



Dorota Adamek-Hyska

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach
Wydział Finansów i Ubezpieczeń
Katedra Rachunkowości
adamek@ue.katowice.pl

SYSTEM SPRAWOZDAWCZOŚCI SAMORZĄDOWYCH ZAKŁADÓW BUDŻETOWYCH

Streszczenie: Celem opracowania jest analiza i ocena systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych w świetle aktualnych przepisów prawa. W związku z tak postawionym celem rozważaniu zostały poddane następujące zagadnienia:

- identyfikacja samorządowych zakładów budżetowych jako podmiotów finansów publicznych oraz podmiotów rachunkowości,
- wskazanie podstawowych założeń systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych.

W opracowaniu wykorzystano następujące metody badawcze: studia literaturowe z zakresu rachunkowości, rachunkowości budżetowej oraz finansów publicznych, analizę aktów prawnych, analizę porównawczo-opisową oraz syntezę.

Słowa kluczowe: samorządowe zakłady budżetowe, sprawozdanie finansowe, sprawozdania budżetowe.

Wprowadzenie

Samorządowe zakłady budżetowe, obok samorządowych i państwowych jednostek budżetowych, stanowią podstawowe podmioty sektora finansów publicznych. W świetle ustawy o finansach publicznych jednostki te obliguje zasada jawności i zasada przejrzystości gospodarowania środkami publicznymi [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.]¹. Natomiast w świetle ustawy o rachunkowości podmioty te

¹ Zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych zostały wprost wkomponowane w prawo finansów publicznych. Są one zaliczane do podstawowych zasad finansów publicznych mających charakter normatywny. W Dziale I, rozdziale 4 ustawy o finansach publicznych wskazano, iż gospodarka środkami publicznymi jest jawna. Formalna **jawność** finansów publicznych zapewnia m.in.: podawanie do publicznej wiadomości zbiorczych danych dotyczących finansów publicznych oraz udostępnianie corocznych sprawozdań dotyczących finansów i działalności jednostek

podlegają nadrzędnym zasadom rachunkowości, tj. memorialowej, współmierności przychodów i kosztów, ostrożnej wyceny, ciągłości, istotności oraz kontynuacji działalności [Ustawa z dnia 29 września 1994 r.].

Samorządowe zakłady budżetowe jako podmioty finansów publicznych i rachunkowości obowiązkowo sporządzają sprawozdania finansowe i budżetowe oraz przekazują je do odpowiednich organów wykonawczych jednostek samorządu terytorialnego w celu ujęcia danych z tych sprawozdań w łącznych sprawozdaniach finansowych lub zbiorczych sprawozdaniach budżetowych.

Celem opracowania jest analiza i ocena systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych w świetle aktualnych przepisów prawa. W związku z tak postawionym celem rozważaniu poddane zostały następujące zagadnienia:

- identyfikacja samorządowych zakładów budżetowych jako podmiotów finansów publicznych oraz podmiotów rachunkowości,
- wskazanie podstawowych założeń systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych.

W opracowaniu postawiono następujące hipotezy badawcze:

- samorządowe zakłady budżetowe są specyficznymi podmiotami sektora finansów publicznych o ograniczonym zakresie prowadzenia swojej działalności,
- zakres merytoryczny sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych jest wyznacznikiem do określenia rozwiązań w ewidencji księgowej.

Niezbędnym źródłem informacji były studia literaturowe z zakresu rachunkowości budżetowej oraz finansów publicznych. Zostały wykorzystane krajowe monografie w zwartej postaci oraz artykuły zawarte w materiałach konferencyjnych i zamieszczone w prasie specjalistycznej.

W celu przedstawienia zagadnień opracowania oraz osiągnięcia zamierzonego celu i zweryfikowania postawionych hipotez naukowych wykorzystano również następujące metody badawcze:

- analizę porównawczo-opisową zebranego materiału,
- analizę aktów prawnych,
- syntezę.

Praca wpisuje się w nurt wieloletnich badań autorki nad system rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych.

organizacyjnych zaliczanych do sektora finansów publicznych, w tym samorządowych zakładów budżetowych. **Zasada przejrzystości** jest wprost powiązana z obowiązkiem stosowania normatywnych podziałek klasyfikacji budżetowej, a także czytelnością i porównywalnością sprawozdań budżetowych. W świetle art. 39 ustawy o finansach publicznych dochody i wydatki publiczne, przychody, koszty oraz rozchody środków publicznych klasyfikuje się według: działów i rozdziałów oraz paragrafów. Oprócz tego wydatki publiczne klasyfikuje się także według dodatkowej klasyfikacji określającej kody wydatków strukturalnych [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.].

1. Samorządowe zakłady budżetowe jako podmioty sektora finansów publicznych

Samorządowe zakłady budżetowe zostały wpisane w prawnie określony zakres podmiotowy jednostek sektora finansów publicznych. Mogą one wykonywać zadania własne jednostek samorządu terytorialnego w następujących obszarach:

- 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,
- utrzymywania różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt, w tym w szczególności prowadzenia hodowli zwierząt zagrożonych wyginięciem, w celu ich ochrony poza miejscem naturalnego występowania,
- cmentarzy,
- pomocy społecznej, reintegracji zawodowej i społecznej oraz rehabilitacji zawodowej i społecznej osób niepełnosprawnych [ustawa o finansach publicznych, art. 14].

Na podstawie prawnie określonych rodzajów działalności samorządowych zakładów budżetowych należy zauważyć, że ich funkcjonowanie obecnie jest możliwe już tylko w sferze samorządowej i w bardzo ograniczonym zakresie. Powyższy katalog zadań, które mogą wykonywać samorządowe zakłady budżetowe jest zamknięty. Byt samorządowych zakładów budżetowych całkowicie uzależniony jest od organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego, ponieważ organy te:

- tworzą, łączą, przekształcają w inną formę organizacyjno-prawną i likwidują samorządowe zakłady budżetowe,
- określają nazwę i siedzibę zakładów, przedmiot ich działalności, źródła przychodów własnych zakładów, stan ich wyposażenia w środki obrotowe oraz składniki majątkowe przekazane w użytkowanie lub trwały zarząd, a także terminy i sposób ustalania zaliczkowych wpłat nadwyżki środków obrotowych,
- likwidując lub łącząc samorządowe zakłady budżetowe z innymi podmiotami, określają przeznaczenie mienia znajdującego się w użytkowaniu tych zakładów,

- przejmują należności i zobowiązania likwidowanych samorządowych zakładów budżetowych [ustawa o finansach publicznych, art. 16].

Na koniec 2014 r. jednostki samorządu terytorialnego wykazały 744 zakładów budżetowych [Informacja o przekształceniach i prywatyzacji..., 2015, s. 5]. Zlikwidowano 9 zakładów, 4 zakłady przekształcono w jednostki budżetowe, a 7 w spółki z ograniczoną odpowiedzialnością.

Brak samodzielności organizacyjnej bezpośrednio wpływa na to, że w obrocie prawnym samorządowe zakłady budżetowe nie posiadają własnej zdolności prawnej. Podmioty te korzystają z osobowości prawnej jednostek samorządu terytorialnego, tj. działają w imieniu i na rachunek gminy, powiatu lub województwa [Adamek-Hyska, 2014, s. 16].

Samorządowe zakłady budżetowe odpłatnie wykonują zadania, pokrywając koszty swojej działalności przede wszystkim z przychodów własnych. Z budżetu jednostek samorządu terytorialnego mogą otrzymywać dotacje przedmiotowe, dotacje celowe na zadania bieżące finansowane z udziałem środków europejskich oraz dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych [ustawa o finansach publicznych, art. 15]. W zakresie określonym w odrębnych ustawach samorządowe zakłady budżetowe mogą otrzymywać dotację podmiotową, a nowo tworzonemu podmiotowi może być przyznana jednorazowa dotacja z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe. Dotowanie tych podmiotów jest fakultatywne i jeśli ma miejsce, to musi się odbywać zgodnie z zasadami przewidzianymi w Ustawie o finansach publicznych.

Podstawą gospodarki finansowej samorządowych zakładów budżetowych jest roczny plan finansowy, który obejmuje:

- plan przychodów, w tym dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- plan kosztów i innych obciążeń,
- planowany stan środków obrotowych,
- stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz
- rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego [ustawa o finansach publicznych, art. 15].

Przychody i koszty ujmowane są w planie w pełnej szczegółowości klasyfikacji budżetowej, co oznacza, że należy wskazać źródła przychodów oraz przeznaczenie kosztów z podziałem na działy, rozdziały i paragrafy. Plan finansowy każdego samorządowego zakładu budżetowego ujmowany jest w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego w formie załącznika. W planie finansowym samorządowych zakładów budżetowych mogą być dokonywane zmiany w ciągu roku w przypadku realizowania wyższych od planowanych przychodów i kosz-

tów, pod warunkiem że nie spowoduje to zmniejszenia wpłat do budżetu jednostki samorządu terytorialnego ani zwiększenia dotacji z tego budżetu.

Samorządowe zakłady budżetowe wpłacają do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nadwyżkę środków obrotowych, ustaloną na koniec okresu sprawozdawczego, chyba że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego postanowi inaczej, np. całkowicie zwolni te podmioty z tego obowiązku. Ustalanie nadwyżki środków obrotowych w następujący sposób regulują przepisy Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych:

- samorządowe zakłady budżetowe planują jako wpłatę do budżetu jednostki samorządu terytorialnego różnicę między sumą planowanych przychodów, powiększonych o planowany stan środków obrotowych na początek roku, a sumą planowanych kosztów, powiększonych o planowany stan środków obrotowych na koniec roku,
- planowany stan środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych na koniec roku nie może przekraczać 1/6 rocznych, planowanych na rok następny kosztów wynagrodzeń i pochodnych od wynagrodzeń,
- faktyczny stan środków obrotowych tych podmiotów na koniec roku ustalany jest jako różnica między sumą stanu środków obrotowych na początek roku i przychodów należnych związanych z prowadzoną działalnością, a sumą opłaconych kosztów, zobowiązań i nieponiesionych wydatków na inwestycje finansowane ze środków własnych [rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r., § 42-44].

Powyższe regulacje wskazują na to, że nadwyżka środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych jest pojęciem z kategorii finansowych i nie jest tożsama z posiadaniem przez te podmioty środków pieniężnych. Regulacje te podkreślają także ograniczoną samodzielność finansową tych podmiotów. Zakres samodzielności finansowej samorządowych zakładów budżetowych kształtowana jest w znacznej mierze przez przynależność tych podmiotów do prawnie określonego katalogu jednostek sektora finansów publicznych. Powoduje to, że granice autonomiczności finansowej wyznaczają przepisy Ustawy o finansach publicznych oraz oczekiwania, kontrola i nadzór podmiotu tworzącego, tj. jednostki samorządu terytorialnego. W związku z tym samorządowe zakłady budżetowe podlegają podstawowym zasadom wydatkowania środków publicznych:

- wydatki mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym,
- wydatki powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny z zachowaniem zasad – uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów oraz optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów,

- wydatki powinny być dokonywane w sposób umożliwiający terminową realizację zadań,
- wydatki powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań [ustawa o finansach publicznych, art. 44].

Samorządowe zakłady budżetowe są zatem specyficznymi jednostkami sektora finansów publicznych, wyodrębnionymi w zakresie prawnym, organizacyjnym, majątkowym, finansowym i personalnym, łączącymi w sobie cechy podmiotu gospodarczego i cechy podmiotu publicznego realizującego wyodrębnione zadania publiczne.

2. System sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych – zakres i funkcje

Samorządowe zakłady budżetowe zostały wyłączone z obowiązku sporządzania sprawozdania finansowego według zasad określonych w ustawie o rachunkowości [ustawa z dnia 29 września 1994 r., art. 80]. Zakres systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych określa art. 41 i art. 42 ustawy o finansach publicznych (tabela 1).

Tabela 1. Regulacje prawne dotyczące sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych

Podstawy prawne	Treść
Ustawa o finansach publicznych	Szczególne zasady rachunkowości samorządowych zakładów budżetowych dotyczą sporządzania sprawozdań finansowych oraz odbiorców tych sprawozdań. Samorządowe zakłady budżetowe sporządzają sprawozdania z wykonania procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem
Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej	Sprawozdanie finansowe samorządowych zakładów budżetowych składa się z: 1) bilansu, 2) rachunku zysków i strat, 3) zestawienia zmian w funduszu jednostki. Informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym mogą być wykazywane z większą szczegółowością niż określona w załącznikach do rozporządzenia, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki. Sprawozdania finansowe sporządza się w języku polskim i w walucie polskiej. Dane liczbowe w sprawozdaniach finansowych wykazuje się w złotych i groszach. Kierownicy samorządowych zakładów budżetowych składają sprawozdania finansowe do zarządu jednostki samorządu terytorialnego

Źródło: [ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, art. 40 ust. 3; rozporządzenie z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, § 20, 22, 23, 26].

System sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych zawiera następujące komponenty:

- sprawozdanie finansowe,
- sprawozdania budżetowe.

Sprawozdanie finansowe jest raportem zawierającym informacje finansowe o danej organizacji [Nowak, 2010, s. 32]. Sprawozdanie finansowe samorządowych zakładów budżetowych dostarcza odpowiednio zagregowanych informacji o sytuacji finansowej tych podmiotów, osiągniętym przez nie wyniku finansowym, a także zmianach wpływających na wartość ich podstawowego funduszu. Zatem sprawozdanie finansowe samorządowych zakładów budżetowych składa się z bilansu, rachunku zysków i strat oraz zestawienia zmian w funduszu jednostki (rys. 1).

SPRAWOZDANIE FINANSOWE SAMORZĄDOWYCH ZAKŁADÓW BUDŻETOWYCH		
Bilans	Rachunek zysków i strat	Zestawienie zmian w funduszu jednostki

Rys. 1. Elementy sprawozdania finansowego samorządowych zakładów budżetowych

Źródło: [rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości..., Załącznik 5, 7 i 8].

Bilans samorządowych zakładów budżetowych stanowi zestawienie rzeczywistego stanu aktywów trwałych i obrotowych oraz źródeł ich finansowania (pasywów), sporządzone na dzień bilansowy. W większości tych podmiotów najistotniejszą grupą aktywów trwałych są środki trwałe. Samorządowe zakłady budżetowe z racji przynależności do jednostek sektora finansów publicznych nie lokują wolnych środków w aktywa finansowe lub bankowe lokaty terminowe. Podporządkowanie tych podmiotów pod roczny budżet jednostek samorządu terytorialnego powoduje także, że nie posiadają one nadmiernych zapasów. Na fundusz własny samorządowych zakładów budżetowych składają się wyłącznie fundusz jednostki oraz wynik finansowy. Podmioty te rzadko tworzą rezerwy na zobowiązania, a w grupie zobowiązań istotne wartości prezentują zobowiązania wobec pracowników oraz zobowiązania z tytułu ubezpieczeń społecznych. Samorządowe zakłady budżetowe obowiązkowo w każdym roku dokonują odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych.

Rachunek zysków i strat prezentuje przychody, koszty, zyski i straty kształtujące wielkość wyniku finansowego. Rachunek zysków i strat samorządowych zakładów budżetowych sporządza się wyłącznie w wariantcie porównawczym, tj. ujmującym rodzajowy układ kosztów podstawowej działalności operacyjnej.

Podstawowe przychody z działalności operacyjnej tych podmiotów stanowią głównie przychody ze sprzedaży produktów (najczęściej usług publicznych) oraz dotacje przedmiotowe otrzymane z budżetu jednostek samorządu terytorialnego. Ustalenie wyniku finansowego w samorządowych zakładach budżetowych w pełni podlega zasadzie memoriałowej. Jeśli podmioty te osiągają dochody podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, dodatni wynik finansowy brutto pomniejsza ustalony podatek dochodowy.

Zestawienie zmian w funduszu jednostki przedstawia zmiany (zwiększenia oraz zmniejszenia), jakie nastąpiły w podstawowym funduszu samorządowych zakładów budżetowych i ich przyczyny, np. wartość nieodpłatnie otrzymanych lub przekazanych podstawowych środków trwałych, wartość przychodów własnych przeznaczonych na środki trwałe w budowie czy też wartość otrzymanych dotacji celowych na inwestycje. Sprawozdanie to w przejrzysty sposób odzwierciedla szczególne zasady rachunkowości tych podmiotów.

Sprawozdania budżetowe dostarczają syntetycznych i uporządkowanych informacji dotyczących przebiegu i wyniku wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz planów finansowych jej jednostek organizacyjnych, w tym samorządowych zakładów budżetowych [Adamek-Hyska, 2013, s. 9]. W zakresie sprawozdań budżetowych kluczowymi zasadami ich sporządzania są zasady: jawności, przejrzystości, terminowości, rzetelności i zupełności

Zakres sprawozdań budżetowych samorządowych zakładów budżetowych prezentuje rys. 2.

SPRAWOZDANIA BUDŻETOWE SAMORZĄDOWYCH ZAKŁADÓW BUDŻETOWYCH	
Sprawozdania budżetowe z procesów gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych	Sprawozdania budżetowe w zakresie operacji finansowych

Rys. 2. Zakres sprawozdań budżetowych samorządowych zakładów budżetowych

Źródło: Na podstawie [rozporządzenie Ministra Finansów z 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej; rozporządzenie Ministra Finansów z 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych].

Sprawozdania budżetowe z procesów gromadzenia oraz rozdysponowania środków publicznych, które sporządzają samorządowe zakłady budżetowe dostarczają w szczególności następujących informacji:

- z wykonania planów finansowych samorządowych zakładów budżetowych,
- z poniesionych wydatków strukturalnych,
- o wydatkach i zobowiązaniach wynikających z podpisanych umów o partnerstwo publiczno-prywatne.

Natomiast sprawozdania budżetowe w zakresie operacji finansowych gromadzą informacje o:

- o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych,
- o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych.

Zasada zupełności obliguje samorządowe zakłady budżetowe do sporządzania i przekazywania wszystkich sprawozdań budżetowych przewidzianych w przepisach prawa dla poszczególnych jednostek sektora finansów publicznych. Symbole, nazwy, zakres przedmiotowy i częstotliwość sporządzania sprawozdań budżetowych przez samorządowe zakłady budżetowe prezentuje tabela 2.

Tabela 2. Rodzaje sprawozdań budżetowych sporządzanych przez samorządowe zakłady budżetowe

Symbol	Nazwa sprawozdania	Okresy sprawozdawcze
RB – 30 S	Sprawozdanie z wykonania planów finansowych samorządowych zakładów budżetowych	kwartał
RB – WsA	Sprawozdanie o wydatkach strukturalnych poniesionych przez jednostki samorządu terytorialnego	rok
RB – Z – PPP	Sprawozdanie o stanie zobowiązań wynikających z umów partnerstwa publiczno-prywatnego	kwartał
RB – Z	Sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji	kwartał
RB – N	Sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych	kwartał

Źródło: Na podstawie [rozporządzenie Ministra Finansów z 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej; rozporządzenie Ministra Finansów z 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych].

Sprawozdania o symbolach RB – 30 S, RB – WsA, RB – Z, RB – N sporządzają wszystkie samorządowe zakłady budżetowe. Natomiast sprawozdanie RB – Z – PPP sporządzą tylko te samorządowe zakłady budżetowe, które ewentualnie podpiszą umowę o partnerstwie publiczno-prywatnym.

Wszystkie sprawozdania budżetowe wskazane w tabeli 2 są ujednocicone pod względem formalno-merytorycznym w przekrojach wynikających z procedur sporządzania i wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego². Zakres przedmiotowy poszczególnych sprawozdań budżetowych sprawia, że aktualnie w każdym samorządowym zakładzie budżetowym realnie umożliwiają zarządzanie ich finansami poprzez planowanie, kontrolę zarządczą i podejmowanie decyzji dotyczących bieżącego roku budżetowego jak i przyszłych okresów³.

² Symbole i nazwy sprawozdań budżetowych, ich wzorce, instrukcje i terminy sporządzania oraz odbiorców określone zostały w rozporządzeniu Ministra Finansów z 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej i rozporządzeniu Ministra Finansów z 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

³ Istota oraz podstawowe funkcje sprawozdań budżetowych zostały opisane w: [Adamek-Hyska, (2013a, s. 5-13)].

3. Księgi rachunkowe podstawowym źródłem informacji sprawozdawczej

Sprawozdania finansowe i budżetowe samorządowych zakładów budżetowych sporządza się na podstawie rzetelnych i kompletnych ksiąg rachunkowych. Zbiór ksiąg rachunkowych tworzą następujące elementy:

- dziennik,
- księga główna,
- księgi pomocnicze,
- zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych,
- wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz)⁴.

System sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych bezpośrednio powiązany jest przede wszystkim z księgą główną (zbiorem kont syntetycznych) oraz księgami pomocniczymi (zbiorem kont analitycznych i innymi rejestrami). W tabelach 3-6 wskazano związek kont syntetycznych i analitycznych z poszczególnymi rodzajami sprawozdań finansowych i budżetowych.

Reasumując informacje zawarte w tabelach 3-6 można wysnuć wniosek, że zakres merytoryczny systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych stanowi wyznacznik do szczegółowych rozwiązań ujętych w ich politykach rachunkowości. Jak zauważa L. Kuśnierz nieprawdziwe dane sprawozdawcze, niezgodne z prowadzoną ewidencją księgową wprowadzają w błąd ich bezpośrednich odbiorców, co może skutkować fałszowaniem sprawozdawczości łącznej lub zbiorczej, na podstawie której podejmuje się decyzje dotyczące finansów publicznych [2012, s. 31].

⁴ Charakterystykę ksiąg rachunkowych zawiera opracowanie: [Nowak, red., 2014, s. 97-117.]

Tabela 3. Powiązanie kont syntetycznych i analitycznych aktywów i pasywów z bilansem samorządowych zakładów budżetowych

Wyszczególnienia	Salda kont syntetycznych i analitycznych
I	2
	AKTYWA
A. Aktywa trwałe	suma pozycji A.I-A.V
I. Wartości niematerialne i prawne	020 (w części podstawowych wartości niematerialnych i prawnych)
-	071 (w części umorzenia podstawowych wartości niematerialnych i prawnych)
II. Rzeczowe aktywa trwałe	suma pozycji A.II.1 - A.II.3
I. Środki trwałe	suma pozycji A.II.1.1 - A.II.1.5
1.1. Grunty	011 (w części stanowiącej wartość początkową nabytych gruntów)
1.2. Budynki, lokale i obiekty inżynierii lądowej i wodnej	011 (w części stanowiącej wartość początkową budynków, lokali i obiektów inżynierii lądowej i wodnej) – 071
1.3. Urządzenia techniczne i maszyny	011 (w części stanowiącej wartość początkową urządzeń technicznych i maszyn) – 071 (w części wartości umorzenia urządzeń technicznych i maszyn)
1.4. Środki transportu	011 (w części stanowiącej wartość początkową środków transportu)
-	071 (w części wartości umorzenia środków transportu)
1.5. Inne środki trwałe	011 (w części stanowiącej wartość początkową innych podstawowych środków trwałych, np. narzędzi, przyrządów)
-	071 (w części wartości umorzenia innych podstawowych środków trwałych) oraz 016
2. Środki trwałe w budowie (inwestycje)	080
3. Zaliczki na środki trwałe w budowie (inwestycje)	201 lub 240 (w części środków przekazanych na poczet środków trwałych w budowie)
III. Należności długoterminowe	226-290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na długoterminowe należności budżetowe) oraz 240 (w części wartości przypadającej na długoterminowe należności)
-	290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na należności długoterminowe)
IV. Długoterminowe aktywa finansowe	suma pozycji A.IV.1.1 - A.IV.1.3
1.1. Akcje i udziały	030 (w części wartości początkowej posiadanych akcji i udziałów)
-	073 (w części odpisów z tytułu trwałej utraty wartości posiadanych akcji i udziałów)
1.2. Papiery wartościowe	030 (w części wartości początkowej posiadanych innych papierów wartościowych, np. obligacji, skryptów dłużnych, bonów skarbowych)
-	073 (w części odpisów z tytułu trwałej utraty wartości innych papierów wartościowych)
1.3. Inne długoterminowe aktywa finansowe	030 (w części wartości początkowej innych długoterminowych aktywów finansowych)
-	073 (w części odpisów z tytułu trwałej utraty wartości innych długoterminowych aktywów finansowych)
V. Wartość mienia zlikwidowanych jednostek	-

cd. tabeli 3

I	2
B. Aktywa obrotowe	<i>suma pozycji B.I. – B.IV</i>
I. Zapasy	<i>suma pozycji B.I.1. – B.I.4</i>
1. Materiały	310
	+/-
	340 (w części odchylen od cen ewidencyjnych materiałów)
	+
	300 (w części wartości materiałów w drodze)
	600 (w części wartości półproduktów)
2. Półprodukty i produkty w toku	
3. Produkty gotowe	600 (w części wartości produktów)
	+/-
	620
4. Towary	330
	+/-
	340 (w części odchylen od cen ewidencyjnych towarów)
	+
	300 (w części wartości towarów w drodze)
II. Należności krótkoterminowe	<i>suma pozycji B.II.1. – B.II.5</i>
1. Należności z tytułu dostaw i usług	201
	-
	290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na należności z tytułu dostaw i usług)
	225
2. Należności od budżetów	-
	290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na należności od budżetów)
3. Należności z tytułu ubezpieczeń społecznych i innych świadczeń	229
	-
	290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na należności z tytułu ubezpieczeń społecznych)
4. Pozostałe należności	231
	-
	290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na należności z tytułu wynagrodzeń)
	+
	234
	-
	290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na inne należności z pracownikami)
	+
	240
	-
	290 (w części wartości odpisów aktualizujących przypadających na pozostałe należności)

cd. tabeli 3

I	2
5. Rozliczenia z tytułu środków na wydatki budżetowe i z tytułu dochodów budżetowych	-
III. Krótkoterminowe aktywa finansowe	suma pozycji B.III.1 – B.III.7
1. Środki pieniężne w kasie	101
2. Środki pieniężne na rachunkach bankowych	131 + 135 + 139
3. Środki pieniężne państwowego funduszu celowego	-
4. Inne środki pieniężne	140 (w części wartości czeków obcych i weksli obcych płatnych do 3 miesięcy od daty ich wystawienia) + 141
5. Akcje lub udziały	140 (w części wartości posiadanych krótkoterminowych akcji i udziałów)
6. Inne papiery wartościowe	140 (w części wartości posiadanych innych krótkoterminowych papierów wartościowych)
7. Inne krótkoterminowe aktywa finansowe	140 (w części wartości posiadanych innych krótkoterminowych aktywów finansowych)
IV. Rozliczenia międzyokresowe	640
Suma aktywów	
	PASYWA
A. Fundusz	suma pozycji A.I – A.I'
I. Fundusz jednostki	800
II. Wynik finansowy netto	pozycja: A.II.1. (wartość dodatnia) lub A.II.2. (wartość ujemna)
1. Zysk netto (+)	860
2. Strata netto (-)	860
III. Nadwyżka środków obrotowych (-)	820
IV. Odpisy z wyniku finansowego (-)	-
V. Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek	-
B. Państwowe fundusze celowe	-
C. Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania	Suma pozycji C.I – C.III
I. Zobowiązania długoterminowe	Konta zespołu 2 (poza kontem 201)
II. Zobowiązania krótkoterminowe	suma pozycji C.II.1 – C.II.7
1. Zobowiązania z tytułu dostaw i usług	201 + 300 (w części wartości dostaw niefakturowanych)
2. Zobowiązania wobec budżetów	225
3. Zobowiązania z tytułu ubezpieczeń społecznych i innych świadczeń	229
4. Zobowiązania z tytułu wynagrodzeń	231
5. Pozostałe zobowiązania	221 + 234 + 240

cd. tabeli 3

1	2
6. Sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów)	240 (w części wartości sum depozytowych)
7. Rozliczenia z tytułu środków na wydatki budżetowe i z tytułu dochodów budżet.	-
III. Rezerwy na zobowiązania	840 (w części wartości rezerw na zobowiązania)
D. Fundusze specjalne	<i>suma pozycji D.1 – D.2</i>
1. Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych	851
2. Inne fundusze	dodatkowe konto w zespole 8 (w części wartości innych funduszy pozabudżetowych)
E. Rozliczenia międzyokresowe	<i>suma pozycji E.1 – E.2</i>
1. Rozliczenia międzyokresowe przychodów	840 (w części wartości rozliczeń międzyokresowych przychodów)
2. Inne rozliczenia międzyokresowe	640
Suma pasywów	

Źródło: Na podstawie [rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa].

Tabela 4. Powiązanie kont syntetycznych i analitycznych przychodów i kosztów z rachunkiem zysków i strat samorządowych zakładów budżetowych

Wyszczególnienia	Salda kont syntetycznych i analitycznych
1	2
A. Przychody netto z podstawowej działalności operacyjnej	<i>suma pozycji A.I – A.VI</i>
I. Przychody netto ze sprzedaży produktów	Stan końcowy Ma konta 700
II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie – wartość dodatnia, zmniejszenie – wartość ujemna)	Stan końcowy Ma konta 490 (zwiększenie stanu produktów) lub Stan końcowy Wn konta 490 (zmniejszenie stanu produktów)
III. Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki	Stan końcowy Ma konta 760 (w części wartości obrotów wewnętrznych)
IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów, materiałów	Stan końcowy Ma konta 730 oraz Stan końcowy Ma konta 760 (w części wartości przychodów ze sprzedaży materiałów)
V. Dotacje na finansowanie działalności podstawowej	Stan końcowy konta 740 w części dotacji przedmiotowych
VI. Przychody z tytułu dochodów budżetowych	-
B. Koszty działalności operacyjnej	<i>suma pozycji B.I. – B.X.</i>
I. Amortyzacja	Stan końcowy Wn konta 400
II. Zużycie materiałów i energii	Stan końcowy Wn konta 401

cd. tabeli 4

I	2
III. Usługi obce	Stan końcowy Wn konta 402
IV. Podatki i opłaty	Stan końcowy Wn konta 403
V. Wynagrodzenia	Stan końcowy Wn konta 404
VI. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia dla pracowników	Stan końcowy Wn konta 405
VII. Pozostałe koszty rodzajowe	Stan końcowy Wn konta 409
VIII. Wartość sprzedanych towarów, materiałów	Stan końcowy Wn konta 730 oraz Stan końcowy Wn konta 761 (w części wartości sprzedanych materiałów)
IX. Inne świadczenia finansowane z budżetu	-
X. Pozostałe obciążenia	-
C. Zysk (strata) z działalności podstawowej (A - B)	różnica pozycji A - B
D. Pozostałe przychody operacyjne	suma pozycji D.I. - D.III.
I. Zysk ze zbycia niematerialnych aktywów trwałych	Stan końcowy Ma konta 760 (w części wartości zysku ze zbycia niematerialnych aktywów trwałych)
II. Dotacje	Stan końcowy Ma konta 760 (w części wartości dotacji innych niż dotacje podmiotowe, przedmiotowe i celowe na inwestycje)
III. Inne przychody operacyjne	Stan końcowy Ma konta 760 (w części wartości innych pozostałych przychodów operacyjnych)
E. Pozostałe koszty operacyjne	suma pozycji E.I - E.II.
I. Koszty inwestycji finansowanych ze środków własnych samorządowych zakładów budżetowych	Stan końcowy Wn konta 740
II. Pozostałe koszty operacyjne	Stan końcowy Wn konta 761
F. Zysk (strata) z działalności operacyjnej (C + D - E)	pozycja C + pozycja D - Pozycja E
G. Przychody finansowe	suma pozycji G.I. - G.III.
I. Dywidendy i udziały w zyskach	-
II. Odsetki	Stan końcowy Ma konta 750 (w części wartości otrzymanych lub należnych odsetek)
III. Inne	Stan końcowy Ma konta 750 (w części wartości innych przychodów finansowych)
H. Koszty finansowe	suma pozycji H.I - H.II
I. Odsetki	Stan końcowy Wn konta 751 (w części wartości zapłaconych odsetek)
II. Inne	Stan końcowy Wn konta 751 (w części wartości innych kosztów finansowych)

cd. tabeli 4

1	2
I. Zysk (strata) z działalności gospodarczej (F + G – H)	<i>uchylono</i>
J. Wynik zdarzeń nadzwyczajnych (J.I – J.II)	<i>uchylono</i>
I. Zyski nadzwyczajne	<i>uchylono</i>
II. Straty nadzwyczajne	<i>pozycja F</i>
K. Zysk (strata) brutto (I–/+))	+ <i>pozycja G</i> – <i>pozycja H</i>
L. Podatek dochodowy	Stan końcowy Wn konta 870
M. Pozostałe obowiązkowe zmniejszenia zysku (zwiększenia straty) oraz nadwyżki środków obrotowych	–
N. Zysk (strata) netto (K – L – M)	<i>pozycja K</i> – <i>pozycja L</i>

Źródło: Na podstawie [rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa].

Tabela 5. Powiązanie kont syntetycznych i analitycznych z zestawieniem zmian w funduszu samorządowych zakładów budżetowych

Wyszczególnienia	Konto 800 „Fundusz jednostki”	Salda i obroty kont syntetycznych i analitycznych
1	2	3
I. Fundusz jednostki na początek okresu (BO)	–	<i>Stan początkowy konta 800</i>
1. Zwiększenie funduszu (z tytułu)	–	<i>Suma pozycji</i> <i>I.1 – I.10</i>
1.1. Zysk bilansowy za rok ubiegły		Strona Wn 860
1.2. Zrealizowane wydatki budżetowe		–
1.3. Zrealizowane płatności ze środków europejskich		strona Wn 131
1.4. Środki na inwestycje		strona Wn 740
1.5. Aktualizacja wyceny środków trwałych	strona Ma	strona Wn 011
1.6. Nieodpłatnie otrzymane środki trwałe, środki trwałe w budowie oraz wartości niematerialne i prawne		strona Wn 011 – strona Ma 071 strona Wn 020 – strona Ma 071 strona Wn 080
1.7. Aktywa przejęte od zlikwidowanych lub połączonych jednostek		–

cd. tabeli 5

1	2	3
1.8. Aktywa otrzymane w ramach centralnego zaopatrzenia	-	-
1.9. Pozostałe odpisy z wyniku finansowego za rok bieżący	-	-
1.10. Inne zwiększenia	-	strona Wn 011, 016
2. Zmniejszenie funduszu jednostki	-	Suma pozycji 2.1 - 2.9
2.1. Strata za rok ubiegły	-	strona Ma 860
2.2. Zrealizowane dochody budżetowe	-	-
2.3. Rozliczenie wyniku finansowego za rok ubiegły	-	strona Ma 820
2.4. Dotacje i środki na inwestycje	-	-
2.5. Aktualizacja wyceny środków trwałych	-	strona Ma 071
2.6. Wartość sprzedanych i nieodpłatnie przekazanych środków trwałych, środków trwałych w budowie oraz wartości niematerialnych i prawnych	strona Wn	strona Ma 011 - strona Wn 071 strona Ma 020 - strona Wn 071
2.7. Pasywa przejęte od zlikwidowanych (połączonych) jednostek	-	strona Ma 080
2.8. Aktywa przekazane w ramach centralnego zaopatrzenia	-	-
2.9 Inne zmniejszenia	-	-
III. Fundusz jednostki na koniec okresu (BZ)	-	strona Ma 011 - strona Wn 071
IV. Wynik finansowy netto za rok bieżący (+,-)	-	strona Ma 016 strona Ma 020
1. zysk netto	-	- strona Wn 071 strona Ma 080
2. strata netto	-	stan końcowy konta 800
IV. Nadwyżka dochodów samorządowych jednostek budżetowych, nadwyżka środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych,	-	stan końcowy konta 860 stan końcowy Ma konta 860
V. Fundusz (poz. II -, + III - IV)	-	stan końcowy Wn konta 820 stan końcowy Wn konta 820
	-	800 +/- 860 - 820

Źródło: Na podstawie [rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa].

Tabela 6. Powiązanie kont syntetycznych i analitycznych ze sprawozdaniem budżetowymi samorządowymi zakładów budżetowych

Symbol sprawozdania budżetowego 1	Symbol i nazwa konta syntetycznego 2	Konta analityczne / evidencja szczegółowa 3
Rb – 30 S	131 – Rachunek bieżący samorządowych zakładów budżetowych 101 – Kasa Konta zespołu 2 Konta zespołu 3 Konta zespołu 7 w zakresie przychodów Konta zespołu 4,5 i 7 w zakresie kosztów	Samorządowe zakłady budżetowe prowadzą ewidencję analityczną przychodów i kosztów według pozycji planu finansowego, w tym według paragrafów klasyfikacji budżetowej
Rb – W Sa	131 – Rachunek bieżący samorządowych zakładów budżetowych lub 975 – Wydatki strukturalne	Ewidencja szczegółowa do kont 131 lub 975 według kodów i obszarów klasyfikacji wydatków strukturalnych
Rb – Z – PPP	131 – Rachunek bieżący samorządowych zakładów budżetowych Konta zespołu 2 w zakresie zobowiązań wynikających z umowy o partnerstwo publiczno-prywatne	Ewidencja analityczna do kont zespołu 2 prowadzona jest: – według zobowiązań wymagalnych i niewymagalnych, – wyróżnienie zobowiązań zaliczanych do długu publicznego
Rb - N	Konta zespołu 1 Konta zespołu 2 w zakresie należności	Ewidencja analityczna (lub dodatkowe rejestry pozabilansowe) do kont zespołu 1 i 2: ▪ w układzie przedmiotowym: – wartość nominalna gotówki i depozytów, – wartość nominalna wymagalnych należności, – wartość nominalna pozostałych należności, ▪ w układzie podmiotowym: – należności oraz wybrane aktywa finansowe od podmiotów grupy I, – należności oraz wybrane aktywa finansowe od podmiotów grupy II, – należności oraz wybrane aktywa finansowe od podmiotów grupy III, – należności oraz wybrane aktywa finansowe od podmiotów grupy IV, – należności oraz wybrane aktywa finansowe od banków – należności oraz wybrane aktywa finansowe od pozostałych instytucji finansowych, – należności oraz wybrane aktywa finansowe od przedsiębiorstw niefinansowych – należności oraz wybrane aktywa finansowe od gospodarstw domowych,

cd. tabeli 6

1	2	3
		<ul style="list-style-type: none"> - należności oraz wybrane aktywa finansowe od instytucji niekomercyjnych, - należności oraz wybrane aktywa finansowe od dłużników zagranicznych, - należności oraz wybrane aktywa finansowe od podmiotów należących do strefy euro, - należności oraz wybrane aktywa finansowe od pozostałych podmiotów zagranicznych
Rb - Z	Konta zespołu 2 w zakresie zobowiązań	<p>Ewidencja analityczna do kont zespołu 2 w zakresie zobowiązań (lub dodatkowe rejestry pozabilansowe):</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ w układzie przedmiotowym: <ul style="list-style-type: none"> - wartość nominalna przejętych depozytów, - wartość nominalna wymagalnych zobowiązań, ▪ w układzie podmiotowym: <ul style="list-style-type: none"> - zobowiązania wobec podmiotów grupy I, - zobowiązania wobec podmiotów grupy II, - zobowiązania wobec podmiotów grupy III, - zobowiązania wobec podmiotów grupy IV, - zobowiązania wobec banków - zobowiązania wobec pozostałych instytucji finansowych, - zobowiązania wobec przedsiębiorstw niefinansowych - zobowiązania wobec gospodarstw domowych, - zobowiązania wobec instytucji niekomercyjnych, - zobowiązania wobec wierzycieli zagranicznych, - zobowiązania wobec podmiotów należących do strefy euro, - zobowiązania wobec pozostałych podmiotów zagranicznych

Źródło: Na podstawie [rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej; rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych].

Podsumowanie

Sprawozdanie finansowe oraz sprawozdania budżetowe samorządowych zakładów budżetowych stanowią najważniejsze źródło informacji o sytuacji finansowej i majątkowej tych podmiotów.

Każdy element systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych posiada określony zakres tematyczny, sposób prezentacji i grupowania danych liczbowych. Poszczególne elementy sprawozdania finansowego są ze sobą wzajemnie powiązane i tworzą wewnętrznie spójną całość. Brakuje jednak bezpośrednich związków danych zaprezentowanych w sprawozdaniu finansowym z danymi ujętymi w poszczególnych elementach sprawozdań budżetowych. Warto także podkreślić różne zasady i terminy sporządzania poszczególnych elementów systemu sprawozdawczości samorządowych zakładów budżetowych.

Wszystkie wskazane w opracowaniu sprawozdania samorządowych zakładów budżetowych muszą być sporządzane na podstawie rzetelnych i kompletnych ksiąg rachunkowych, co bezpośrednio przekłada się na obowiązek dostosowania polityki rachunkowości, w tym ewidencji księgowej (syntetycznej i analitycznej) tych podmiotów do ich systemu sprawozdawczości.

Literatura

- Adamek-Hyska D. (2014), *Polityka rachunkowości samorządowych zakładów budżetowych – wybrane elementy*, "Studia Ekonomiczne", nr 201.
- Adamek-Hyska D. (2013), *Sprawozdania budżetowe jako instrument zarządzania finansami, w jednostce samorządu terytorialnego* [w:] E. Urbańczyk, A. Gąsior, E. Mioduchowska-Jaroszewicz, M. Romanowska (red.), *Zarządzanie wartością jednostek samorządu terytorialnego*, Zeszyty Naukowe, nr 789, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Informacja o przekształceniach i prywatyzacji mienia komunalnego za 2014 r.* (2015), Ministerstwo Skarbu Państwa, Warszawa.
- Kuśnierz L. (2012), *Naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie sprawozdawczości*, „Finanse Publiczne”, nr 4.
- Nowak W. (2010), *Teoria sprawozdawczości finansowej*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Nowak W., red. (2014), *Ustawa o rachunkowości w jednostkach sektora finansów publicznych*, C.H. Beck, Warszawa.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, pań-

stwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej, tj. Dz. U. z 2013 r., poz. 289.

Rozporządzenie Ministra Finansów z 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, Dz.U. poz. 119, z późn. zm.

Rozporządzenie Ministra Finansów z 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, Dz.U. Nr 43, poz. 247, z późn. zm.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, Dz.U. Nr 241, poz. 1616.

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tj. Dz.U. z 2013 r., poz. 885, z późn. zm.

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tj. Dz.U. z 2013 r., poz. 330, z późn. zm.

A REPORTING SYSTEM OF ACCOUNTING IN A TERRITORIAL SELF-GOVERNMENT UNIT

Summary: The article predominantly aims at presenting a sophisticated and complex system of reporting used by local budgetary enterprises and at identifying basic functions of particular tasks undertaken. In the articles author presents:

- the local budgetary enterprises as subjects of public finances as well as subjects of accountancy,
- the basic foundations of reporting system of local budgetary enterprises.

In the article the following research methods were applied: relevant literature studies involving accounting, budget accounting and public finance, analyses of legal acts, comparative and descriptive analyses and syntheses.

Keywords: local budgetary enterprises, financial reports, budgetary reports.