

Bogusław Pietrzak

Barbara Woźniak

Katedra Skarbowości

Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

Instytucjonalne aspekty konsolidacji finansów publicznych*

Streszczenie

Problem naprawy finansów publicznych jest dyskutowany od wielu lat i pozostaje ciągle aktualny, a kolejne działania w tym kierunku są związane ze zmianą podstaw prawnych ich funkcjonowania. W ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych wprowadzono regulacje mające na celu instytucjonalną konsolidację finansów publicznych, związaną między innymi z likwidacją wszystkich gospodarstw pomocniczych i państwowych oraz części samorządowych zakładów budżetowych. Przedstawione wyniki badania skutków tych zmian w pierwszych latach funkcjonowania ustawy prowadzą do wniosku, że proces likwidacji części jednostek gospodarki pozabudżetowej został przeprowadzony prawidłowo. Część zadań tych jednostek została przejęta przez budżet państwa i budżety samorządowe, część przejęły inne podmioty funkcjonujące w sektorze finansów publicznych, w tym agencje wykonawcze i nowo powołane instytucje gospodarki budżetowej. Przeprowadzona konsolidacja zwiększyła koncentrację środków publicznych w sferze budżetowej i doprowadziła do zwiększenia przejrzystości finansów publicznych.

Słowa kluczowe: naprawa finansów publicznych, konsolidacja, gospodarka pozabudżetowa, gospodarstwa pomocnicze, zakłady budżetowe.

* Artykuł został sfinansowany ze środków Narodowego Centrum Nauki przyznanych na podstawie decyzji numer DEC-2013/B/HS4/03610.

1. Wprowadzenie

Doskonalenie procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowywaniem środków publicznych w celu zwiększenia ich efektywności i przejrzystości to jeden z głównych postulatów reformy finansów publicznych w Polsce, znajdujących odzwierciedlenie w regulacjach kolejnych ustaw o finansach publicznych. Reformy te dotyczą różnych obszarów finansów publicznych (FP), między innymi konsolidacji fiskalnej zmierzającej do zmniejszenia rozproszenia środków publicznych i lepszego zarządzania funduszami publicznymi oraz konsolidacji instytucjonalnej obejmującej zmiany zakresu i organizacji sektora finansów publicznych, sprzyjające konsolidacji fiskalnej. Wymienione działania są zatem wzajemnie powiązane i uzupełniają się, ponieważ ograniczanie form organizacyjno-prawnych prowadzenia gospodarki finansowej w sektorze finansów publicznych powinno skutkować większą przejrzystością i mniejszym rozproszeniem środków publicznych.

Konsolidacja finansów publicznych obejmuje wszystkie działania w zakresie polityki fiskalnej (konsolidacja fiskalna) oraz organizacji sektora finansów publicznych (konsolidacja instytucjonalna) prowadzące do lepszego gospodarowania środkami publicznymi, stabilizacji finansów publicznych, zmniejszenia zadłużenia itp. Można zatem mówić o różnych aspektach (fiskalnych, instytucjonalnych) bądź różnych rodzajach konsolidacji FP. W opracowaniu poruszono wybrane aspekty instytucjonalne konsolidacji finansów publicznych, ujęte w tytule, głównie związane z obowiązującą ustawą o finansach publicznych (ufp) oraz likwidacją dwu form gospodarki pozabudżetowej w sektorze finansów publicznych: gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych i części zakładów budżetowych. Celem opracowania jest ocena skutków takiej konsolidacji.

2. Sektor finansów publicznych

W procesach gromadzenia i rozdysponowywania środków publicznych, stanowiących istotę FP, biorą udział różne podmioty (jednostki, instytucje), o specyficznym zakresie uprawnień i obowiązków oraz zasadach prowadzenia gospodarki finansowej. Stanowią one zbiór nazywany sektorem finansów publicznych¹.

¹ W systemie GFS2001 stosowanym przez MFW oraz w systemie ESA95 obowiązującym w UE używane jest określenie *general government sector* (sektor instytucji rządowych i samorządowych). W tym opracowaniu nie analizowano różnic między sektorem finansów publicznych i sektorem instytucji rządowych i samorządowych, jednak trzeba zaznaczyć, że są one jedną z przesłanek zmian organizacyjnych w sektorze FP.

W literaturze są podejmowane różne próby zdefiniowania sektora finansów publicznych (SFP). Niektórzy autorzy twierdzą, że tworzą go instytucje podległe organom władzy publicznej, które wykonują na niekomercyjnych zasadach zadania publiczne [Malinowska-Misiąg i Misiąg 2006, s. 32]. Podkreślają zatem zależność jednostek SFP od władzy publicznej i niekomercyjny charakter wykonywania zadań, a raczej finansowania ich wykonania. Istnieją też określenia SFP oparte na jego wyodrębnieniu z sektora publicznego. Taki charakter ma definicja określająca sektor finansów publicznych jako wyodrębnioną organizacyjnie część sektora publicznego, o własnym, publicznym (państwowym lub samorządowym) majątku, dokonującą poboru środków finansowych i redystrybucji publicznych zasobów pieniężnych w celu zaspokojenia potrzeb publicznych, w tym ogólnospołecznych, i nienastawioną na osiągnięcie zysku ze swojej podstawowej działalności (definicja za [Finanse publiczne... 2013, s. 100]). Stosowanie tak sformułowanej definicji wymaga najpierw określenia sektora publicznego, a potem jego relacji z SFP. W literaturze znaleźć można różne podejścia do tego problemu, jednak najczęściej sektor publiczny jest pojęciem szerszym niż SFP (zob. [Franek 2013, s. 51 i nast.]). Należą bowiem do niego, obok SFP, publiczne instytucje finansowe (bank centralny) oraz przedsiębiorstwa państwowe, spółki komunalne itp. [Finanse 2013, s. 106 i nast.], a także zasoby majątku publicznego. W ujęciu ogólnym sektor publiczny składa się z majątku oraz instytucji i związków publicznych, wykorzystujących w swojej działalności środki publiczne, niepubliczne i prywatne, nastawionych głównie na zaspokajanie potrzeb publicznych (w tym społecznych) [Finanse publiczne... 2013, s. 98].

Szeroki zakres obu analizowanych pojęć, tj. sektora publicznego i SFP oraz konieczność uwzględnienia zarówno formy własności, rodzaju gospodarki finansowej (w tym źródeł finansowania), jak i statusu prawno-organizacyjnego powodują, że ustawodawca, zamiast określić pojęcie SFP, ustala listę podmiotów (jednostek, instytucji), które do niego należą.

Pierwszą próbę określenia ram organizacyjnych sektora finansów publicznych podjęto w Ustawie z 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2003 r., nr 15, poz. 148 z późn. zm.). Zgodnie z art. 5 tej ustawy do sektora finansów publicznych zaliczono jedenaście grup jednostek, w tym jednostki budżetowe, zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych.

Kryteria wyodrębnienia kilkunastu grup jednostek jako należących do SFP były różnorodne, co uczyniło strukturę sektora finansów publicznych mało przejrzystą i stwarzało niebezpieczeństwo nieracjonalnego gospodarowania środkami publicznymi, zaciemniało bowiem obraz operacji wykonywanych z użyciem publicznych pieniędzy i utrudniało kontrolę ich wykorzystania. Dlatego podjęte zostały działania konsolidacyjne zmierzające do ograniczenia różnorodności jednostek sektora finansów publicznych, szczególnie w kwestii zasad prowadzenia

gospodarki finansowej. Do takich działań w zamierzeniach ustawodawcy zaliczono likwidację środków specjalnych, których nie umieszczono w ufp z 1998 r. na liście jednostek tworzących sektor finansów publicznych, ponieważ nie zostały wyodrębnione organizacyjnie. Funkcjonowały jako środki finansowe gromadzone przez jednostki budżetowe na zasadach gospodarki pozabudżetowej (finansowanie netto) na wyodrębnionych rachunkach bankowych². Ze względu na liczne wady tej formy gospodarowania środkami publicznymi w jednostkach budżetowych w 2005 r. przestały funkcjonować środki specjalne, ale równocześnie powołano nowe instytucje gospodarki pozabudżetowej: rachunki dochodów własnych jednostek budżetowych i fundusze motywacyjne. Ponadto środki specjalne utworzone przy ministerstwach oraz innych państwowych jednostkach budżetowych przekształcono w kilkanaście nowych funduszy celowych. W praktyce zatem środki specjalne nie zostały zlikwidowane, lecz przekształcone w inne formy funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych. Zamiast konsolidacji oznaczało to dalsze rozproszenie środków publicznych i nie sprzyjało zwiększeniu przejrzystości finansów publicznych.

Ustawa z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 249, poz. 2104 z późn. zm.) nie wprowadziła istotnych zmian w katalogu jednostek zaliczonych do SFP. Uwzględniono tylko stan prawny powstały po likwidacji kas chorych, które przestały funkcjonować od 1 kwietnia 2003 r., i powołaniu Narodowego Funduszu Zdrowia Ustawą z 23 stycznia 2003 r. o powszechnym ubezpieczeniu w Narodowym Funduszu Zdrowia (Dz.U. nr 45, poz. 391) oraz wydzielono jednostki samorządu terytorialnego (JST), a także ich związki jako odrębną grupę jednostek SFP. Tym samym lista podmiotów tego sektora objęła dwanaście grup jednostek.

Natomiast ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) wprowadziła regulacje dotyczące zmian w kierunku zwiększenia przejrzystości i konsolidacji FP. Zmiany te wiążą się z koniecznością określenia m.in. zakresu tego sektora, zadań i kompetencji jednostek zaliczonych do tego sektora oraz stosowanych przez nie zasad i procedur postępowania. W porównaniu z ustawą o finansach publicznych z 2005 r. lista jednostek zaliczonych do SFP ustawą z 2009 r. wydłużyła się z 12 do 14 grup podmiotów w wyniku wprowadzenia nowych form organizacyjno-prawnych tego sektora: agencji wykonawczych oraz instytucji gospodarki budżetowej, co można byłoby uznać za rozszerzenie zakresu SFP. Jednak równocześnie wprowadzono zmiany ograniczające zakres tego sektora, likwidując następujące formy gospodarki pozabudżetowej:

² Środki specjalne gromadzone przez jednostki budżetowe na wyodrębnionych rachunkach stawały się często stałym i nadużywanym źródłem wzrostu wynagrodzeń, angażującym coraz większe zasoby środków publicznych.

- gospodarstwa pomocnicze państwowych oraz samorządowych jednostek budżetowych,
- państwowe zakłady budżetowe oraz gminne, powiatowe i wojewódzkie zakłady budżetowe prowadzące działalność w zakresie innym niż określony w art. 14 ufp z 2009 r.³,
- samorządowe fundusze celowe.

Takie działania należy uznać za sprzyjające konsolidacji SFP, jeżeli zadania likwidowanych jednostek zostały zweryfikowane z punktu widzenia powinności państwa i JST oraz unikania powielania tych samych zadań w różnych jednostkach omawianego sektora, przy równoczesnym spełnieniu zasady zachowania ciągłości pozostałych do realizacji zadań publicznych. Dlatego z części zadań realizowanych przez gospodarstwa pomocnicze zrezygnowano, a pozostałe przejęły jednostki budżetowe lub zostały one przekazane do wykonywania w innej formie organizacyjnej, np. instytucji gospodarki budżetowej⁴. Podobnie zadania publiczne realizowane wcześniej przez państwowe zakłady budżetowe oraz te spośród samorządowych zakładów budżetowych, które prowadziły działalność inną niż określona w art. 14 ufp z 2009 r., zostały zweryfikowane i w części nie są dalej realizowane, a pozostałe są wykonywane w innej formie organizacyjno-prawnej: spółki prawa handlowego, agencji wykonawczej lub instytucji gospodarki budżetowej bądź też zostały przejęte przez jednostki budżetowe.

Przejęcie zadań i środków likwidowanych form organizacyjno-prawnych przez jednostki budżetowe oznacza ich koncentrację w budżecie państwa i budżetach samorządowych. Zmniejsza zatem rozproszenie środków publicznych, a zarazem zmienia zasady gospodarowania tymi środkami na właściwe dla gospodarki budżetowej (zasada rozliczeń brutto).

Przejmowanie zadań likwidowanych jednostek SFP przez spółki prawa handlowego wiąże się z urynkowaniem działalności prowadzonej przez te jednostki

³ Art. 14 ufp z 2009 r. dopuszcza tworzenie samorządowych zakładów budżetowych prowadzących działalność w zakresie: gospodarki mieszkaniowej i gospodarowania lokalami użytkowymi; dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego; wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz; lokalnego transportu zbiorowego; targowisk i hal targowych; zieleni gminnej i zadrzewień; kultury fizycznej i sportu, w tym utrzymywania terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych; pomocy społecznej, reintegracji zawodowej i społecznej oraz rehabilitacji zawodowej i społecznej osób niepełnosprawnych; utrzymywania różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt, w tym w szczególności prowadzenia hodowli zwierząt zagrożonych wyginieciem, w celu ich ochrony poza miejscem naturalnego występowania; cmentarzy.

⁴ Szczegółowe zasady likwidacji i tworzenia nowych form organizacyjno-prawnych w SFP zostały określone w Ustawie z 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1241 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą wprowadzającą, oraz w innych aktach prawnych.

i zwiększeniem udziału sektora komercyjnego w wykonywaniu zadań publicznych, co powinno sprzyjać podnoszeniu efektywności zarządzania środkami publicznymi.

Nowe formy organizacyjne SFP zasadniczo różnią się od form, które uległy likwidacji, pod względem zasad prowadzenia samodzielnej gospodarki finansowej. Ponadto posiadanie osobowości prawnej stwarza im nowe możliwości działania i narzuca nowe zasady odpowiedzialności w zakresie wykonywania zadań publicznych. Natomiast ramy prawne tworzenia nowych form jednostek tego sektora są dość ograniczone ze względu na rangę instytucji, które mają takie uprawnienia, oraz wyłączenie możliwości tworzenia tych jednostek w sektorze samorządowym.

Obok dotychczas zasygnalizowanych regulacji ufp z 2009 r. wprowadziła takie, na podstawie których likwidacji uległy również rachunki dochodów własnych państwowych i samorządowych jednostek budżetowych, które zaczęły nabierać cech zlikwidowanych w 2005 r. środków specjalnych, oraz fundusze motywacyjne państwowych jednostek budżetowych.

Pozostawiono jedynie możliwość funkcjonowania wydzielonych rachunków dochodów w państwowych i samorządowych jednostkach budżetowych prowadzących działalność oświatową określoną w Ustawie z 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 2004 r., nr 256, poz. 2572 z późn. zm.) oraz w państwowych jednostkach budżetowych mających siedzibę poza granicami RP. W istocie oznaczało to utrzymanie koncepcji środków specjalnych, a następnie koncepcji rachunków dochodów własnych, tyle że w ograniczonej skali, ponieważ lista źródeł dochodów, które mogą być gromadzone na tych rachunkach przez jednostki budżetowe, została znacznie skrócona w porównaniu z ufp z 2005 r. (zob. [*Finanse publiczne...* 2013, s. 652 i 653]). Ponadto Ustawą z 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej (Dz.U. nr 238, poz. 1578 z późn. zm.) możliwość tworzenia wydzielonych rachunków dochodów została ograniczona tylko do państwowych jednostek budżetowych.

3. Przesłanki zmian w sektorze finansów publicznych

Analizując zmiany w sektorze finansów publicznych, w niniejszym artykule skoncentrowano się na dwu formach gospodarki pozabudżetowej: zakładach budżetowych i gospodarstwach pomocniczych jednostek budżetowych. W tabeli 1 przedstawiono przychody i koszty tych jednostek w 2009 i 2010 r., czyli w ostatnich latach ich funkcjonowania według starych zasad, przed wprowadzeniem zmian związanych z ufp z 2009 r.

Tabela 1. Przychody i koszty zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych w latach 2009 i 2010

Wyszczególnienie	2009			2010			
	Przychody (mld zł)	Struktura (%)	Koszty (mld zł)	Struktura (%)	Przychody (mld zł)	Koszty (mld zł)	Struktura (%)
Państwowe zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze państwowych jednostek budżetowych	2,05	18,5	1,95	17,8	1,99	1,89	17,0
Samorządowe zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze samorządowych jednostek budżetowych	9,06	81,5	9,00	82,2	9,23	9,27	83,0
Ogółem	11,11	100,0	10,95	100,0	11,22	11,16	100,0

Źródło: opracowanie własne na podstawie Sprawozdań z wykonania budżetu państwa w latach 2009 i 2010, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

Obie formy gospodarki pozabudżetowej funkcjonujące w sektorze samorządowym gromadziły przeważającą część środków publicznych – 81,5% w 2009 r. i 82,2% w 2010 r. – corocznie ponad 9 mld zł. Ponad 94% tych środków (corocznie ponad 8,5 mld zł) stanowiły przychody samorządowych zakładów budżetowych, stanowiących dominującą formę gospodarki w tym sektorze. Zupełnie inna była struktura przychodów państwowych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych państwowych jednostek budżetowych, ponieważ dominowały tam przychody gospodarstw pomocniczych. Stanowiły one w 2009 r. prawie 84%, a w 2010 r. prawie 83% przychodów ogółem obu analizowanych form państwowej gospodarki pozabudżetowej. Warto jednak podkreślić, że w porównaniu z sektorem samorządowym gospodarstwa pomocnicze państwowych jednostek budżetowych realizowały w tych latach roczne przychody na poziomie odpowiednio 1,7 mld zł i 1,6 mld zł, tj. pięciokrotnie niższym niż samorządowe zakłady budżetowe.

Tabela 2. Przychody i koszty państwowych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych państwowych jednostek budżetowych (tys. zł)

Wyszczególnienie	2009	2010
Ogółem		
Przychody	2 052 380	1 989 161
w tym: dotacja z budżetu	35 303	42 740
Koszty	1 948 907	1 898 006
Wpłaty do budżetu	47 350	73 816
Zakłady budżetowe		
Przychody	336 579	307 091
w tym: dotacja z budżetu	31 663	36 969
Koszty	339 814	315 506
Wpłaty do budżetu	1531	2974
Gospodarstwa pomocnicze		
Przychody	1 715 801	1 682 070
w tym: dotacja z budżetu	3640	5771
Koszty	1 609 093	1 582 500
Wpłaty do budżetu	45 819	70 842

Źródło: opracowanie własne na podstawie Sprawozdań z wykonania budżetu państwa w latach 2009 i 2010, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

Natomiast jeśli wziąć pod uwagę wewnętrzną strukturę przychodów w grupie gospodarstw pomocniczych, trzeba zauważyć, że państwowe gospodarstwa gromadziły w 2009 r. 76,5% przychodów ogółu gospodarstw, podczas gdy samorządowe

tylko 23,5%, a w 2010 r. było to odpowiednio 77,6% oraz 22,4%. W grupie przychodów dotyczących zakładów budżetowych przewaga zakładów samorządowych była większa, gdyż zgromadziły one w obu latach 96% przychodów ogółem.

Tabela 3. Przychody i koszty samorządowych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych samorządowych jednostek budżetowych (tys. zł)

Wyszczególnienie	2009	2010
Ogółem		
Przychody	9 066 280	9 273 076
w tym: dotacja z budżetu	2 328 034	2 163 349
Koszty	9 004 982	9 266 912
Wpłaty do budżetu	41 110	45 165
Zakłady budżetowe		
Przychody	8 538 054	8 750 765
w tym: dotacja z budżetu	2 299 470	2 135 531
Koszty	8 481 605	8 774 133
Wpłaty do budżetu	37 291	41 546
Gospodarstwa pomocnicze		
Przychody	528 226	486 311
w tym: dotacja z budżetu	28 564	27 818
Koszty	523 477	492 779
Wpłaty do budżetu	3818	3619

Źródło: opracowanie własne na podstawie Sprawozdań z wykonania budżetu państwa w latach 2009 i 2010, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

Podsumowując wyniki przeprowadzonej analizy oraz biorąc pod uwagę dane zawarte w tabelach 2 i 3, można zauważyć, że:

- zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze gospodarowały w latach 2009 i 2010 znaczącą kwotą środków publicznych, przekraczającą 11 mld zł;
- pośród form państwowej gospodarki pozabudżetowej największe przychody realizowały gospodarstwa pomocnicze, a w sektorze samorządowym zakłady budżetowe;
- wartość środków publicznych gromadzonych przez samorządowe jednostki gospodarki pozabudżetowej (SJGP) była ponad czterokrotnie wyższa niż w sektorze państwowym;
- dotacje budżetowe skierowane do SJGP stanowiły blisko 1/4 przychodów, przy czym korzystały z nich głównie samorządowe zakłady budżetowe, natomiast skierowane do państwowych zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych stanowiły tylko około 2% przychodów ogółem tych jednostek;

– różnica (saldo) pomiędzy dotacjami z budżetu państwa a wpłatami do budżetu była w objętej analizie państwowej gospodarce pozabudżetowej korzystna, ponieważ wpłaty do budżetu przewyższały dotacje;

– dotacje kierowane do SJGP były prawie 45 razy wyższe niż ich wpłaty do budżetów JST.

Przed rozpoczęciem zmian w SFP mieliśmy do czynienia ze znacznym rozproszaniem środków publicznych, nawet w obrębie dwóch badanych grup jednostek, konieczne więc były zmiany. Prześlędzono sposoby konsolidacji instytucjonalnej przeprowadzonej na podstawie ufp z 2009 r. oraz jej skutki. Analizę przeprowadzono w następujący sposób:

– w odniesieniu do jednostek państwowej gospodarki pozabudżetowej zbadano sposoby i skutki ich przekształcenia i częściowej likwidacji w latach 2009 i 2010;

– w odniesieniu do SJGP przeanalizowano wielkości środków publicznych zaangażowanych w sektorze samorządowym przed wejściem w życie ufp z 2009 r. oraz w latach 2011 i 2012.

4. Gospodarstwa pomocnicze państwowych jednostek budżetowych i państwowe zakłady budżetowe

Na początku 2010 r., przed wprowadzeniem zmian organizacyjnych w SFP, funkcjonowało 338 gospodarstw pomocniczych państwowych jednostek budżetowych realizujących usługi i zadania publiczne na zasadach finansowania netto, właściwych dla gospodarki pozabudżetowej. Z badań przeprowadzonych przez Ministerstwo Finansów wynika, że w ciągu 2010 r. nastąpiły zmiany sposobu realizacji tych zadań:

– 171 gospodarstw (51%) zostało przejętych do finansowania z budżetu państwa,

– 86 gospodarstw (25%) zlikwidowano w związku z rezygnacją z wykonywania powierzonych im zadań,

– 44 gospodarstwa (13%) funkcjonujące przy urzędach centralnych przekazano innym organom lub osobom prawnym,

– 37 gospodarstw (11%) przekształcono w instytucje gospodarki budżetowej lub na ich bazie utworzono instytucje gospodarki budżetowej.

Natomiast zmiany dokonane w sposobie realizacji zadań wykonywanych przez 49 państwowych zakładów budżetowych funkcjonujących na początku 2010 r. zaowocowały przejęciem zadań 5 zakładów (10%) do finansowania z budżetu państwa, na bazie 9 zakładów (18%) zostały utworzone instytucje gospodarki budżetowej, 24 zakłady (49%) przekazano innym organom lub osobom prawnym,

a 11 zakładów (23%) zlikwidowano w związku z rezygnacją z wykonywania dotychczasowych zadań⁵.

Tabela 4. Reorganizacja gospodarstw pomocniczych państwowych jednostek budżetowych i państwowych zakładów budżetowych

Wyszczególnienie	Gospodarstwa pomocnicze państwowych jednostek budżetowych		Państwowe zakłady budżetowe	
Liczba jednostek na początku 2010 r.	338	100%	49	100%
Liczba jednostek przejętych w 2010 r. do finansowania z budżetu państwa	171	51%	5	10%
Liczba jednostek przekształconych w 2010 r. w instytucje gospodarki budżetowej lub tych, na bazie których utworzono instytucje gospodarki budżetowej	37	11%	9	18%
Liczba jednostek przekazanych w 2010 r. innym organom lub osobom prawnym	44	13%	24	49%
Liczba jednostek zlikwidowanych w 2010 r. w związku z rezygnacją z realizacji dotychczasowych zadań	86	25%	11	23%

Źródło: niepublikowana informacja Departamentu Reformy Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, marzec 2012.

Charakter i skala przeprowadzonych zmian oznaczają szeroko zakrojoną konsolidację sektora finansów publicznych, której rzeczywiste efekty będzie można ocenić dopiero w dłuższej perspektywie.

Wartość usług i zadań publicznych realizowanych wcześniej przez zlikwidowane albo przekształcone gospodarstwa pomocnicze państwowych jednostek budżetowych i państwowe zakłady budżetowe na koniec 2011 r. wyniosła 1 150,34 mln zł, co stanowiło 98% wartości usług i zadań publicznych, które wcześniej realizowały zlikwidowane podmioty⁶. Z tego 47% wartości usług i zadań realizowały państwowe jednostki budżetowe, 30% instytucje gospodarki budżetowej, a 21% inne organy lub osoby prawne. W ten sposób została zachowana ciągłość wykonywania usług i zadań publicznych przez instytucje państwowe.

Opisane zmiany w SFP spowodowały też zmniejszenie (racjonalizację) zatrudnienia, skrócenie czasu wykonywania usług i zadań publicznych, zmniejszenie

⁵ Niepublikowana Informacja Departamentu Reformy Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, styczeń 2012.

⁶ Dane pochodzą z badań, których wyniki przedstawiono w niepublikowanej Informacji Departamentu Reformy Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, kwiecień 2012.

kosztów ich wykonywania, a także zwiększenie kontroli i nadzoru nad ich realizacją⁷.

5. Gospodarstwa pomocnicze samorządowych jednostek budżetowych i samorządowe zakłady budżetowe

Jak wynika z danych przedstawionych w tabelach 5 i 6, w latach 2009 i 2010 największe przychody zrealizowały zakłady budżetowe w miastach na prawach powiatu (odpowiednio 48,9% i 50,4% przychodów ogółem) oraz w gminach (odpowiednio 47,7% i 46,3%). Razem przychody tych jednostek stanowiły 96,6% przychodów wszystkich zakładów budżetowych w 2009 r. i 96,7% w 2010 r. Podobnie ukształtowała się struktura kosztów zakładów budżetowych JST w tych latach.

Tabela 5. Przychody i koszty samorządowych zakładów budżetowych (tys. zł)

Wyszczególnienie	2009	2010	2011	2012
Przychody				
Gminy	4 070 585	4 051 743	2 871 694	3 017 283
Powiaty	163 802	152 671	28 438	27 329
Miasta na prawach powiatu	4 175 745	4 409 476	2 651 502	2 282 921
Województwa	127 642	136 875	31 011	28 056
Przychody ogółem	8 538 054	8 750 765	5 582 645	5 355 589
Koszty				
Gminy	4 049 388	4 046 801	3 128 628	3 062 855
Powiaty	162 998	151 493	27 764	28 165
Miasta na prawach powiatu	4 142 478	4 432 648	2 775 523	2 285 287
Województwa	126 741	143 191	31 882	29 598
Koszty ogółem	8 481 605	8 774 133	5 963 797	5 406 005

Źródło: opracowanie własne na podstawie Sprawozdań z wykonania budżetu państwa w latach 2009–2012, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

W latach 2011 i 2012 struktura środków publicznych, którymi gospodarowały zakłady budżetowe JST, zmieniła się o tyle, że udział gminnych zakładów budżetowych w przychodach ogółem wzrósł odpowiednio do 51,4% i 56,4%, a w kosztach do 52,5% i 56,6%, natomiast udział zakładów budżetowych miast na prawach powiatu w przychodach ogółem obniżył się do 47,5% w 2011 r. i 42,5% w 2012 r.,

⁷ Źródło danych: tamże.

a w kosztach odpowiednio do 46,5% i 42,3%. Obniżył się również, zaledwie do 1%, udział przychodów i kosztów zakładów budżetowych pozostałych JST.

Tabela 6. Struktura i dynamika przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych (%)

Wyszczególnienie	Struktura				Dynamika		
	2009	2010	2011	2012	2010/2009	2011/2010	2012/2011
Przychody							
Gminy	47,7	46,3	51,4	56,4	99,5	70,9	105,1
Powiaty	1,9	1,7	0,5	0,5	93,2	18,6	96,1
Miasta na prawach powiatu	48,9	50,4	47,5	42,5	105,6	60,1	86,1
Województwa	1,5	1,6	0,6	0,6	107,2	22,6	90,5
Koszty							
Gminy	47,7	46,1	52,5	56,6	99,9	77,3	97,9
Powiaty	1,9	1,7	0,5	0,5	92,9	18,3	101,4
Miasta na prawach powiatu	48,9	50,6	46,5	42,3	107,0	62,6	82,3
Województwa	1,5	1,6	0,5	0,6	113,0	22,3	92,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie Sprawozdań z wykonania budżetu państwa w latach 2009–2012, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

Gminne samorządowe zakłady budżetowe zrealizowały w 2011 r. największe wpłaty nadwyżki środków obrotowych do budżetów JST, w wysokości 14,6 mln zł (w 2010 r. ponad 20 mln zł), co stanowiło 265% kwoty planowanej na ten rok. Zakłady budżetowe miast na prawach powiatu z kolei w 2011 r. wpłaciły do budżetów 7,4 mln zł (w 2010 r. – ponad 19 mln zł), co stanowiło 458% kwoty planowanej. W 2012 r. największe wpłaty do budżetów samorządów, w wysokości 12,4 mln zł, pochodziły od zakładów budżetowych miast na prawach powiatu.

Największy spadek przychodów i kosztów w 2011 r. w stosunku do 2010 r. nastąpił w powiatowych zakładach budżetowych (przychodów o 81,4%, kosztów o 81,7%) i wojewódzkich zakładach budżetowych (przychodów o 77,4%, kosztów o 77,7%), a więc w tych jednostkach, które angażowały najmniejsze zasoby środków publicznych jeszcze przed reformą sektora finansów publicznych związaną z wejściem w życie ufp z 2009 r. Natomiast w samorządowych zakładach budżetowych miast na prawach powiatu przychody w 2011 r. spadły prawie o 40% w stosunku do poprzedniego roku, tj. o 1,76 mld zł (w 2012 r. o 0,37 mld zł). Podobna skala zmian dotyczyła kosztów funkcjonowania tych jednostek. Z kolei przychody gminnych zakładów budżetowych obniżyły się w 2011 r. prawie

o 30%, tj. o 1,18 mld zł (w 2012 r. wzrosły o 5,1%), a koszty spadły o 22,7%, tj. o 0,92 mld zł.

Tabela 7. Przychody i koszty samorządowych zakładów budżetowych ogółem

Wyszczególnienie	Wartość (tys. zł)				Dynamika (%)		
	2009	2010	2011	2012	2010/2009	2011/2010	2012/2011
Przychody	8 538 054	8 750 765	5 582 645	5 355 589	102,5	63,8	95,9
w tym: dotacje	2 299 470	2 135 531	772 442	601 108	92,9	36,2	77,8
Koszty	8 481 605	8 774 133	5 963 797	5 406 005	103,4	68,0	90,6
Wpłaty do budżetów JST	37 291	41 546	22 106	23 712	111,4	54,2	107,3

Źródło: opracowanie własne na podstawie Sprawozdań z wykonania budżetu państwa w latach 2009–2012, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

W latach 2011 i 2012 funkcjonowały tylko te zakłady budżetowe, które zostały utworzone na podstawie ufp z 2009 r., a pozostałe uległy likwidacji. Stan przychodów i kosztów w tych latach odnosi się zatem do innych grup jednostek niż w okresie poprzednim i w zasadzie nie jest porównywalny. Jednak z perspektywy procesu konsolidacji finansów publicznych takie porównania są konieczne.

Warto zatem zwrócić uwagę na pewne zmiany, jakie nastąpiły w 2011 r. w stosunku do roku poprzedniego:

– przychody samorządowych zakładów budżetowych spadły o 36,2%, tj. o 3,1 mld zł, a w następnym roku o 4,1%, tj. o 0,2 mld zł;

– koszty samorządowych zakładów budżetowych zostały obniżone o 32%, tj. o 2,8 mld zł, a w następnym roku o 9,4%, tj. o 0,6 mld zł;

– dotacje dla samorządowych zakładów budżetowych zostały zmniejszone o 63,8%, tj. o 1,4 mld zł, a w następnym roku o 22,2%, tj. o 171 mln zł; zmniejszył się również udział dotacji w przychodach z 24,4% w 2010 r. do 13,8% w 2011 r. oraz do 11,2% w 2012 r.;

– wpłaty samorządowych zakładów budżetowych do budżetów JST spadły o 46,8%, tj. o 19,4 mln zł, a w następnym roku wzrosły o 7,3%, tj. tylko o 1,6 mln zł;

– różnica (saldo) między dotacjami budżetowymi dla samorządowych zakładów budżetowych a ich wpłatami do budżetów JST wyniosła w 2011 r. 750 mln zł, podczas gdy w 2010 r. dotacje były o 2,1 mld zł większe niż wpłaty; natomiast w 2012 r. saldo spadło do 577 mln zł.

Wszystkie wskazane zmiany w funkcjonowaniu samorządowych zakładów budżetowych w latach 2011–2012 w stosunku do okresu 2009–2010 wskazują na pozytywne efekty konsolidacji instytucjonalnej w sektorze samorządowym, zmniejszającej rozproszenie środków publicznych, zwiększającej przejrzystość

finansów tego sektora i sprzyjającej racjonalnemu gospodarowaniu środkami publicznymi (na temat racjonalności gospodarowania środkami publicznymi zob. [Woźniak 2011]). Te efekty będzie można ocenić w pełni pozytywnie, jeżeli zarysowane kierunki zmian zostaną utrzymane w następnych latach.

Z dwu analizowanych w tym opracowaniu form samorządowej gospodarki pozabudżetowej, tj. zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych, zdecydowanie mniejszą rolę w konsolidacji instytucjonalnej odegrały gospodarstwa pomocnicze samorządowych jednostek budżetowych. Przychody i koszty tych jednostek stanowiły w 2009 r. tylko 5,8%, a w 2010 r. – 5,3% przychodów ogółem obu form – reszta przypadała na zakłady budżetowe.

Tabela 8. Przychody i koszty gospodarstw pomocniczych samorządowych jednostek budżetowych

Wyszczególnienie	2009		2010	
	tys. zł	%	tys. zł	%
Przychody				
Gminy	84 252	15,9	74 568	15,3
Powiaty	168 385	31,9	147 537	30,4
Miasta na prawach powiatu	167 582	31,7	153 849	31,6
Województwa	108 007	20,5	110 357	22,7
Przychody ogółem	528 226	100,0	486 311	100,0
Koszty				
Gminy	83 886	16,0	74 967	15,2
Powiaty	167 414	32,1	152 876	31,0
Miasta na prawach powiatu	165 093	31,5	153 523	31,2
Województwa	106 984	20,4	111 413	22,6
Koszty ogółem	523 377	100,0	492 779	100,0

Źródło: opracowanie własne na podstawie Sprawozdań z wykonania budżetu państwa w latach 2009 i 2010, przygotowanych przez Ministerstwo Finansów.

Największe przychody osiągały gospodarstwa pomocnicze powiatowych jednostek budżetowych i gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych miast na prawach powiatu. Łącznie stanowiły one 63,6% przychodów wszystkich gospodarstw pomocniczych JST (zob. tabela 8).

Największe dotacje otrzymały w 2010 r. gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych miast na prawach powiatów – w kwocie 14,6 mln zł (9,5% przychodów tych jednostek) oraz gminnych jednostek budżetowych – 11,3 mln zł (15,1% przychodów tych jednostek). Samorządowe gospodarstwa pomocnicze otrzymały w 2010 r. łącznie 27,8 mln zł dotacji stanowiących 5,7% ich przy-

chodów, natomiast ich wpłaty do budżetów JST wyniosły tylko 3,6 mln zł (tabela 3). Największe wpłaty pochodziły od jednostek, które osiągnęły największe przychody.

6. Podsumowanie

Środki publiczne są rozproszone między wszystkie jednostki należące do sektora finansów publicznych, a różnorodność ich form prawno-organizacyjnych oraz zasad prowadzenia gospodarki finansowej nie sprzyja racjonalnemu wykorzystaniu publicznych pieniędzy i utrudnia ich kontrolę. Dlatego pożądanym kierunkiem zmian w SFP jest podejmowanie działań (reform) mających na celu zmniejszenie tej różnorodności, m.in. poprzez ograniczenie form gospodarki pozabudżetowej i ujednoczenie zasad jej prowadzenia. Takie działania oznaczają konsolidację finansów publicznych, głównie w sferze instytucjonalnej, zwiększając przejrzystość SFP i są wykorzystywane w celu poprawy stabilności systemu finansowego, szczególnie w jego części publicznej.

Zmiany organizacyjne w SFP związane z konsolidacją instytucjonalną są trudne do przeprowadzenia, jak pokazują choćby doświadczenia związane z likwidacją środków specjalnych oraz inne próby „uzdrowiania” finansów publicznych, np. w obrębie państwowych funduszy celowych.

Przed wprowadzeniem zmian związanych z ufp z 2009 r. największe środki publiczne w grupie jednostek gospodarki pozabudżetowej objętych analizą w tym opracowaniu gromadziły samorządowe zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze państwowych jednostek budżetowych. Po zmianach środki pozostające w dyspozycji samorządowych zakładów budżetowych uległy zmniejszeniu o prawie 40%, natomiast ponad połowa państwowych gospodarstw pomocniczych została przejęta do finansowania z budżetu państwa.

Szczegółowa analiza działań konsolidacyjnych pozwala pozytywnie ocenić ich skutki, ze względu na ograniczenie zarówno liczby jednostek SFP, jak i zakresu gospodarki pozabudżetowej, przede wszystkim w sektorze samorządowym. Powstaje jednak wiele pytań, na przykład:

– czy dalsze działania podejmowane w SFP będą sprzyjać jego konsolidacji i czy nie nastąpi „odrodzenie” starych bądź rozszerzenie nowych form gospodarki pozabudżetowej?

– czy i kiedy w sektorze samorządowym nastąpi dalsza konsolidacja instytucjonalna stabilizująca finanse publiczne?

– jakie będą skutki ekonomiczne koncentracji części środków publicznych w budżetach?

Na te i inne pytania będzie można odpowiedzieć w dłuższej perspektywie, ponieważ krótki okres, jaki upłynął od wprowadzenia zmian, nie dostarcza informacji do pełnej oceny.

Literatura

- Finanse* [2013], red. J. Ostaszewski, Difin, Warszawa.
- Finanse publiczne. Komentarz praktyczny* [2013], red. E. Ruśkowski, J.M. Salachna, ODDK, Gdańsk.
- Franek S. [2013], *Wieloletnie planowanie budżetowe w podsektorze rządowym*, Difin, Warszawa.
- Malinowska-Misiąg E., Misiąg W. [2006], *Finanse publiczne w Polsce*, LexisNexis, Warszawa.
- Ustawa z 7 września 1991 r. o systemie oświaty, Dz.U. z 2004 r., nr 256, poz. 2572 z późn. zm.
- Ustawa z 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2003 r., nr 15, poz. 148 z późn. zm.
- Ustawa z 23 stycznia 2003 r. o powszechnym ubezpieczeniu w Narodowym Funduszu Zdrowia, Dz.U. nr 45, poz. 391.
- Ustawa z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, Dz.U. nr 249, poz. 2104 z późn. zm.
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych, Dz.U. nr 157, poz. 1241 z późn. zm.
- Woźniak B. [2011], *Ogólne zasady gospodarowania środkami publicznymi [w:] Sektor finansów publicznych w warunkach światowego kryzysu finansowego*, red. A. Alińska, CeDeWu, Warszawa.

The Institutional Aspects of Public Finance Consolidation

The debate on improving the public finances in Poland has been under way for many years and remains topical. One of the resulting actions has been to change the legal grounds on which they function. This was achieved by the Law on Public Finance of 27 August 2009, which introduced new regulations for the institutional consolidation of the public finances. These were aimed at the liquidation of all auxiliary and state budgetary establishments – as well as most of those at local government level. The paper presents a study of the effects of these changes. The conclusion is that during the first years the law was applied, the liquidation process of some of the non-budgetary management entities was completed successfully. Some of the tasks of these units have been taken over by state and local government budgets, while others have shifted to entities operating in the public finance sector, including executive agencies and newly-established budgetary management institutions. Institutional consolidation has increased the concentration of public resources in the budgetary sphere and led to increased transparency in public finance.

Keywords: public finance improvement, consolidation, non-budgetary management, auxiliary units, budgetary establishments.