie uzasadnionych przypadkach – nie później niż do 31 stycznia roku budżetowego. Jeżeli gmina z jakichkolwiek przyczyn do 31 stycznia nie uchwali budżetu samorządu terytorialnego, ustala go regionalna izba obrachunkowa w terminie do końca lutego roku budżetowego w zakresie zadań własnych oraz zadań zleconych.

3.2. Dochody gminy

Dochody są niezbędne do finansowania prowadzonej przez instytucje publiczne działalności na rzecz społeczności lokalnych i ludności całego kraju. Dochody władz publicznych zależą przede wszystkim od sytuacji dochodowej przedsiębiorstw i gospodarstw domowych, gdyż państwo nie jest w stanie samodzielnie wytwarzać dochodów niezbędnych do swojej działalności, musi więc sięgać do dochodów wypracowanych przez inne podmioty [Maćkowska 1999, s. 79]. Najważniejszym źródłem dochodów

gmin są dochody własne pochodzące głównie z podatków i opłat. Dodatkowo gminie przysługują również subwencje i dotacje z budżetu państwa.

Podstawowe założenia dotyczące gminnej gospodarki finansowej zawarte są w ustawie o samorządzie gminnym [Ustawa z dnia 8 marca 1990 r.]. Zgodnie z ww. ustawą źródłami dochodów własnych gminy są:

1. Wpływy z podatków:
 - a) od nieruchomości,
 - b) rolnego,
 - c) leśnego,
 - d) od środków transportowych,
 - e) dochodowego od osób fizycznych, opłacanego w formie karty podatkowej,
 - f) od spadków i darowizn,
 - g) od czynności cywilnoprawnych.
2. Wpływy z opłat:
 - a) skarbowej,
 - b) targowej,
 - c) miejscowej, uzdrowskiej i od posiadania psów,
 - d) eksploatacyjnej – w części określonej w Ustawie z dnia 4 lutego 1994 r. – Prawo geologiczne i górnicze [Ustawa z dnia 4 lutego 1994 r.],
 - e) innych stanowiących dochody gminy, uiszczanych na podstawie odrębnych przepisów.
3. Dochody uzyskiwane przez jednostki budżetowe gminy oraz wpłaty od gminnych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych gminnych jednostek budżetowych.
4. Dochody z majątku gminy.
5. Spadki, zapisy i darowizny na rzecz gminy.
6. Dochody z kar pieniężnych i grzywien określonych w odrębnych przepisach.
7. 5% dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.
8. Odsetki od pożyczek udzielanych przez gminę, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.
9. Odsetki od nieterminowo przekazywanych należności stanowiących dochody gminy.
10. Odsetki od środków finansowych gromadzonych na rachunkach bankowych gminy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.
11. Dotacje z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego.
12. Inne dochody należne gminie na podstawie odrębnych przepisów.

Subwencja gminna jest to bezzwrotna pomoc finansowa udzielana z budżetu państwa gminie w celu umożliwienia jej pełnej realizacji zadań publicznych. Subwencje ogólne zasilają budżet gminy, ale nie są związane z żadnym konkretnym zadaniem i przysługują z mocy ustawy wszystkim gminom. Subwencje tym różnią

się od dotacji, że nie są to pieniądze „silnie znaczone”, o sposobie ich wykorzystania decydują rady gmin [Żebrowski 1999, s. 22].

Subwencja ogólna dla gminy składa się z trzech części:

- Wyrównawczej – stanowi ona sumę kwoty podstawowej i kwoty uzupełniającej, obliczanych według wytycznych zawartych w ustawie.
- Równoważącej – jest to suma łącznej kwoty wpłat gminy, określonych w art. 29, oraz łącznej kwoty uzupełniającej części wyrównawczej subwencji ogólnej, o której mowa w art. 20, ust. 9.
- Oświatowej – kwotę przeznaczoną na część oświatową subwencji ogólnej dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego ustala się w wysokości łącznej kwoty części oświatowej subwencji ogólnej, nie mniejszej niż przyjęta w ustawie budżetowej w roku bazowym, skorygowanej o kwotę innych wydatków z tytułu zmiany realizowanych zadań oświatowych. Następnie minister do spraw oświaty i wychowania dzieli część oświatową subwencji ogólnej między poszczególne jednostki samorządu terytorialnego, po zasięgnięciu opinii ministra do spraw finansów publicznych oraz reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego, określa, w drodze rozporządzenia, sposób podziału części oświatowej subwencji ogólnej między poszczególne jednostki samorządu terytorialnego, z uwzględnieniem w szczególności typów i rodzajów szkół i placówek prowadzonych przez te jednostki, stopni awansu zawodowego nauczycieli oraz liczby uczniów w tych szkołach i placówkach.

Szczególną prawną formą finansowania określonych zadań z budżetu jest dotacja, która może być stosowana tylko wtedy, gdy zezwala na to ustawa. W każdym przypadku udzielenia dotacji na określony cel istnieje obowiązek rozliczania i wykorzystania jej zgodnie z przeznaczeniem. Dotacja powinna mieć charakter jednostronny, jako świadczenie określone władczo przez organy działające w imieniu państwa. Celowość dotacji uzasadniana jest potrzebą zabezpieczenia rozwoju dziedzin społecznych i gospodarczych samorządowych jednostek, niezależnie od ich finansowych możliwości własnych, harmonijnego rozwoju poszczególnych terenów, dokonywania nakładów inwestycyjnych w regionach zaniedbanych itp.

Jednostki samorządu terytorialnego mogą otrzymywać dotacje z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych objętych kontraktem wojewódzkim, o którym mowa w przepisach o rozwoju regionalnym. Ponadto jednostki samorządu terytorialnego mogą otrzymywać dotacje celowe z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych [Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r.]:

- 1) z zakresu zadań inwestycyjnych szkół i placówek oświatowych;
- 2) związanych z inicjatywami wspierania edukacji na obszarach wiejskich, w tym na stypendia i pomoc materialną dla młodzieży wiejskiej;
- 3) związanych z wdrażaniem reformy systemu oświaty, wyrównywaniem szans edukacyjnych oraz zapewnianiem kształcenia praktycznego;

4) realizowanych w celu zagospodarowania nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej i przekazanych jednostce samorządu terytorialnego na podstawie przepisów ustawy z dnia 10 czerwca 1994 r. o zagospodarowaniu nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej, DzU nr 79, poz. 363, z późn. zm.;

5) o których mowa w odrębnych przepisach – na zasadach w nich określonych.

Dotacje z budżetu państwa na dofinansowanie zadań mogą być udzielane do wysokości 50% planowanych wydatków jednostki samorządu terytorialnego na realizację danego zadania. Gmina może otrzymywać dotacje na zadania objęte mecenatem państwa również w dziedzinie kultury. Państwo może udzielać określonym jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz na inne zadania zlecone ustawami, na zadania związane z usuwaniem bezpośrednich zagrożeń dla bezpieczeństwa i porządku publicznego oraz z usuwaniem skutków powodzi i osuwisk ziemnych oraz usuwaniem skutków innych klęsk żywiołowych, finansowanie lub na dofinansowanie zadań własnych, w szczególności działań inwestycyjnych.

Dodatковым źródłem finansowania gmin mogą być środki pochodzące z funduszy Unii Europejskiej. Pozyskiwanie tych środków obarczone zostały szeregiem warunków, które musi spełnić jednostka ubiegająca się o nie. Najważniejszym aspektem jest fakt, że środki te muszą być przeznaczone na konkretny cel i zazwyczaj ich wydatkowanie wymaga obligatoryjnego sfinansowania danego projektu w ściśle określonym stopniu przez samą jednostkę.

Ponadto jednostki samorządowe mogą pozyskiwać fundusze poprzez emisję obligacji komunalnych. Zgodnie z prawem gminy mogą spłacać rocznie zobowiązania o wartości nieprzekraczającej 15% ich rocznych dochodów ogółem. Jeśli mogą też spłacać odsetki co pół roku, a nie co miesiąc, jak w przypadku zwykłego kredytu. Jest to więc dobry sposób na ucieczkę od rygorystycznych limitów finansowych, które próbuje narzucić na samorządy Ministerstwo Finansów.

3.3. Charakterystyka podstawowych wydatków gminy

Wydatki budżetu gminy są przeznaczone na realizację zadań określonych w ustawie o samorządzie gminnym. Do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Zadania te dzieli się na własne – nadane ustawowo, i zlecone – przydzielane przez centralne władze państwowe.

Wszystkie wydatki gminy powinny być planowane zgodnie z prawnymi uregulowaniami ustalającymi zadania dla gmin oraz charakterem, jaki nadają przepisy ustawowe poszczególnym zadaniom. Jeżeli rada gminy nie wprowadzi do uchwały budżetowej wydatków, które powinny się w niej znaleźć, regionalna izba obrachunkowa może orzec, iż uchwała taka jest nieważna w części lub w całości. Nie

oznacza to, że gminy nie mają samodzielności w zakresie realizacji i wydatkowaniu środków finansowych. Są one bowiem nie tylko uprawnione, ale i zobowiązane do wykonywania zadań, a w szczególności zadań własnych, w taki sposób, aby nie naruszając przepisów prawnych, właściwie zaspokajać wcześniej rozpoznane potrzeby mieszkańców danego terenu.

3.4. Deficyt budżetowy oraz źródła jego finansowania

Zagadnieniem, które trzeba poruszyć przy omawianiu budżetu samorządu terytorialnego, jest deficyt budżetowy. Pojawić się on może w sytuacji, kiedy dochody i wydatki jednostki nie są sobie równe. Różnica między dochodami a wydatkami budżetu jednostki samorządu terytorialnego stanowi odpowiednio nadwyżkę albo deficyt budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Deficyt budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być sfinansowany przychodami z:

- 1) sprzedaży papierów wartościowych wyemitowanych przez jednostkę samorządu terytorialnego,
- 2) kredytów,
- 3) pożyczek,
- 4) prywatyzacji majątku jednostki samorządu terytorialnego,
- 5) nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego z lat ubiegłych,
- 6) wolnych środków jako nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikających z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek z lat ubiegłych.

Kolejnym pytaniem, które się nasuwa, brzmi: skąd w ogóle bierze się deficyt i co jest jego przyczyną? Deficyt budżetowy może wynikać z nadmiernych wydatków budżetowych. Powodem mogą być również zbyt niskie dochody, które z kolei mogą wynikać z niskiej stopy opodatkowania, mało skutecznego systemu ściągania podatków czy też ze spadającego poziomu produkcji i dochodu narodowego. Wpływ na występowanie zarówno deficytu w samorządach terytorialnych, jak i deficytu narodowego mogą mieć siły społeczne, z jednej strony zainteresowane minimalizacją podatków, z drugiej zaś maksymalizacją wydatków. Natomiast nikt nie jest zainteresowany zrównoważeniem dochodów z wydatkami. Powszechnie uważa się, że deficyt budżetowy jest wynikiem złego gospodarowania lub błędnej polityki budżetowej. W szczególności wyróżniamy:

- 1) deficyt rzeczywisty – jest to faktyczna różnica między wydatkami a dochodami w danym okresie, tzn. roku budżetowym,
- 2) deficyt strukturalny – jest to wielkość symulowana, hipotetyczna, powstająca w warunkach, gdy dochody i wydatki są realizowane przy pełnym wykorzystaniu zdolności wytwórczych gospodarki,

3) deficyt cykliczny – jest rezultatem cyklu koniunkturalnego ożywienia lub recesji wpływającej na dochody i wydatki budżetowe, a więc w warunkach, gdy gospodarka nie funkcjonuje przy pełnym wykorzystaniu zdolności wytwórczych.

Jak łatwo zauważyć, deficyt cykliczny zawsze różni się od deficytu rzeczywistego i strukturalnego.

4. Podsumowanie

Omówienie podstawowych zagadnień związanych z gospodarką finansową gminy przybliży sprawnie działający mechanizm zarządzania. Samorządy terytorialne tym różnią się od przedsiębiorstw, że ich istnienie nie wynika z chęci osiągnięcia zysku, lecz z potrzeby zaspokajania potrzeb społeczności lokalnych. Z istoty samorządności wynikają określone kompetencje władz lokalnych w zakresie gromadzenia dochodów, samodzielności w realizacji zadań i gospodarowania posiadanym majątkiem. Mimo to niezbędnych jest szereg norm prawnych, jakimi należy się kierować. Ma to na celu zapewnienie obywatelom naszego kraju jednakowego stopnia zaspokojenia ich potrzeb. Gminy są dowodem na istnienie sprawnego i spójnego sposobu zarządzania gospodarką finansową jednostek organizacyjnych. Ujednolicenie przepisów i norm prawnych na terenie całego kraju wpływa na jego powtarzalność i uniwersalność.

Literatura

- Agopszowicz A., *Zarys prawa samorządu terytorialnego*, Skrypty Uniwersytetu Śląskiego, Katowice 1991.
- Chojna-Duch E., Litwińczuk H. (red.), *Prawo finansowe*, Oficyna Prawa Polskiego, Warszawa 2009.
- Cieślak Z., *Prawo administracyjne*, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 1996.
- Federowicz Z., *Finanse. Encyklopedia biznesu*, Fundacja Innowacja, Warszawa 1995.
- Kijowski D., *Skuteczność i zupełność nadzoru nad samorządem terytorialnym*, [w:] M. Stec (red.), *Reforma administracji publicznej 1999 – dokonania i dylematy*, Zakład Badawczy ISP, Warszawa 2001.
- Komar A., *Finanse publiczne*, PWE, Warszawa 1994.
- Korasiewicz G., *Budżet gminy – praktyczny poradnik*, Zachodnie Centrum Organizacji, Zielona Góra 1997.
- Maćkowska J., *Dochody sektora finansów publicznych. Rachunkowość budżetowa*, INFOR, Warszawa, marzec 1999.
- Milczarek E., *Samorząd gminy*, INFOR, Warszawa 1999.
- Niewiadomski Z., *Słownik samorządu terytorialnego*, Wyd. Uniwersytetu M. Curie-Skłodowskiej, Lublin 1997.
- Ochędowski E., *Prawo administracyjne. Część ogólna*, TNOiK, Toruń 1999.
- Osiatyński J., *Finanse publiczne*, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2006.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2008.
- Żebrowski Z., *Subwencje dla gmin. Rachunkowość budżetowa*, INFOR, Warszawa 1999.

Akty prawne

- Europejska Karta Samorządu Terytorialnego, sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r., DzU z 1994, nr 124, poz. 607.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. uchwalona przez Zgromadzenie Narodowe w dniu 2 kwietnia 1997 r., przyjęta przez Naród w referendum konstytucyjnym w dniu 25 maja 1997 r., podpisana przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 16 lipca 1997 r. DzU z 1997, nr 78, poz. 483.
- Obwieszczenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 11 grudnia 1995 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o samorządzie terytorialnym, DzU z 1996, nr 13, poz. 74 z późn. zm.
- Uchwała TK z 27 września 1994 r., W 10/93, OSS 1994, nr 4-5, poz. 156.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, DzU z 2009, nr 157, poz. 1240.
- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, DzU z dnia 13 grudnia 2001, nr 142, poz. 1591.
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, DzU z 2007, nr 191, poz. 1370.
- Ustawa z dnia 17 maja 1990 r. o podziale zadań i kompetencji określonych w ustawach szczególnych pomiędzy organy gminy a organy administracji rządowej oraz zmianie niektórych ustaw, DzU z 1990, nr 34, poz. 198 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 24 lipca 1998 r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa, DzU z 1998, nr 96, poz. 6-3 i nr 104, poz. 656.
- Ustawa z dnia 7 września 2007 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz ustawy o uprawnieniach do ulgowych przejazdów środkami publicznego transportu zbiorowego, DzU z 2007, nr 191, poz. 1370.
- Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, DzU z 1992, nr 85, poz. 428 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 4 lutego 1994 r. – Prawo geologiczne i górnicze, DzU z 1994, nr 27, poz. 96 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 10 czerwca 1994 r. o zagospodarowaniu nieruchomości Skarbu Państwa przejętych od wojsk Federacji Rosyjskiej, DzU z 1994, nr 79, poz. 363 z późn. zm.

BASICS OF MUNICIPALITY'S FINANCIAL MANAGEMENT

Summary: This article presents chosen aspects of municipality's financial management – the primary entities of local governments. The first part presents legal conditions and rules of conduct for local governments. Subsequently financial management of municipalities is discussed. Budget being the main matter concerned, sources of income and expenditures along with the budget deficit issue and its financing are also examined.

Keywords: local government, budget, municipality.