

Maria Kosek-Wojnar

Katarzyna Maj-Waśniowska

Funkcjonowanie wybranych form organizacyjno-prawnych sektora finansów publicznych w warunkach quasi-rynkowych – próba oceny

Streszczenie

W artykule podjęto problematykę form organizacyjno-prawnych w sektorze finansów publicznych. Mając na uwadze zróżnicowane zasady ich tworzenia oraz finansowania zadań publicznych, za cel pracy przyjęto analizę zasad funkcjonowania form organizacyjno-prawnych działających w warunkach quasi-rynkowych. W artykule zaprezentowano rozważania o charakterze teoretycznym dotyczące kryteriów wyboru formy organizacyjno-prawnej finansowania zadań publicznych oraz podstaw prawnych funkcjonowania agencji wykonawczych i instytucji gospodarki budżetowej. W części empirycznej pracy analizie poddano wyniki finansowe omawianych form w latach 2011–2016 w kontekście regulacji prawnych. W opracowaniu zastosowano metodę porównawczej analizy opisowej. Przeprowadzone badania umożliwiły ocenę efektywności działania wybranych form organizacyjno-prawnych w świetle osiągniętych wyników finansowych, a także wskazanie rozbieżności pomiędzy regulacjami ustawowymi i ich funkcjonowaniem w praktyce.

Maria Kosek-Wojnar, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Wydział Finansów i Prawa, Katedra Finansów, ul. Rakowicka 27, 31-510 Kraków, e-mail: wojnarm@uek.krakow.pl

Katarzyna Maj-Waśniowska, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Wydział Finansów i Prawa, Katedra Finansów Samorządowych, ul. Rakowicka 27, 31-510 Kraków, e-mail: katarzyna.maj@uek.krakow.pl

Słowa kluczowe: sektor finansów publicznych, agencje wykonawcze, instytucje gospodarki budżetowej, finansowanie zadań publicznych.

Klasyfikacja JEL: H61, H11, H44.

1. Wprowadzenie

Obecnie, poszukując sposobów zapewnienia efektywności działania jednostek sektora finansów publicznych (SFP), odnosi się je do doskonalenia procesu zarządzania podmiotami, które poprzez swoje działania zaspokajają potrzeby społeczne i realizują zadania publiczne. Sposób zorganizowania SFP przesądza o regułach gospodarowania środkami publicznymi i ich adekwatności do aktualnych uwarunkowań rozwijającej się gospodarki rynkowej (Sawicka 2010a, s. 35). Dobór odpowiedniej formy organizacyjno-prawnej wymaga uwzględnienia nie tylko charakteru zadania publicznego, które ma być wykonane w tej formie, lecz także złożoności zasad gospodarki publicznymi środkami pieniężnymi, jak również dynamicznie zmieniających się stosunków społecznych i ekonomicznych (Rutkowska-Tomaszewska 2012, s. 101). Wyrazem tych zmian jest tworzenie przez ustawodawcę form organizacyjno-prawnych, które pozwalają łączyć środki publiczne, w tym pochodzące ze źródeł zagranicznych, ze środkami pozyskanymi z innych źródeł. Podmioty te obok działalności o charakterze nieprodukcyjnym prowadzą działalność gospodarczą, a dla zapewnienia większej elastyczności i swobody podejmowania decyzji gospodarczych mają możliwość wydatkowania uzyskanych przychodów w celu pokrywania kosztów i rozliczania się z budżetem metodą budżetowania netto. Skutkiem takich rozwiązań jest funkcjonowanie podmiotów SFP w warunkach quasi-rynkowych. Mając na uwadze złożoność problematyki doboru form organizacyjno-prawnych do realizowanych zadań oraz charakter niniejszego opracowania, rozważania dotyczące zasad funkcjonowania podmiotów SFP w warunkach quasi-rynkowych w Polsce ograniczono do form służących realizacji zadań o charakterze ogólnopaństwowym.

Podstawowym celem artykułu jest ocena funkcjonowania form organizacyjno-prawnych SFP realizujących zadania publiczne w warunkach quasi-rynkowych w kontekście regulacji prawnych determinujących zasady ich działania. Aby zrealizować tak zdefiniowany cel główny opracowania, sformułowano również cele pomocnicze. Należą do nich: 1) określenie kryteriów wyboru formy organizacyjno-prawnej finansowania zadań publicznych, 2) charakterystyka podstaw prawnych działania agencji wykonawczych i instytucji gospodarki budżetowej (IGB), 3) analiza i ocena wyników finansowych form organizacyjno-prawnych realizujących zadania publiczne w warunkach quasi-rynkowych.

2. Kryteria wyboru formy organizacyjno-prawnej finansowania zadań publicznych

Poszukując form i metod wydatkowania środków publicznych przez podmioty realizujące zadania publiczne, organy władzy powinny przede wszystkim rozstrzygnąć kilka fundamentalnych kwestii, w szczególności:

- czy i w jakim zakresie powinna być stosowana odpłatność za zadania publiczne,
- czy podmiot, który będzie realizował zadania publiczne, powinien być zaliczony do SFP, czy powinien działać poza sektorem,
- czy podmiot, który będzie realizował zadania publiczne, ma działać zgodnie z mechanizmem rynkowym, mechanizmem quasi-rynkowym, czy też decyzje w sprawie wydatkowania przez niego środków będą podejmowane w trybie administracyjnym,
- jaki będzie stopień samodzielności: prawnej, organizacyjnej i finansowej podmiotu realizującego zadania publiczne.

Dokonując wyboru formy organizacyjno-prawnej podmiotu, który będzie realizował zadania publiczne, organy władzy posługują się wieloma kryteriami, spośród których najważniejsze są czynniki: polityczne, ekonomiczne i finansowe. Dobór formy powinien być uwarunkowany także charakterem tych zadań. Nieodpowiednie dobranie do realizowanych zadań publicznych form organizacyjno-prawnych może prowadzić do dysfunkcjonalności, co oznacza, że będą one niedostosowane do potrzeb i celów, które mają realizować (Szewczuk i Ziolo 2008, s. 181). W konsekwencji nie tylko nie sprzyja to efektywności wydatkowania środków publicznych, ale wręcz może się przyczynić do ich marnotrawienia. Problem polega jednak na tym, że efektywność wydatkowania środków publicznych trudno jest zdefiniować, a mierniki jej oceny są zależne od rodzaju wykonywanych zadań (Kosek-Wojnar 2015, s. 153). Pojawia się bowiem pytanie, czy można ją utożsamiać z efektywnością zaspokajania potrzeb publicznych. Odpowiedź na to pytanie ma fundamentalne znaczenie nie tylko dla zdefiniowania efektywności finansowania zadań publicznych, ale także jej skwantyfikowania, czyli wyznaczenia mierników, np. poprzez ustalenie koszyka świadczeń gwarantowanych, zakresu świadczeń standardowych i niestandardowych itd. Pozwoli to na określenie ilości usług świadczonych na rzecz społeczeństwa. Problem polega jednak na tym, że obok oceny ilościowej niezbędna jest w tym przypadku ocena jakościowa. W tym kontekście ważnym wyzwaniem jest stworzenie mechanizmu sprzyjającego racjonalnemu gospodarowaniu środkami publicznymi, łączącego efektywność realizacji zadań publicznych i ich jakość, które to są warunkiem sprawnego funkcjonowania SFP (Araszkiewicz 2015, s. 257). Instrumentem, który może być pomocny w osiągnięciu wymienionych celów, jest instytucja normatywna kontroli zarządczej wprowadzona

przepisami ustawy o finansach publicznych – dalej: u.f.p. (Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r...). W świetle art. 68 ust. 2 istota tego rozwiązania sprowadza się do podejmowania ogółu działań dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, oszczędny i terminowy (Sołtyk 2013, s. 41).

Ponadto dokonując wyboru formy podmiotu realizującego zadania publiczne, obok rodzaju (charakteru) zadań należy również uwzględnić złożoność zasad gospodarki środkami publicznymi (Sawicka 2010b, s. 33).

Zadania finansowane ze środków publicznych mogą być realizowane przez podmioty, które zostały zaliczone do SFP lub funkcjonują poza tym sektorem. Podmioty, które – z różnych przyczyn – nie należą do SFP, takie jak spółki prawa handlowego, spółki cywilne, fundacje, stowarzyszenia, jednostki organizacyjne stowarzyszeń, mają możliwość prowadzenia działalności zgodnie z mechanizmem rynkowym. Podmioty działające w ramach SFP muszą prowadzić gospodarkę finansową w określony ustawowo sposób. Generalnie podmioty te wydatkują środki publiczne w trybie administracyjnym. Zdarza się jednak, że dla niektórych z nich stwarzane są warunki quasi-rynkowe. Oznacza to m.in., że podmiotom SFP umożliwia się prowadzenie działalności według tych samych lub podobnych zasad, na jakich funkcjonują podmioty prowadzące działalność gospodarczą na wolnym rynku. W konsekwencji różnicuje się warunki, w jakich finansowane są zadania publiczne, a co się z tym wiąże – także procedurę wydatkowania środków publicznych. Tym samym mogą się pojawić takie problemy, jak:

- zróżnicowanie poziomu wykonywania zadań publicznych, w tym zarówno ich ilości, jak i jakości,
- brak przejrzystości w zarządzaniu środkami publicznymi,
- potrzeba koordynacji i kontroli wydatkowania środków,
- odpowiedzialność za realizację zadań publicznych,
- konieczność zastosowania transferów (głównie wewnętrznych).

Przyczyny różnicowania warunków działania podmiotów SFP są złożone. Jedną z nich – jak się wydaje: o znaczeniu podstawowym – jest próba poszukiwania form i metod efektywnego wydatkowania środków publicznych.

Aby umożliwić podmiotom SFP działanie w warunkach quasi-rynkowych, należy zapewnić im swobodę w zakresie prowadzonej przez nie działalności. Oznacza to, że podmioty, o których mowa, powinny posiadać określony, wyznaczony granicami prawa stopień samodzielności prawnej, organizacyjnej i finansowej.

Fundamentalną kwestią jest przyznanie im osobowości prawnej, która skutkuje tym, że mogą posiadać zdolność prawną oraz zdolność do czynności prawnych. Podmiotowość prawna jest cechą normatywną, a więc nadaną przez ustawodawcę. Za osobę prawną należy uznać jednostkę organizacyjną, która została przez normę prawną wyposażona w zdolność prawną¹ i która może być zatem

¹ Zdolność prawna to kwalifikacja, którą norma prawna łączy z tą jednostką.

podmiotem stosunków cywilnoprawnych. Zdolność do czynności prawnych jest ograniczona przez ustawę lub statut wyznaczające zakres działania osoby prawnej. Do typowych cech osoby prawnej zalicza się (http://stat.gov.pl/cps/rde/xbcr/krak/ASSETS_zmiany_strukturalne_2007_uwagi_metodyczne_2.pdf, data dostępu: 17.03.2018):

- strukturę organizacyjną wyposażoną w organy działające za osobę prawną,
- posiadanie odrębnego majątku,
- zdolność do bycia podmiotem praw i obowiązków (w tym prawa do podejmowania działań we własnym imieniu i na własny rachunek),
- zdolność procesową,
- odpowiedzialność własnym majątkiem za zobowiązania.

Tak rozumianej samodzielności nie posiadają zaliczane do SFP jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe oraz publiczne fundusze celowe. Osobowość prawną zapewniono natomiast takim podmiotom SFP, jak agencje wykonawcze, samorządowe lub działające na szczeblu centralnym osoby prawne oraz – z chwilą wpisania do KRS – instytucje gospodarki budżetowej. Fakt, że podmioty te są osobami prawnymi, nie przesądza jednak o tym, w jakiej formie organizacyjnej będą finansowały zadania publiczne oraz jaki będzie zakres ich samodzielności finansowej.

Samodzielność finansowa podmiotu SFP może być utożsamiana ze swobodą w zakresie procedury gromadzenia i wydatkowania środków publicznych oraz samodzielnego prowadzenia rachunku ekonomicznego. Zakres tak rozumianej samodzielności może być jednak różny, ponieważ jego atrybuty stanowią:

- określone ustawowo własne źródła zasilania finansowego,
- uprawnienia do pokrywania kosztów działalności z osiągniętych przychodów, co oznacza system rozliczeń z budżetem metodą netto,
- posiadanie majątku, który może stanowić źródło dochodów,
- możliwość korzystania z nadwyżek ze swej działalności,
- możliwość zadłużania się w formie kredytów i pożyczek, ale także wpływów z emisji papierów wartościowych.

Samodzielność w sferze organizacyjnej polega natomiast na tym, że dany podmiot może we własnym zakresie kształtować wewnętrzną strukturę organizacyjną dostosowaną do jego potrzeb.

Wyposażanie podmiotów wykonujących zadania w sferze publicznej w samodzielność prawną, organizacyjną oraz finansową ma służyć realizacji podstawowego celu, jakim jest zapewnienie efektywnego wydatkowania środków publicznych. W konsekwencji podmioty te powinny być stymulowane w kierunku osiągnięcia nadwyżek finansowych (zysku). Należy jednak mieć na uwadze, że podstawowym celem ich działalności jest realizacja zadań publicznych, a nie osiągnięcie zysku. Występuje w tym przypadku wyraźna sprzeczność, która widoczna

jest przy porównaniu przepisów u.f.p. oraz licznych ustaw szczegółowych z funkcjonowaniem w praktyce form organizacyjno-prawnych realizujących zadania publiczne w warunkach quasi-rynkowych, tj. instytucji gospodarki budżetowej, a także niektórych agencji wykonawczych.

3. Charakterystyka form organizacyjno-prawnych działających w warunkach quasi-rynkowych

Zmiany w sektorze finansów publicznych wprowadzone wraz z wejściem w życie 1 stycznia 2010 r. ustawy o finansach publicznych wynikały m.in. z występujących w ostatnim okresie kryzysów gospodarczych, a także ze zmieniającej się koncepcji roli państwa w gospodarce rynkowej i potrzeby dostosowania przepisów prawa do rozwiązań ponadnarodowych, występujących głównie w Unii Europejskiej. Celem wprowadzonych rozwiązań było m.in. zwiększenie efektywności realizacji zadań publicznych, czemu służyć miały zmiany w zakresie i zasadach funkcjonowania form organizacyjno-prawnych w SFP, w tym możliwość tworzenia nowych form, takich jak agencje wykonawcze i instytucje gospodarki budżetowej.

Wprowadzenie do polskiego systemu prawnego agencji wykonawczych jest wzorowane na rozwiązaniach przyjętych w rozporządzeniu Rady (WE) ustanawiającym statut agencji wykonawczych, którym zostaną powierzone niektóre zadania w zakresie zarządzania programami wspólnotowymi (Rozporządzenie Rady (WE) nr 58/2003...). Kluczowym aspektem tych regulacji jest jednolitość agencji wykonawczych pod względem instytucjonalnym, struktury, zadań, funkcjonowania i systemu budżetowego. Szczególnie istotne są przyjęte regulacje prawne, które mają za zadanie przyczynić się do zwiększenia kontroli i nadzoru nad gospodarką finansową agencji wykonawczych i jej przejrzystością. Wyrazem realizacji tych postulatów było przyjęcie w u.f.p. zmian polegających na tym, że w odniesieniu do agencji wykonawczych określono w sposób jednolity pewne ogólne zasady gospodarki finansowej dotychczasowych tzw. agencji państwowych lub państwowych agencji rządowych, które to zasady były określane w przepisach ustaw stanowiących podstawę utworzenia tych agencji (Stańczyk 2015, s. 212).

Agencje wykonawcze są państwowymi osobami prawnymi wyodrębnionymi nie tylko w SFP, ale także w ramach innych działów prawa finansowego oraz prawa cywilnego². Odrębność agencji wykonawczych ma także wymiar finansowy, co przejawia się w planowaniu finansowym, prowadzeniu własnego rachunku banko-

² W obrocie cywilnoprawnym agencje wykonawcze są podmiotami odrębnymi od Skarbu Państwa, co oznacza, że mogą otrzymywać pożyczki z budżetu państwa i zawierać we własnym imieniu i na własny rachunek umowy potrzebne do wykonywania określonych w statucie zadań państwa.

wego oraz dokonywaniu zewnętrznych rozliczeń pieniężnych z budżetem państwa (Gorgol 2017, s. 54). Podstawą gospodarki finansowej agencji wykonawczej jest roczny plan finansowy, który jest ujmowany w załącznikach do ustawy budżetowej. Jest to przejaw formalnej odrębności tych planów i budżetu państwa³. Należy jednak podkreślić, że samodzielność finansowa agencji jest ograniczona poprzez pozbawienie organu zarządzającego prawa do samodzielnego opracowywania planu finansowego, którego projekt jest ustalany w porozumieniu z ministrem sprawującym nadzór nad agencją i zatwierdzany przez niego. Ponadto zmiany planu nie mogą spowodować negatywnych skutków finansowych w postaci zmniejszenia planowanego wyniku finansowego lub zwiększenia zobowiązań i wprowadzenie tych zmian możliwe jest po zaopiniowaniu ich przez sejmową komisję budżetową oraz uzyskaniu zgody ministra sprawującego nadzór nad agencją.

Przychody agencji wykonawczych z prowadzonej działalności nie są odprowadzone do budżetu, lecz służą pokryciu jej kosztów. Agencje wykonawcze działają na zasadzie samofinansowania i zgodnie z ustawową regułą nieplanowania deficytu finansowego zaplanowane wydatki nie mogą być wyższe od zaplanowanych dochodów. Mimo takiego rozwiązania ustawa nie wymusza zrównoważenia planu finansowego, ponieważ dopuszczalne jest w wyjątkowych sytuacjach za zgodą ministra sprawującego nadzór nad agencją – wydaną w porozumieniu z ministrem finansów – zaplanowanie nadwyżki wydatków nad dochodami.

Biorąc pod uwagę funkcjonowanie w praktyce agencji wykonawczych, za szczególnie istotne należy uznać regulacje ustawowe dające możliwości ich dotowania. Finansowa odrębność i samodzielność agencji wykonawczych istotnie zawęża możliwość wspierania ich środkami budżetowymi (Gorgol 2017, s. 56). Zgodnie z u.f.p. każda agencja wykonawcza, bez względu na przedmiot działalności może otrzymywać dotacje celowe na dofinansowanie lub pełne finansowanie kosztów inwestycji oraz wykonywanych zadań państwowych⁴.

Ostatnim istotnym elementem związanym z gospodarką finansową agencji wykonawczych jest metoda rozliczenia z budżetem. Agencje te są adresatem budżetowania netto, co oznacza, że mają obowiązek wpłaty do budżetu państwa nadwyżki środków obrotowych pozostałych na koniec roku po zapłaceniu zobowiązań. Wyjątkowo z obowiązku tego agencja wykonawcza może zostać zwolniona w szczególnie uzasadnionych sytuacjach zagrożenia sprawnego i ciągłego wykonywania zadań. Konieczne jest wówczas podjęcie stosownej uchwały przez Radę Ministrów.

³ Agencje wykonawcze są także zobowiązane do sporządzania w układzie zadaniowym planów finansowych obejmujących 3 lata.

⁴ Ponadto ustawa o utworzeniu danej agencji może dawać możliwość udzielania innych dotacji w zależności od cech działalności statutowej.

W kontekście powyższych rozważań należy ocenić pozytywnie realizację zadań publicznych przez agencje wykonawcze. W latach 2011–2016 łączny wynik finansowy brutto agencji był dodatni, co oznacza, że zgodnie z u.f.p. przychody służyły pokrywaniu kosztów działalności i agencje uzyskiwały nadwyżkę na koniec roku (tabela 1). Najwyższy wynik finansowy brutto odnotowały one w 2014 r. Przychody agencji utrzymywały się na stabilnym poziomie z wyjątkiem 2011 i 2016 r. W pierwszym przypadku niski poziom przychodów wynikał z istnienia wówczas jedynie 4 agencji wykonawczych, a w 2016 r. obniżenie przychodów wynikało głównie z mniejszej sprzedaży mienia Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa (Zasobu WRSP) w związku z wejściem w życie ustawy o wstrzymaniu sprzedaży nieruchomości Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa oraz o zmianie niektórych ustaw (Ustawa z dnia 14 kwietnia 2016 r...). W badanym okresie jedynie w poszczególnych latach pojedyncze agencje wykonawcze odnotowały ujemny wynik finansowy. Przykładowo sytuacja taka miała miejsce w przypadku Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa w latach 2012–2015 (Maj-Waśniowska 2017, s. 180).

Tabela 1. Wykonanie planów finansowych agencji wykonawczych w latach 2011–2016 (w tys. zł)

Wyszczególnienie	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Przychody, w tym:	2 323 837	11 880 433	11 633 117	11 996 977	12 095 525	8 392 081
dotacja	2 323 582	6 564 818	5 765 931	5 890 400	6 953 846	5 491 895
Koszty	2 187 851	10 320 703	9 783 389	8 146 987	11 057 587	7 690 509
Wynik finansowy brutto	135 986	1 559 730	1 616 233	3 849 990	1 037 938	701 572

Źródło: opracowanie własne na podstawie (*Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa...* 2012–2017).

Niepokoić może fakt rosnącego udziału dotacji w przychodach agencji wykonawczych. W latach 2013–2014 udział dotacji z budżetu państwa w przychodach tych agencji wynosił ok. 49,0%, a w 2015 r. relacja ta uległa zwiększeniu o 8,5 p.p. i wynosiła 57,5%. W 2016 r. nastąpił dalszy wzrost do poziomu 65,4%. Nie wynikało to jednak ze wzrostu finansowania zadań agencji środkami dotacji z budżetu państwa, lecz głównie ze wspomnianego spadku przychodów Zasobu WRSP. Spośród 10 agencji wykonawczych funkcjonujących w 2016 r. tylko Agencja Nieruchomości Rolnych (ANR) nie była dotowana z budżetu państwa. Największe środki pieniężne, podobnie jak w latach poprzednich, zostały skierowane do agencji realizujących zadania badawczo-rozwojowe (Narodowe Centrum Badań i Rozwoju, Narodowe Centrum Nauki) oraz ustawowe zadania w rolnictwie (Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa, Agencja Rynku Rolnego). W wymie-

nionych 4 agencjach dotacje z budżetu państwa stanowiły 97,4% przychodów (Maj-Waśniowska 2017, s. 175–176).

Tabela 2. Wynik finansowy brutto agencji wykonawczych w latach 2011–2016 (w tys. zł)

Wyszczególnienie	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Agencje nadzorowane przez ministra rozwoju						
Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości	–	1013	785	387	114	375
Agencje nadzorowane przez ministra nauki i szkolnictwa wyższego						
Narodowe Centrum Badań i Rozwoju	0	–	25	14	35	–32
Narodowe Centrum Nauki	0	16	–5	6	74	13
Agencje nadzorowane przez ministra obrony narodowej						
Agencja Mienia Wojskowego	–	78 236	88 865	89 500	102 426	135 628 ^a
Wojskowa Agencja Mieszkaniowa ^b	–	296 065	215 923	234 805	230 713	–
Agencje nadzorowane przez ministra rolnictwa i rozwoju wsi						
Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa	–	–37 030	–65 038	–15 872	–37 049	33 934
Agencja Rynku Rolnego	–	1504	1838	895	–2135	–387
Agencja Nieruchomości Rolnych	–	–6 671	24 208	25 451	27 906	22 524
Zasób Własności Rolnej Skarbu Państwa ^c	–	1 174 520	1 396 561	3 485 494	323 119	447 744
Centralny Ośrodek Badania Odmian Roślin Uprawnych	6281	4259	1825	5804	2724	–2743
Agencje nadzorowane przez ministra energii						
Agencja Rezerw Materiałowych	129 705	47 818	–48 754	23 506	390 095	64 824
Agencje nadzorowane przez Prezesa Rady Ministrów						
Polska Agencja Kosmiczna	–	–	–	–	–84	–308
Razem	135 986	1 559 730	1 616 233	3 849 990	1 037 938	701 572

^a stan na 30.09.2015 r.; ^b z dniem 1 października 2015 r. Wojskową Agencję Mieszkaniową połączono z Agencją Mienia Wojskowego; ^c Zasób Własności Rolnej Skarbu Państwa nie jest agencją wykonawczą. Tworzy go nabyty i powierzony ANR majątek Skarbu Państwa. ANR prowadzi gospodarkę finansową obu tych jednostek na podstawie dwóch odrębnie sporządzonych planów finansowych ujętych w ustawie budżetowej.

Źródło: opracowanie własne na podstawie (*Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa...* 2012–2017).

Drugą z form organizacyjno-prawnych realizujących zadania wyłącznie o charakterze ogólnopaństwowym są instytucje gospodarki budżetowej (IGB), które wykazują różnice w stosunku do agencji wykonawczych. Różnice te dotyczą zarówno zasad funkcjonowania, jak i osiąganych przychodów. Genezy powstania instytucji gospodarki budżetowej należy upatrywać w likwidacji państwowych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych. Instytucje gospodarki budżetowej są rozwiązaniem hybrydowym – łączą cechy zakładów budżetowych i agencji wykonawczych. W zakresie cech organizacyjnych upodabniają się do agencji, a pod względem finansowym do zakładów budżetowych (Gorgol 2017, s. 57). Instytucje gospodarki budżetowej, tak jak agencje wykonawcze, działają na zasadzie samofinansowania. Odpłatnie realizują zadania, a osiągnięte przychody służą finansowaniu ich działalności. W świetle wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego jeśli instytucja gospodarki budżetowej wykonuje zadania, które realizować może również inny podmiot w ramach prowadzenia działalności gospodarczej, to jest ona uznawana za podmiot prowadzący taką działalność. Przyjęcie odmiennego założenia prowadziłoby do zakłócenia konkurencji, co byłoby działaniem niedopuszczalnym (Wyrok WSA w Krakowie z dnia 15 listopada 2011 r. ...).

IGB są osobami prawnymi mającymi własny majątek, w ramach którego ponoszą odpowiedzialność za zobowiązania, co również upodabnia je do agencji wykonawczych. Także planowanie finansowe instytucji jest zbliżone do planowania finansowego agencji. Podstawą działalności IGB jest roczny plan finansowy ujmowany w odrębnych załącznikach do ustawy budżetowej, co jest formalnym przejawem jego odrębności od budżetu. Treść rocznych planów finansowych instytucji gospodarki budżetowej i agencji wykonawczych jest w znacznym stopniu podobna (por. art. 123 ust.1 i ust. 3 u.f.p.). Zmiany w planie finansowym IGB w trakcie roku mogą być dokonywane, tak jak w przypadku agencji, po uzyskaniu zgody organu założycielskiego i pod warunkiem, że nie spowodują pogorszenia wyniku finansowego oraz zwiększenia kwoty dotacji z budżetu państwa. Zarówno agencje wykonawcze, jak i IGB mają ten sam obowiązek informacyjny względem ministra finansów w zakresie zmiany planu. Instytucje gospodarki budżetowej prowadzą samodzielną działalność finansową, ale mogą uzyskiwać dotacje z budżetu państwa. Skala takiego wsparcia nie jest ograniczona kosztami działalności. Ustawa o finansach publicznych wymaga jedynie, aby środki budżetowe były wykorzystane na realizację zadań publicznych. Jednocześnie inaczej niż w przypadku agencji wykonawczych ustawa nie stwarza możliwości przekazywania instytucjom gospodarki budżetowej dotacji celowej na sfinansowanie lub dofinansowanie jej zadań własnych (por. art. 127 ust. 1 u.f.p.).

Główną cechą odróżniającą te podmioty jest powiązanie osobowości prawnej instytucji gospodarki budżetowej z jej konstytutywnym wpisem do Krajowego Rejestru Sądowego, podczas gdy osobowość agencji wykonawczej wynika bezpo-

średnio z przepisu ustawowego. Kolejną różnicą pomiędzy agencją wykonawczą a instytucją gospodarki budżetowej jest sposób ich tworzenia. Organem założycielskim instytucji gospodarki budżetowej są w zasadzie poszczególni ministrowie lub Szef Kancelarii Prezesa Rady Ministrów. Utworzenie nowej jednostki odbywa się za zgodą Rady Ministrów wydaną na wniosek tego organu. Odrębny tryb ma zastosowanie do IGB tworzonych przez organy lub kierowników jednostek posiadających tzw. autonomię budżetową związaną z przywilejem samodzielnego opracowywania planów dochodów i wydatków, które Minister Finansów włącza do projektu ustawy budżetowej. Takie organy założycielskie informują jedynie Prezesa Rady Ministrów o utworzeniu nowej instytucji. Ostatnia z różnic dotyczy kwestii wykorzystania zysku. Każda instytucja gospodarki budżetowej tworzy fundusz zapasowy z zysku netto, który jest przeznaczany na sfinansowanie jej inwestycji lub pokrycie straty netto (zob. art. 28 ust. 8 u.f.p.). Instytucje te nie mają ustawowego obowiązku wpłat zysku do budżetu.

Analiza wykonania planów finansowych za lata 2011–2016 pozwala stwierdzić, że instytucje gospodarki budżetowej dysponowały znacznie mniejszymi niż agencje przychodami. Mimo że w analizowanym okresie nastąpił ich wzrost o ponad 20% (tabela 2), to przychody te w 2016 r. stanowiły niespełna 10% środków pozostających w dyspozycji agencji wykonawczych. Ponadto instytucje gospodarki budżetowej w znacznie mniejszym stopniu korzystały z dotacji z budżetu państwa. Dotyczy to zarówno liczby instytucji uzyskującej przychody w tej formie, jak i wielkości przekazywanych z budżetu państwa środków. O ile w przypadku agencji wykonawczych aż 9 z 10 istniejących otrzymywało dotacje, których udział w strukturze przychodów stanowił średnio ponad 50%, o tyle jedynie 2 spośród 15 funkcjonujących instytucji gospodarki budżetowej korzystały ze środków przekazywanych z budżetu państwa. Warto również zaznaczyć, że dotacje te stanowiły ok. 13–15% przychodów wszystkich instytucji gospodarki budżetowej (tabela 2). Jedynie w pierwszych latach ich funkcjonowania (2011–2012) w przywiązanych zakładach pracy ponad 50% stanowiły przychody uzyskane od jednostek SFP, w tym od jednostek pełniących funkcję ich organów założycielskich. W przypadku 4 z nich sprzedaż na rzecz organu założycielskiego stanowiła od 84% do 99,9% sprzedaży ogółem (*Funkcjonowanie instytucji...* 2014, s. 8).

Zdecydowanie mniej pozytywnie należy ocenić funkcjonowanie instytucji gospodarki budżetowej w kontekście przestrzegania art. 24 ust. 3 u.f.p., który stanowi, że instytucje te mogą ponosić koszty tylko w ramach uzyskanych przychodów, z uwzględnieniem możliwości wykorzystania pozostających w ich dyspozycji środków pieniężnych z poprzednich okresów. Funkcjonowanie tych podmiotów wskazuje jednak na ich niską efektywność w świetle osiągniętych wyników finansowych. W latach 2011–2016 IGB odnotowały ujemny wynik finansowy (z wyjątkiem 2011 i 2012 r.). Występował on m.in. w jednej z największych

instytucji gospodarki budżetowej, tj. w Centralnym Ośrodku Sportu – COS (mimo znacznego wsparcia finansowego środkami budżetowymi). Sytuacja taka miała miejsce w całym analizowanym okresie. Wynikało to przede wszystkim z wyboru niewłaściwej dla realizacji zadań statutowych COS formy organizacyjno-prawnej. Poza niską efektywnością gospodarki finansowej w COS wystąpiły przypadki nieefektywnego gospodarowania powierzonym majątkiem oraz nieprzewodzenie analiz służących dostosowaniu oferty do zmieniających się wymagań rynku (*Analiza wykonania...* 2014, s. 178).

Tabela 3. Wykonanie planów finansowych instytucji gospodarki budżetowej w latach 2011–2016 (w tys. zł)

Wyszczególnienie	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Przychody, w tym:	667 382	888 932	811 012	894 313	864 212	808 710
dotacja	23 787	147 519	144 678	137 045	129 719	112 863
Koszty	650 366	791 707	819 694	907 031	870 315	814 786
Wynik finansowy brutto	17 016	97 226	-8682	-12 718	-6102	-6076

Źródło: opracowanie własne na podstawie (*Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa...* 2012–2017).

Ujemne wyniki finansowe Centralnego Ośrodka Sportu i Centrum Usług Wspólnych były głównym powodem łącznego ujemnego wyniku wszystkich instytucji gospodarki budżetowej, który po raz pierwszy wystąpił w 2013 r. Należy również zauważyć, że był to rok, w którym aż 8 IGB poniosło stratę. Najwyższą stratę instytucje odnotowały jednak w 2014 r. W latach 2015–2016 łączny wynik finansowy (brutto) instytucji gospodarki budżetowej pozostał ujemny, ale był niższy o ponad połowę w stosunku do 2014 r. (strata wystąpiła odpowiednio w 2 i 3 instytucjach).

W analizowanym okresie ujemny wynik finansowy występował również w innych instytucjach gospodarki budżetowej. W pierwszych latach ich funkcjonowania wynikał on głównie z dokonywania przekształceń tych instytucji, które wcześniej działały najczęściej w formie gospodarstw pomocniczych, i nie powodował łącznej straty wszystkich instytucji, tak jak to miało miejsce od 2013 r. W latach 2011–2012 większość instytucji gospodarki budżetowej – przywiezionych zakładów pracy nie była zdolna do samofinansowania. Ich efektywność mierzona wielkością sprzedaży i wynikiem finansowym brutto w istotny sposób pogorszyła się w stosunku do efektywności przekształconych gospodarstw pomocniczych. Należy podkreślić, że w latach 2011–2012 5 z 6 instytucji tego rodzaju poniosło straty. Łączne straty wyniosły 22 193,2 tys. zł, podczas gdy w latach 2008–2010 te same instytucje, działające jeszcze jako gospodarstwa pomocnicze,

Tabela 4. Wynik finansowy brutto instytucji gospodarki budżetowej w latach 2011–2016 (w tys. zł)

Wyszczególnienie	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Centrum Obsługi Kancelarii Prezydenta RP	1746	1889	1707	2120	2071	1936
Zachodnia Instytucja Gospodarki Budżetowej „Piast”	-2822	-1702	-964	937	14	763
Podlaska Instytucja Gospodarki Budżetowej „Bielik”	37	-51	99	-	-	-
Bałtycka Instytucja Gospodarki Budżetowej „Baltica”	626	-1391	132	1701	2561	810
Pomorska Instytucja Gospodarki Budżetowej „Pomerania”	-1859	8	-162	3701	4976	6096
Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej „Mazovia”	-2079	-356	581	1187	1338	1079
Podkarpacka Instytucja Gospodarki Budżetowej „Carpatia”	-4065	-285	4	68	-2180	408
Centralny Ośrodek Sportu	-14 671	-11 798	-15 447	-12 697	-7904	-8086
Centrum Usług Wspólnych	38 655	109 770	-25 715	-21 658	-15 478	-9156
Centrum Usług Logistycznych	-40	-10 517	-1785	2335	2062	2355
Profilaktyczny Dom Zdrowia w Juracie	41	33	-66	148	209	171
Wydawnictwo Edukacyjne Parpamedia	17	1	-659	-	-	-
Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego	36	1 384	-584	938	563	1156
Centralny Ośrodek Informatyki	1215	8808	32 020	5885	3544	2607
Centralny Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej	178	295	148	112	144	37
Centrum Badań i Edukacji Statystycznej GUS	1	11	12	27	12	-559
Centrum Zakupów dla Sądownictwa	-	1127	1997	2478	1966	337
Razem	17 016	97 226	-8682	-12 718	-6102	-6076

Źródło: opracowanie własne na podstawie (*Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa... 2012–2017*).

łącznie osiągnęły zysk w wysokości 50 629,8 tys. zł (*Funkcjonowanie instytucji... 2014*, s. 9). Pięć obecnie funkcjonujących instytucji – przywieziennych zakładów pracy, dla których organem założycielskim jest minister sprawiedliwości, realizuje jednorodne zadania publiczne polegające na prowadzeniu oddziaływań penitencjarnych oraz resocjalizacyjnych. Poprawa wyników tych instytucji nastąpiła dopiero w 2013 r., kiedy to po raz pierwszy osiągnęły one dodatni wynik finan-

sowy brutto i były zdolne do samofinansowania swojej działalności (przy braku wsparcia w tym okresie dotacjami z budżetu państwa).

Instytucją ponoszącą straty w początkowym okresie swojego funkcjonowania (2011–2013) było także Centrum Usług Logistycznych. Wynikało to przede wszystkim z niewystarczającego nadzoru Komendanta Głównego Policji nad działalnością tego centrum.

Zmiany warunków prawno-ekonomicznych w stosunku do obowiązujących w przypadku gospodarstw pomocniczych należy więc uznać za jedną z istotniejszych przyczyn niskiej efektywności finansowej IGB w początkowym okresie ich funkcjonowania. Zmiany te polegały m.in. na ograniczeniu możliwości wykonywania świadczeń na rzecz jednostek organizacyjnych Skarbu Państwa bez stosowania przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych oraz wyeliminowaniu zwolnień podmiotowych z VAT (*Analiza wykonania...* 2014, s. 177–178). Pogorszenie efektywności działania instytucji gospodarki budżetowej wynikało także z nieprawidłowości w zarządzaniu (dokonywaniu niecelowych wydatków, zaciąganiu kredytów z przekroczeniem upoważnienia, podejmowaniu istotnych decyzji gospodarczych bez uprzedniego przeprowadzenia analiz ekonomicznych). W największym stopniu nieprawidłowości takie wystąpiły w podlaskiej IGB „Bielik”, co skutkowało jej likwidacją.

Wydaje się zatem, że przekształcenie gospodarstw pomocniczych w instytucje gospodarki budżetowej nie spowodowało wzmocnienia tych instytucji (*Analiza wykonania...* 2014, s. 178). Występujące niekorzystne tendencje ponoszenia strat przez niektóre instytucje mogą doprowadzić do utraty ich płynności finansowej, a w konsekwencji do niewypłacalności, co negatywnie wpłynie na stan finansów publicznych.

4. Podsumowanie

Jednostki SFP mogą funkcjonować wyłącznie w formach określonych w ustawie o finansach publicznych, a ich utworzenie musi mieć swoją podstawę prawną bądź w cytowanej ustawie, bądź w ustawach odrębnych. Katalog tych form obejmuje podmioty zróżnicowane pod względem formy prawnej i organizacyjnej, o różnym zakresie samodzielności finansowej i sposobach rozliczania się z budżetem, wyposażone w podmiotowość prawną lub nieposiadające tego przymiotu, wreszcie o różnych funkcjach, dla których realizacji zostały utworzone.

W świetle przeprowadzonej analizy widoczna jest wyraźna sprzeczność pomiędzy regulacjami prawnymi determinującymi zasady działania instytucji gospodarki budżetowej a ich funkcjonowaniem w praktyce. O ile w przypadku agencji wykonawczych co do zasady spełniany jest postulat pokrywania kosztów

działalności z przychodów i osiągnięta jest nadwyżka finansowa, o tyle w przypadku instytucji gospodarki budżetowej realizację ustawowych zapisów należy ocenić zdecydowanie mniej pozytywnie. Instytucje te nie tylko w wielu przypadkach odnotowały ujemne wyniki finansowe, ale także wątpliwości budzi sposób gospodarowania powierzonym im majątkiem. Realizują one zadania, które uprzednio znajdowały się w gestii zlikwidowanych gospodarstw pomocniczych i państwowych zakładów budżetowych. Wykonywanie zadań publicznych przez te podmioty do 2010 r. było oceniane pozytywnie. Sytuacja uległa zmianie wraz z utworzeniem instytucji gospodarki budżetowej i przejęciem przez nie tych zadań, co spowodowało, że w wielu przypadkach ta forma organizacyjno-prawna jest nieadekwatna do realizowanych zadań. Warto również nadmienić, że w kontekście zakładanych celów, których realizacji służyć miała ustawa o finansach publicznych, instytucje gospodarki budżetowej nie przyczyniły się do wzrostu efektywności wykonywania zadań. Należy więc ograniczyć zakres tworzenia i wykorzystywania tej formy organizacyjno-prawnej jedynie dla realizacji zadań, których dominującym źródłem finansowania są przychody ze sprzedaży na rzecz jednostek spoza SFP i możliwe będzie jednocześnie spełnienie wymogu samofinansowania się działalności. W przeciwnym razie następuje jedynie transfer środków w ramach sektora finansów publicznych.

Literatura

- Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2013 r.* (2014), Najwyższa Izba Kontroli, Warszawa.
- Araszkiewicz M. (2015), *Koncepcja badania efektywności działania sądów powszechnych oparta o analizę czasochłonności zadań* (w:) *Zarządzanie finansami publicznymi a efektywność*, red. T. Lubińska, M. Będzieszak, N. Marska-Dzioba, Difin, Warszawa.
- Funkcjonowanie instytucji gospodarki budżetowej* (2014), Najwyższa Izba Kontroli, Warszawa.
- Gorgol A. (2017), *Formy funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych* (w:) *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, red. W. Wójtowicz, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Kosek-Wojnar M. (2015), *Efektywność i budżet zadaniowy – aspekty instytucjonalne i metodyczne* (w:) *Zarządzanie finansami publicznymi a efektywność*, red. T. Lubińska, M. Będzieszak, N. Marska-Dzioba, Difin, Warszawa.
- Maj-Waśniowska K. (2017), *Agencje wykonawcze, instytucje gospodarki budżetowej i państwowe osoby prawne* (w:) *Funkcjonowanie sektora finansów publicznych w Polsce*, red. M. Kosek-Wojnar, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków.
- Rozporządzenie Rady (WE) nr 58/2003 z dnia 19 grudnia 2002 r. ustanawiające statut agencji wykonawczych, którym zostaną powierzone niektóre zadania w zakresie zarządzania programami wspólnotowymi, Dz. Urz. UE. L 11 z 16.1.2003.

- Rutkowska-Tomaszewska E. (2012), *Jednostki sektora finansów publicznych (w:) Prawne aspekty prywatyzacji*, red. J. Blicharz, Prawnicza i Ekonomiczna Biblioteka Cyfrowa, Wrocław.
- Sawicka K. (2010a), *Formy prawno-organizacyjne jednostek sektora finansów publicznych (w:) System Prawa Finansowego*, red. E. Ruśkowski, t. II, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Sawicka K. (2010b), *Jednostki sektora finansów publicznych (w:) M. Karlikowska, W. Miemieć, Z. Ofiarski, K. Sawicka, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Presscom, Wrocław.
- Sołtyk P. (2013), *Kontrola zarządcza i audyt w jednostkach samorządowych. Projektowanie oraz metody oceny systemu zarządzania*, C.H. Beck, Warszawa.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za lata 2011–2016. Omówienie (2012–2017)*, Rada Ministrów, Warszawa.
- Stańczyk K. (2015), *Agencje wykonawcze w resorcie Obrony Narodowej*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach. Administracja i Zarządzanie”, nr 106.
- Szewczuk A., Ziolo M. (2008), *Zarys ekonomiki sektora publicznego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. 2017, poz. 2077, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 14 kwietnia 2016 r. o wstrzymaniu sprzedaży nieruchomości Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa oraz o zmianie niektórych ustaw, Dz.U. 2016, poz. 585, z późn. zm.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 15 listopada 2011 r., I SA/Kr 1377/11, LEX nr 1150183.

An Evaluation of Organisational and Legal Forms in the Public Finance Sector in Quasi-market Conditions

(Abstract)

The article looks at organisational and legal forms in the public finance sector. Bearing in mind the diverse rules of their creation and financing of public tasks, the main goal of the work was to analyse the principles of functioning of forms of financing public tasks operating under quasi-market conditions. The structure of the study reflects its specific objectives. It includes theoretical considerations regarding the criteria for choosing the organisational and legal form of financing public tasks and the legal basis for the functioning of executive agencies and budgetary authorities. In the empirical part of the work, the financial results of the forms discussed were analysed for the years 2011–2016 against the background of legal regulations. For methodology, the study uses comparative descriptive analysis. The research led to conclusions and observations that provide the basis for assessing the effectiveness of the forms of financing in the light of the financial results achieved, as well as for identifying discrepancies between statutory regulations and how they function.

Keywords: public finance sector, executive agency, economy budgetary authorities, financing of public tasks.