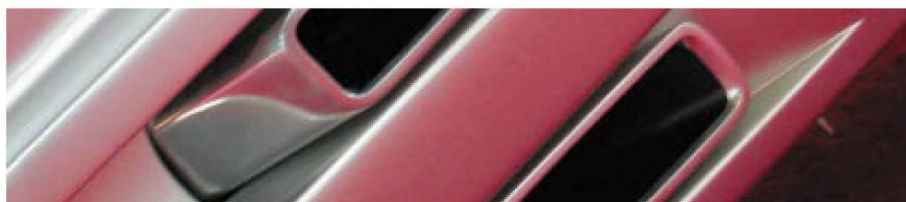

Rachunkowość

budżetowa

Kazimiera Winiarska, Monika Kaczurak-Kozak



Rachunkowość

budżetowa

SERIA AKADEMICKA

<i>pod red. K. Winiarskiej</i>	RACHUNKOWOŚĆ ZAAWANSOWANA
<i>pod red. K. Winiarskiej</i>	PODSTAWY RACHUNKOWOŚCI
<i>pod red. K. Winiarskiej</i>	ZBIÓR ZADAŃ Z PODSTAW RACHUNKOWOŚCI
<i>pod red. E. Śnieżek</i>	WPROWADZENIE DO RACHUNKOWOŚCI Podręcznik z przykładami, zadaniami i testami
<i>M. Andrzejewski, K. Jonas, P. Młodkowski</i>	ZASTOSOWANIE TECHNIK KOMPUTEROWYCH W RACHUNKOWOŚCI Systemy dla małych i średnich przedsiębiorstw
<i>E. Walińska</i>	MIĘDZYNARODOWE STANDARDY RACHUNKOWOŚCI Ogólne zasady pomiaru i prezentacji pozycji bilansu i rachunku wyników
<i>B. Kołosowska, A. Tokarski, M. Tokarski, E. Chojnacka</i>	STRATEGIE FINANSOWANIA DZIAŁALNOŚCI PRZEDSIĘBIORSTW
<i>W. Rogowski</i>	RACHUNEK EFEKTYWNOŚCI PRZEDSIĘWZIĘĆ INWESTYCYJNYCH
<i>W. Rogowski, A. Michalczewski</i>	ZARZĄDZANIE RYZYKIEM W PRZEDSIĘWZIĘCIACH INWESTYCYJNYCH Ryzyko walutowe i ryzyko stopy procentowej
<i>D.P. Doyle</i>	KONTROLA KOSZTÓW Element zarządzania strategicznego

FINANSE I INWESTYCJE

<i>S.A. Ross, R.W. Westerfield, B.D. Jordan</i>	FINANSE PRZEDSIĘBIORSTW (podręcznik)
<i>pod red. E. Nowaka</i>	STRATEGICZNE ZARZĄDZANIE KOSZTAMI
<i>D. Wędzki</i>	ANALIZA WSKAŹNIKOWA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO
<i>A. Kister</i>	ZARZĄDZANIE KOSZTAMI JAKOŚCI Sposób na poprawę efektywności przedsiębiorstwa
<i>M. Marcinkowska</i>	ROCZNY RAPORT Z DZIAŁAŃ I WYNIKÓW PRZEDSIĘBIORSTWA Nowe tendencje w sprawozdawczości biznesowej
<i>K. Gabryelczyk</i>	FUNDUSZE INWESTYCYJNE Rodzaje, zasady funkcjonowania, efektywność
<i>L. Dziawgo</i>	PRIVATE BANKING Bankowość dla zamożnych klientów
<i>I. Sobol</i>	FAKTORING MIĘDZYNARODOWY Sposób na finansowanie eksportu

Pełna oferta wydawnicza jest dostępna na stronie www.profinfo.pl

Rachunkowość

budżetowa

Kazimiera Winiarska, Monika Kaczurak-Kozak

Kraków 2007

 Oficyna
a Wolters Kluwer business

Projekt graficzny okładki i zdjęcie wykorzystane na okładce
Barbara Widlak

Redaktor
Monika Buława

Redaktor techniczny
Janina Burek

Korekta
Anna Krzesz
Iwona Pisiewicz

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o. 2007
All rights reserved.

ISBN 978-83-7526-153-0

Wydane przez:
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.

Redakcja Wydawnictw Książkowych i Czasopism Prawniczych
01-231 Warszawa, ul. Płocka 5a
tel. (022) 535 80 00

Redakcja Książek
31-156 Kraków, ul. Zacisze 7
tel. (012) 630 46 00
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl
Księgarnia internetowa: www.profinfo.pl

Skład i łamanie: *Zdzisław J. Przybyło*

Druk i oprawa: Drukarnia Wydawnictw Naukowych Sp. z o.o.
Łódź, ul. Żwirki 2

Spis treści

O autorkach	9
Wstęp	11
1. Teoretyczne zagadnienia finansów publicznych	13
Definicje podstawowych pojęć z zakresu finansów publicznych.	13
Zakres sektora finansów publicznych	19
Zasady i funkcje finansów publicznych	20
Dyscyplina finansów publicznych	22
2. Tendencje rachunkowości sektora publicznego	29
Metoda kasowa i memoriałowa w rachunkowości sektora publicznego	29
Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego	33
Memoriałowe ukierunkowanie rachunkowości w sektorze publicznym	39
3. Szczególne zasady rachunkowości budżetowej	43
Istota i zakres rachunkowości budżetowej	43
Zastosowanie klasyfikacji budżetowej	47
Szczególne zasady rachunkowości budżetowej a ustawa o rachunkowości	53
Charakterystyka zakładowego planu kont	60
4. Rachunkowość budżetu	93
Ewidencja środków pieniężnych, kredytów i pożyczek	93
Ewidencja rozrachunków i rozliczeń.	98
Ewidencja dochodów i wydatków budżetowych	101
Ewidencja wyniku wykonania budżetu	108
Ewidencja podatków w organie podatkowym	111
5. Zasady gospodarki finansowej jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych	119
Zasady sporządzania planów finansowych jednostek budżetowych	119
Tryb dokonywania zmian w planach finansowych jednostek budżetowych	123

Realizacja dochodów i wydatków przez jednostki budżetowe	124
Szczególne zasady gospodarki finansowej zakładów budżetowych	128
Szczególne zasady gospodarki finansowej gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych	134
Zasady obsługi rachunków bankowych	137
6. Korespondencja wybranych kont jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych w układzie zespołów planu kont . . .	145
Majątek trwały	145
Środki pieniężne	158
Rozrachunki	162
Materiały i towary	170
Koszty według rodzajów i ich rozliczenie	177
Koszty według typów działalności i ich rozliczenie	184
Produkty	190
Przychody i koszty ich uzyskania	197
Fundusze, rezerwy i wynik finansowy	205
Konta pozabilansowe	216
7. Specyfika rachunkowości jednostek budżetowych	227
Ewidencja dochodów i wydatków	227
Ewidencja kosztów i przychodów	235
Ustalenie i podział wyniku finansowego jednostki budżetowej	248
Rachunek dochodów własnych jednostek budżetowych	252
8. Specyfika rachunkowości zakładów budżetowych	268
Ewidencja kosztów i przychodów	268
Ustalanie wyniku finansowego	269
Rozliczenia z budżetem	271
Przykłady planu finansowego i jego realizacji	272
9. Specyfika rachunkowości gospodarstw pomocniczych	285
Ewidencja kosztów i przychodów	285
Ustalanie wyniku finansowego	288
Przykładowe rozliczenia z budżetem	290
10. Fundusze pomocowe Unii Europejskiej	299
Zadania i zakres funduszy pomocowych	299
Konta do ewidencji funduszy pomocowych	303
Ewidencja wykorzystania funduszy pomocowych	313
11. Sprawozdawczość budżetowa i finansowa	328
Regulacje prawne sprawozdawczości	328
Rodzaje sprawozdań budżetowych i jednostki zobowiązane do ich sporządzania .	330

Zasady sporządzania sprawozdań budżetowych	336
Sprawozdawczość finansowa	349
12. Kontrola finansowa i audyt wewnętrzny w jednostkach sektora finansów publicznych	361
Kontrola finansowa jako element kontroli wewnętrznej	361
Standardy kontroli wewnętrznej	364
Teoretyczne zagadnienia audytu wewnętrznego	376
Standardy audytu wewnętrznego.	384
Metodyka audytu wewnętrznego.	392
13. Rachunkowość zarządcza w sektorze finansów publicznych	407
14. Test i ćwiczenia sprawdzające.	412
Test	412
Ćwiczenia sprawdzające	417
Literatura	429

O autorkach

Prof. dr hab. Kazimiera Winiarska jest kierownikiem Zakładu Sprawozdawczości Finansowej i Audytu Instytutu Rachunkowości Uniwersytetu Szczecińskiego, członkiem Rady Naukowej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce i Komisji ds. Edukacji Rachunkowości, a także przewodniczącą Komisji Rewizyjnej Oddziału Okręgowego Stowarzyszenia Księgowych w Szczecinie. Od 2000 roku organizuje coroczne konferencje poświęcone controllingowi i audytowi wewnętrznemu. Jest organizatorem studiów podyplomowych: Doradztwo i Rachunkowość Podatkowa, Audyt i Kontrola Wewnętrzna w Usprawnianiu Zarządzania oraz Rachunkowość Zaawansowana. Ścisłe współpracuje z praktyką gospodarczą, zajmując stanowisko głównej księgowej w spółkach z udziałem kapitału zagranicznego.

Opublikowała około 400 pozycji naukowych. Jest autorką m.in. następujących publikacji: *Teoretyczne i praktyczne aspekty audytu wewnętrznego* (2005), *Audyt finansowy* (2005), *Wewnętrzna kontrola finansowo-księgowa w firmie* (2006), *Zadania z rachunkowości podatkowej* (2006) oraz redaktorem naukowym takich książek, jak: *Rachunkowość zaawansowana* (2006), *Podstawy rachunkowości* (2006), *Zbiór zadań z podstaw rachunkowości* (2006).

Dr Monika Kaczurak-Kozak jest wykładowcą w Zakładzie Ekonomii i Zarządzania Instytutu Prawa i Administracji Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Sulechowie. Ukończyła Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania Uniwersytetu Szczecińskiego, pracę doktorską obroniła w Katedrze Rachunkowości. Jest autorką publikacji naukowych z zakresu rachunkowości, rachunkowości budżetowej i zarządzania finansami jednostek samorządu terytorialnego. Współpracuje z praktykami referatu finansowo-księgowego urzędu gminy jako konsultant ds. rozwiązań ewidencyjno-księgowych.

Wstęp

Rachunkowość budżetowa uwzględnia szczególne zasady rachunkowości stosowanej w jednostkach zaliczanych do sfery finansów publicznych, mających formę jednostki budżetowej, zakładu budżetowego lub gospodarstwa pomocniczego.

Podstawową regulacją prawną rachunkowości budżetowej stanowi ustawa o finansach publicznych¹ i rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych².

Jednostki sektora finansów publicznych mają różne powiązania organizacyjne i finansowe. Pracownicy służb księgowych tych jednostek oczekują opracowań książkowych, które pomogłyby im zrozumieć specyfikę finansów publicznych i ułatwić księgowanie operacji oraz sporządzanie sprawozdań budżetowych i finansowych.

Literatura z zakresu rachunkowości budżetowej jest skromna. Autorzy książki pragną uzupełnić tę lukę, prezentując w poszczególnych rozdziałach:

- teoretyczne zagadnienia finansów publicznych,
- tendencje rachunkowości sektora publicznego,
- organizację rachunkowości budżetowej,
- rachunkowość prowadzoną w urzędzie jednostki samorządu terytorialnego,
- zasady gospodarki finansowej jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych,

¹ Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.).

² Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 142, poz. 1020).

- korespondencję wybranych kont jednostek budżetowych, zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych w układzie zespołów planów kont,
- specyfikę rachunkowości jednostek budżetowych,
- specyfikę rachunkowości zakładów budżetowych,
- specyfikę rachunkowości gospodarstw pomocniczych,
- ewidencję funduszy pomocowych Unii Europejskiej,
- kontrolę wewnętrzną i audyt w jednostkach organizacyjnych sektora finansów publicznych,
- sprawozdawczość budżetową i finansową,
- zarys rachunkowości zarządczej w sektorze finansów publicznych.

W książce zaprezentowano ewidencję księgową i sprawozdawczość prowadzoną w urzędzie jednostki samorządu terytorialnego (organie), jednostkach budżetowych, zakładach budżetowych i gospodarstwach pomocniczych tworzonych zarówno przez jednostki budżetu państwa, jak i samorządu terytorialnego.

Autorzy książki mają nadzieję, że znajdzie ona nabywców głównie wśród pracowników księgowości jednostek sektora finansów publicznych. Może być również wykorzystana do prowadzenia zajęć z rachunkowości budżetowej w szkołach średnich i wyższych oraz na różnych szkoleniach, zwłaszcza że zawiera przykłady i zadania rozwiązane, a także do samodzielnego rozwiązywania.

Autorzy książki starali się połączyć teorię i praktykę, aby stworzyć opracowanie bardzo przydatne w codziennej pracy. Jednocześnie zapraszają do dyskusji nad zawartością opracowania w zakresie rachunkowości budżetowej.

1

Teoretyczne zagadnienia finansów publicznych

Definicje podstawowych pojęć z zakresu finansów publicznych

Finanse publiczne odgrywają w systemie gospodarki rynkowej szczególną rolę. Stanowią istotny element ogółu stosunków finansowych występujących w gospodarce. Do obszaru finansów publicznych zalicza się zjawiska o złożonym charakterze, co powoduje, że ich zdefiniowanie nie jest proste.

Finanse publiczne można określić jako „wyraz stosunków społecznych i ekonomicznych powstających w trakcie nieustannych, dynamicznie ujętych procesów gromadzenia dochodów i przychodów oraz dokonywania wydatków i rozchodów (gospodarowania środkami pieniężnymi) na cele publiczne”¹.

Prawne regulacje dotyczące finansów publicznych zawarte są w aktach zaliczanych do źródeł prawa powszechnie obowiązującego. Podstawowym źródłem prawa jest Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483, sprost.: Dz. U. z 2001 r. Nr 28, poz. 319). Normuje ona zasady finansów publicznych i określa sposób tworzenia prawodawstwa zwykłego dotyczącego finansów publicznych, zawierając zapis (art. 216 ust. 1)², że środki finansowe na cele publiczne są gromadzone i wydatkowane w sposób określony w ustawie.

Głównym aktem, który określa przepisy prawa dotyczącego finansów publicznych, jest ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.)³, zwana dalej ustawą o finansach publicznych.

¹ E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, PWN, Warszawa 2001, s. 10.

² Pozostałe ustępy tego artykułu oraz dalsze artykuły wskazują na tworzenie odrębnych ustaw do wymienionych w nich zagadnień.

³ Ustawa o finansach publicznych nie normuje wszystkich zagadnień związanych z zakresem finansów publicznych, na przykład zagadnień dochodów i wydatków publicznych czy gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Są one przedmiotem odrębnych regulacji ustawowych.

Ilustracja 1.1. Charakterystyka podstawowych pojęć z zakresu finansów publicznych (według ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych)

ŚRODKI PUBLICZNE (art. 5 ust. 1)
<ol style="list-style-type: none"> 1) dochody publiczne, 2) środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA), 3) środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, niepodlegające zwrotowi (inne niż wymienione w punkcie 2), 4) przychody budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych pochodzące: <ol style="list-style-type: none"> a) ze sprzedaży papierów wartościowych oraz innych operacji finansowych, b) z prywatyzacji majątku Skarbu Państwa oraz majątku jednostek samorządu terytorialnego, c) ze spłat pożyczek udzielonych ze środków publicznych, d) z otrzymanych pożyczek i kredytów, 5) przychody jednostek sektora finansów publicznych pochodzące z prowadzonej przez nie działalności oraz pochodzące z innych źródeł
DOCHODY PUBLICZNE (art. 5 ust. 2)
<ol style="list-style-type: none"> 1) daniny publiczne, do których zalicza się: podatki, składki, opłaty oraz inne świadczenia pieniężne, których obowiązek ponoszenia na rzecz państwa, jednostek samorządu terytorialnego, funduszy celowych oraz innych jednostek sektora finansów publicznych wynika z odrębnych ustaw niż ustawa budżetowa, 2) inne dochody należne, na podstawie odrębnych ustaw, budżetowi państwa, jednostkom samorządu terytorialnego oraz innym jednostkom sektora finansów publicznych, 3) wpływy ze sprzedaży wyrobów i usług świadczonych przez jednostki sektora finansów publicznych, 4) dochody z mienia jednostek sektora finansów publicznych, do których zalicza się w szczególności: <ol style="list-style-type: none"> a) wpływy z umów najmu, dzierżawy i innych umów o podobnym charakterze, b) odsetki od środków na rachunkach bankowych, c) odsetki od udzielonych pożyczek i od posiadanych papierów wartościowych, d) dywidendy z tytułu posiadanych praw majątkowych, 5) spadki, zapisy i darowizny w postaci pieniężnej na rzecz jednostek sektora finansów publicznych, 6) odszkodowania należne jednostkom sektora finansów publicznych, 7) kwoty uzyskane przez jednostki sektora finansów publicznych z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji, 8) dochody ze sprzedaży majątku, rzeczy i praw niestanowiące przychodów pochodzących ze sprzedaży papierów wartościowych oraz innych operacji finansowych, z prywatyzacji majątku Skarbu Państwa oraz jednostek samorządu terytorialnego, 9) inne dochody należne jednostkom sektora finansów publicznych określone w odrębnych przepisach lub umowach międzynarodowych.
ŚRODKI POCHODZĄCE Z BUDŻETU UNII EUROPEJSKIEJ ORAZ NIEPODLEGAJĄCE ZWROTOWI ŚRODKI Z POMOCY UDZIELONEJ PRZEZ PAŃSTWA CZŁONKOWSKIE EFTA (art. 5 ust. 3)
<ol style="list-style-type: none"> 1) środki przeznaczone na realizację programów przedakcesyjnych, 2) środki pochodzące z funduszy strukturalnych, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Rybołówstwa, 3) środki Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnych „Sekcja Gwarancji”, <ol style="list-style-type: none"> 3a) niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA): <ol style="list-style-type: none"> a) Norweskiego Mechanizmu Finansowego, b) Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego, c) Szwajcarskiego Mechanizmu Finansowego, 4) inne środki.
ROZCHODY PUBLICZNE (art. 6 ust. 2)
<ol style="list-style-type: none"> 1) spłaty otrzymanych pożyczek i kredytów, 2) wykup papierów wartościowych, 3) udzielone pożyczki, 4) płatności wynikające z odrębnych ustaw, których źródłem finansowania są przychody z prywatyzacji majątku Skarbu Państwa oraz majątku jednostek samorządu terytorialnego, 5) inne operacje finansowe związane z zarządzaniem długiem publicznym i płynnością.

POTRZEBY POŻYCZKOWE BUDŻETU PAŃSTWA (art. 8)
Zapotrzebowanie na środki finansowe niezbędne do: <ol style="list-style-type: none"> 1) sfinansowania deficytu budżetu państwa, 2) spłat wcześniej zaciągniętych zobowiązań, 3) sfinansowania udzielanych przez Skarb Państwa pożyczek, 4) wykonywania innych operacji finansowych związanych z długiem Skarbu Państwa.
POTRZEBY POŻYCZKOWE BUDŻETU JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO (art. 9)
Zapotrzebowanie na środki finansowe niezbędne do: <ol style="list-style-type: none"> 1) sfinansowania deficytu budżetu jednostki samorządu terytorialnego, 2) spłat wcześniej zaciągniętych zobowiązań, 3) wykonywania innych operacji finansowych związanych z długiem jednostki samorządu terytorialnego, 4) sfinansowania pożyczek udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego, 5) przeprowadzania postępowania ostrożnościowego lub naprawczego, realizowanych na podstawie odrębnych przepisów.
PAŃSTWOWY DŁUG PUBLICZNY (art. 10 ust. 1)
Wartość nominalna zadłużenia jednostek sektora finansów publicznych ustalona po wyeliminowaniu wzajemnych zobowiązań pomiędzy jednostkami tego sektora.

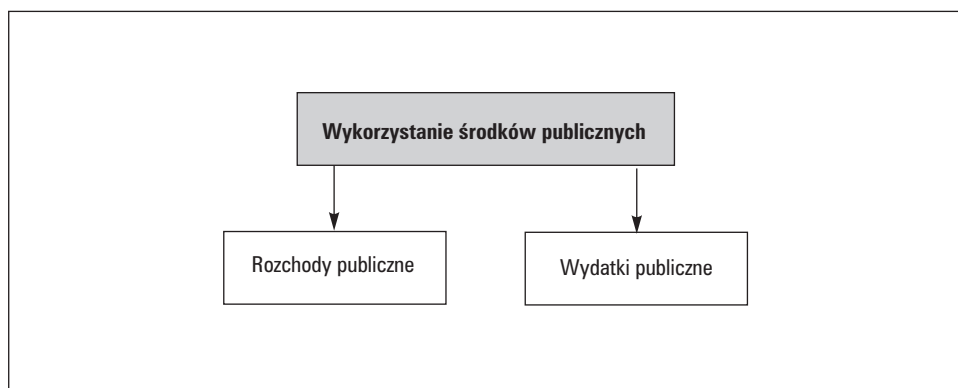
Rozdział pierwszy zawiera definicje podstawowych kategorii z zakresu finansów publicznych; są to: środki publiczne, dochody publiczne, przychody, środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej, rozchody publiczne, potrzeby pożyczkowe budżetu państwa, potrzeby pożyczkowe budżetu jednostki samorządu terytorialnego, państwowy dług publiczny (ilustracja 1.1).

Środki publiczne są rozdysponowywane w dwóch formach (ilustracja 1.2).

Do podstawowych pojęć występujących w finansach publicznych należą dochody publiczne i wydatki publiczne oraz rozchody publiczne i przychody publiczne.

Dochody publiczne można zdefiniować jako środki pochodzące ze świadczeń pieniężnych (głównie w postaci podatków, składek, opłat) pobieranych przez

Ilustracja 1.2. Wykorzystanie środków publicznych



jednostki sektora finansów publicznych oraz środki pochodzące z działalności prowadzonej przez te jednostki i z dysponowania przez nie określonym mieniem.

Wydatki publiczne nie zostały w ustawie bezpośrednio sformułowane. Można je zdefiniować jako wydatkowanie (rozdysonowywanie) środków pieniężnych przez państwo oraz jednostki zaliczane do sektora finansów publicznych w celu realizacji przypisanych im zadań⁴. W uproszczeniu można je określić jako inne niż rozchody zużycie środków publicznych⁵.

Natomiast rozchody publiczne związane są z operacjami finansowymi z zakresu zarządzania długiem publicznym i płynnością, a przede wszystkim ze spłatą otrzymanych pożyczek i kredytów, udzieleniem pożyczek i wykupem papierów wartościowych.

Przychody publiczne dotyczą w głównej mierze operacji finansowych związanych ze sprzedażą papierów wartościowych, z prywatyzacją majątku, ze spłatą udzielonych pożyczek oraz z otrzymaniem kredytów i pożyczek. Ponadto zalicza się również przychody z działalności prowadzonej przez jednostki sektora finansów publicznych.

Dodatnia różnica między dochodami publicznymi a wydatkami publicznymi, ustalona dla okresu rozliczeniowego, stanowi nadwyżkę sektora finansów publicznych. Ujemną różnicę określa się jako deficyt sektora finansów publicznych.

Wyjaśnienie podstawowych pojęć pozwoli zinterpretować definicję finansów publicznych zawartą w ustawie o finansach publicznych. Zgodnie z ustawą „finanse publiczne obejmują procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysonowaniem, a w szczególności:

- 1) gromadzenie dochodów i przychodów publicznych,
- 2) wydatkowanie środków publicznych,
- 3) finansowanie potrzeb pożyczkowych budżetu państwa,
- 4) finansowanie potrzeb pożyczkowych budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- 5) zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne,
- 6) zarządzanie środkami publicznymi,
- 7) zarządzanie długiem publicznym,
- 8) rozliczenia z budżetem Unii Europejskiej” (art. 3).

Dochody i wydatki oraz przychody i rozchody, przedstawione w postaci rocznego planu, określa się mianem budżetu. Ustawa o finansach publicznych

⁴ Wydatki publiczne mają na celu zaspokojenie potrzeb publicznych. Dotąd jednak nie rozstrzygnięto sporu na temat tego, które potrzeby można określić jako publiczne i czy w ogóle jest uzasadnione ich wyodrębnianie (E. Denek, J. Sobiech, J. Wolniak, *Finanse publiczne*, PWN, Warszawa 2005, s. 103).

⁵ K. Winiarska, A.J. Wołoszyn, *Rachunkowość budżetowa*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2004, s. 16.

wyróżnia budżet państwa (art. 95) oraz budżet jednostki samorządu terytorialnego (art. 165).

Zgodnie z ustawą „budżet państwa jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów:

- 1) organów władzy publicznej, w tym organów administracji rządowej, organów kontroli i ochrony prawa,
- 2) sądów i trybunałów” (art. 95).

Jest on uchwalany w formie ustawy budżetowej na okres roku kalendarzowego, zwanego rokiem budżetowym. Ustawa budżetowa stanowi podstawę gospodarki finansowej państwa. Ustawa:

- 1) „określa prognozę dochodów budżetu państwa oraz limit wydatków budżetu państwa;
- 2) ustala:
 - a) deficyt budżetu państwa oraz źródła jego pokrycia,
 - b) limity zatrudnienia osób objętych mnożnikowymi systemami wynagrodzeń w państwowych jednostkach budżetowych,
 - c) przychody i rozchody budżetu państwa,
 - d) dotacje celowe dla jednostek samorządu terytorialnego na realizację zadań z zakresu administracji rządowej, zadań inspekcji i straży oraz innych zadań zleconych odrębnymi ustawami,
 - e) zakres i kwoty dotacji przedmiotowych” (art. 99 ust. 1).

Budżet jednostki samorządu terytorialnego jest uchwalany w formie uchwały budżetowej na rok budżetowy, jako roczny plan dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Uchwała ta zawiera również plany przychodów i wydatków zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych i funduszy celowych oraz dochodów własnych jednostek budżetowych. Stanowi ona podstawę gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w roku budżetowym.

Uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego określa (art. 184 ust. 1):

- 1) prognozowane dochody jednostki samorządu terytorialnego według źródeł i działów klasyfikacji w podziale na dochody: bieżące i majątkowe,
- 2) wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego w podziale na działy i rozdziały klasyfikacji wydatków, z wyodrębnieniem:
 - a) wydatków bieżących, w tym w szczególności:
 - wynagrodzeń i pochodnych od wynagrodzeń,
 - dotacji,
 - wydatków na obsługę długu jednostki samorządu terytorialnego,

- wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, zgodnie z zawartą umową, z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego,
 - b) wydatków majątkowych;
- 3) źródła pokrycia deficytu lub przeznaczenie nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
 - 4) przychody i rozchody budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
 - 5) wydatki związane z wieloletnimi programami inwestycyjnymi, z wyodrębnieniem wydatków na finansowanie poszczególnych programów,
 - 6) wydatki na programy i projekty realizowane ze środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 (zob. ilustracja 1.1), w części związanej z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego,
 - 7) plany przychodów i wydatków zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek i dochodów własnych jednostek budżetowych,
 - 8) plany przychodów i wydatków funduszy celowych,
 - 9) limit zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek oraz emitowanych papierów wartościowych,
 - 10) upoważnienia dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań:
 - a) na finansowanie wydatków na wieloletnie programy inwestycyjne, na programy i projekty realizowane ze środków wymienionych w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 (zob. ilustracja 1.1) oraz zadania wynikające z kontraktów wojewódzkich zawartych między Radą Ministrów a samorządem województwa, ujmowane w wykazie stanowiącym załącznik do uchwały budżetowej,
 - b) z tytułu umów, których realizacja w roku następnym jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania jednostki i termin zapłaty upływa w roku następnym;
 - 11) zakres i kwoty dotacji przedmiotowych,
 - 12) zakres i kwoty dotacji celowych na finansowanie kosztów realizacji inwestycji dla zakładu budżetowego,
 - 13) dochody i wydatki związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych jednostce samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami,
 - 14) dotacje inne niż określone w pkt 11 i 12, przekazywane na podstawie odrębnych przepisów, związane z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego,
 - 15) dochody i wydatki związane z realizacją zadań wspólnych realizowanych w drodze umów lub porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego.

Zakres sektora finansów publicznych

Ustawa o finansach publicznych posługuje się pojęciem sektora finansów publicznych, w ramach którego wydziela się trzy podsektory (art. 4):

- 1) rządowy,
- 2) samorządowy,
- 3) ubezpieczeń społecznych.

Sektor rządowy obejmuje:

- 1) organy władzy publicznej,
- 2) organy kontroli państwowej i ochrony prawa,
- 3) sądy i trybunały,
- 4) organy administracji rządowej,
- 5) Polską Akademię Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne,
- 6) jednostki budżetowe, zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych, fundusze celowe, uczelnie publiczne, jednostki badawczo-rozwojowe, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, instytucje kultury, Narodowy Fundusz Zdrowia, inne osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych (z wyłączeniem przedsiębiorstw, banków i spółek prawa handlowego) – dla których organem założycielskim lub nadzorującym jest organ administracji rządowej albo inna jednostka zaliczana do podsektora rządowego.

Do sektora samorządowego zalicza się:

- 1) jednostki samorządu terytorialnego (gminy, powiaty i samorząd województwa), ich organy oraz związki,
- 2) jednostki budżetowe, zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych, fundusze celowe, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, instytucje kultury, inne osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych (z wyłączeniem przedsiębiorstw, banków i spółek prawa handlowego) – dla których organem założycielskim lub nadzorującym jest jednostka samorządu terytorialnego.

Sektor ubezpieczeniowy tworzą natomiast:

- 1) Zakład Ubezpieczeń Społecznych,
- 2) Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego,
- 3) fundusze zarządzane przez wyżej wymienione jednostki.