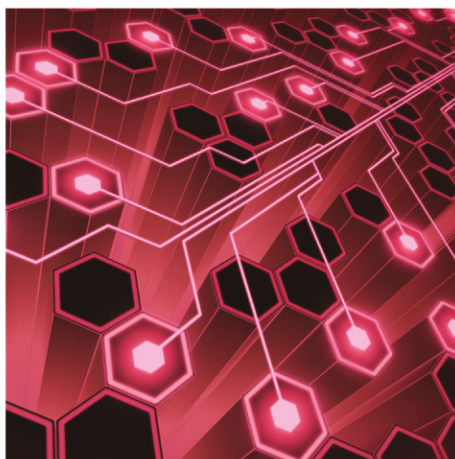


sprawozdawczość finansowa i budżetowa

jednostek sektora finansów publicznych



redakcja naukowa Kazimiera Winiarska

sprawozdawczość finansowa i budżetowa jednostek sektora finansów publicznych

redakcja naukowa Kazimiera Winiarska

Warszawa 2016



Wolters Kluwer

Stan prawny na 1 stycznia 2016 r.

Recenzent

prof. UG dr hab. Maria Jastrzębska

Wydawca

Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący

Janina Burek

Opracowanie redakcyjne

Aneta Tkaczyk

Korekta i łamanie

Wydawnictwo JAK

Projekt graficzny okładki

Barbara Widłak

Zdjęcie wykorzystane na okładce

© *ktsdesign – Fotolia.com*

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

prawolubni

Szanujmy prawo i własność.
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer SA, 2016

ISBN 978-83-8092-032-3

Dział Praw Autorskich

01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33

tel. 22 535 82 19

e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Spis treści

Wstęp	7
Rozdział 1. Sprawozdawczość w sektorze finansów publicznych	9
<i>Kazimiera Winiarska</i>	
1.1. Organizacja sektora finansów publicznych	9
1.2. Obowiązki sprawozdawcze jednostek sektora finansów publicznych	19
1.3. Formy przekazywania informacji sprawozdawczych	33
Literatura	47
Rozdział 2. Sprawozdawczość finansowa jednostek sektora finansów publicznych	49
<i>Monika Kaczurak-Kozak</i>	
2.1. Zakres i zasady sporządzania sprawozdań finansowych	49
2.2. Informacje prezentowane w sprawozdaniach finansowych	56
2.3. Wyłączenia wzajemnych rozliczeń pomiędzy jednostkami.	70
2.4. Powiązania pozycji sprawozdań finansowych z ewidencją księgową.	73
2.5. Skonsolidowany bilans jednostki samorządu terytorialnego.	104
2.6. Wykorzystanie danych sprawozdawczych do zarządzania jednostką	110
Literatura	119
Rozdział 3. Sprawozdawczość budżetowa jednostek podsektora samorządowego.	120
<i>Izabela Świderek</i>	
3.1. Rodzaje sprawozdań i podmioty zobowiązane do ich sporządzania.	120
3.2. Powiązania pozycji sprawozdań budżetowych z ewidencją księgową.	126

3.3. Etapy sporządzania sprawozdań budżetowych	140
3.4. Etapy sporządzania sprawozdań w zakresie operacji finansowych	214
3.5. Wykorzystanie danych sprawozdawczych do zarządzania jednostką	255
Literatura	266
Rozdział 4. Sprawozdawczość budżetowa jednostek podsektora rządowego	267
<i>Marek Jaształ</i>	
4.1. Rodzaje sprawozdań i podmioty zobowiązane do ich sporządzania.	267
4.2. Zasady agregacji danych z systemu ewidencji księgowej do sprawozdawczości	287
4.3. Wykorzystanie danych sprawozdawczych do zarządzania jednostką	301
Literatura	302
Załączniki	303
Spis ilustracji	343
Spis tabel	344
Spis wzorów	345
Spis załączników	346
Indeks	347

Wstęp

Sektor finansów publicznych stanowi bardzo różnorodną grupę jednostek podlegających obowiązkowi sprawozdawczemu. Są wśród nich osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej.

Na sprawozdawczość w sektorze finansów publicznych składają się:

- sprawozdawczość finansowa,
- sprawozdawczość budżetowa.

Sprawozdawczość finansowa jest regulowana ustawą o rachunkowości lub rozporządzeniem 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.

Niezależnie od formy organizacyjnej jednostki sektora finansów publicznych sporządzają sprawozdawczość budżetową, która jest regulowana odpowiednimi rozporządzeniami. Sprawozdania budżetowe są sporządzane na podstawie danych liczbowych przygotowanych w działach księgowości. Następuje więc sprzężenie sprawozdawczości budżetowej ze sprawozdawczością finansową.

Treść książki została podzielona na cztery rozdziały:

1. Sprawozdawczość w sektorze finansów publicznych.
2. Sprawozdawczość finansowa jednostek sektora finansów publicznych.
3. Sprawozdawczość budżetowa jednostek podsektora samorządowego.
4. Sprawozdawczość budżetowa jednostek podsektora rządowego.

W rozdziale pierwszym zaprezentowano organizację sektora finansów publicznych, obowiązki sprawozdawcze jednostek tego sektora oraz formę przekazywania informacji sprawozdawczych, w tym systemy ePUAP, BeSTi@ i TREZOR.

W rozdziale drugim wymieniono jednostki zobowiązane do przestrzegania zapisów ustawy o rachunkowości oraz jednostki stosujące rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont, wskazując powiązania sprawozdawczości finansowej z ewidencją księgową.

Sprawozdawczość budżetową omówiono w dwóch oddzielnych rozdziałach. W rozdziale trzecim przedstawiono (z przykładami) sprawozdawczość budżetową podsektora samorządowego, a w rozdziale czwartym – sprawozdawczość budżetową podsektora rządowego.

W załącznikach podano wzory sprawozdań finansowych z ustawy o rachunkowości oraz z rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (obowiązujące od 1 stycznia 2016 r.). Zamieszczono również plany kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, jednostek samorządu terytorialnego i placówek.

Atutem książki jest połączenie zasad rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych oraz wytycznych w sprawie sprawozdawczości finansowej i budżetowej. Jednocześnie bardzo obszernie objaśniono organizację sektora finansów publicznych, wymieniając nazwy jednostek funkcjonujących w poszczególnych podsektorach (rządowym, samorządowym i ubezpieczeń społecznych).

Niniejsza publikacja uwzględnia aktualne przepisy prawne oraz zawiera wzory wypełnionych sprawozdań finansowych i budżetowych. Może być przydatna dla praktyków z sektora finansów publicznych oraz dla osób przygotowujących się do pracy w tym sektorze.

Sprawozdawczość w sektorze finansów publicznych

Kazimiera Winiarska

1.1. Organizacja sektora finansów publicznych

Finanse publiczne obejmują procesy związane z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem, a w szczególności¹:

- 1) gromadzenie środków publicznych,
- 2) wydatkowanie środków publicznych,
- 3) finansowanie potrzeb pożyczkowych budżetu państwa,
- 4) zaciąganie zobowiązań angażujących środki publiczne,
- 5) zarządzanie środkami publicznymi,
- 6) zarządzanie długiem publicznym,
- 7) rozliczenia z budżetem Unii Europejskiej.

Środki traktowane jako środki publiczne zaprezentowano w tabeli 1.1.

Przepisy ustawy o finansach publicznych stosuje się do:

- 1) jednostek sektora finansów publicznych,
- 2) innych podmiotów, w zakresie, w jakim wykorzystują środki publiczne lub dysponują tymi środkami.

Jednostkami sektora finansów publicznych są:

- 1) organy władzy publicznej, w tym organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa oraz sądy i trybunały,
- 2) jednostki samorządu terytorialnego oraz ich związki,
- 3) jednostki budżetowe,

¹ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm., art. 3).

- 4) samorządowe zakłady budżetowe,
- 5) agencje wykonawcze,
- 6) instytucje gospodarki budżetowej,
- 7) państwowe fundusze celowe,
- 8) Zakład Ubezpieczeń Społecznych i zarządzane przez niego fundusze oraz Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i fundusze zarządzane przez prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego,
- 9) Narodowy Fundusz Zdrowia,
- 10) samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej,
- 11) uczelnie publiczne,
- 12) Polska Akademia Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne,
- 13) państwowe i samorządowe instytucje kultury,
- 14) inne państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, banków i spółek prawa handlowego.

Tabela 1.1. Środki publiczne

Lp.	Wyszczególnienie
1.	Dochody publiczne
2.	Środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielonej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA)
3.	Środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi, inne niż wymienione w punkcie 2
4.	Przychody budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek sektora finansów publicznych pochodzące: a) ze sprzedaży papierów wartościowych b) z prywatyzacji majątku Skarbu Państwa oraz majątku jednostek samorządu terytorialnego c) ze spłat pożyczek i kredytów udzielonych ze środków publicznych d) z otrzymanych pożyczek i kredytów e) z innych operacji finansowych
5.	Przychody jednostek sektora finansów publicznych pochodzące z prowadzonej przez nie działalności oraz z innych źródeł

Źródło: opracowanie własne.

Gospodarka środkami publicznymi jest jawna. W celu zapewnienia jawności finansów publicznych jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad szczegółowych. Wzorcowe plany kont dla tych jednostek regulują rozpo-

rządzenia ministra finansów. Korzystając z ewidencji rachunkowej, jednostki sektora finansów publicznych sporządzają sprawozdania, których rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania określa minister finansów, po zasięgnięciu opinii prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Minister finansów wskazuje też jednostki zobowiązane do sporządzania poszczególnych sprawozdań oraz odbiorców tych sprawozdań. Minister finansów, wydając rozporządzenie, uwzględnia konieczność określenia wzorów formularzy i stopień szczegółowości danych podawanych do wiadomości publicznej.

W sektorze finansów publicznych wyróżnia się²:

- podsektor rządowy,
- podsektor samorządowy,
- podsektor ubezpieczeń społecznych.

Podsektor rządowy stanowią organy władzy państwowej i administracji rządowej oraz inne jednostki gospodarki państwowej, które mogą w ustawowo określonym trybie stanowić o wielkości dochodów i wydatków obejmowanych ustawą budżetową. Zadania realizowane przez podsektor rządowy wynikają z funkcji współczesnego państwa.

Podsektor samorządowy stanowią jednostki samorządu terytorialnego (gminy, powiaty, województwa) i ich organy oraz podległe tym organom jednostki organizacyjne. Do podsektora samorządowego zalicza się związki komunalne, tj. związki gmin i związki powiatów. Zadania realizowane przez podsektor samorządowy (wydzielane w procesie decentralizacji zarządzania środkami publicznymi) mają zaspokoić potrzeby wspólnot lokalnych i regionalnych.

W skład podsektora ubezpieczeń społecznych wchodzi Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego i zarządzane przez nie fundusze.

Do sektora finansów publicznych zalicza się w poszczególnych podsektorach³:

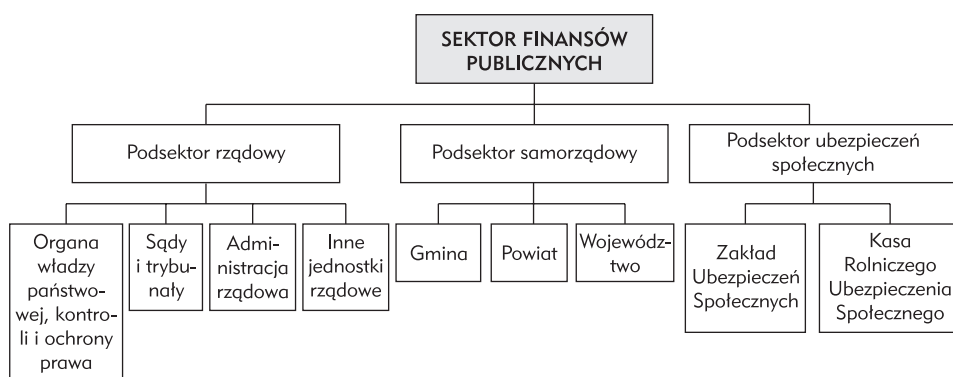
- a) w podsektorze rządowym – budżet państwa, jego jednostki pozabudżetowe, agencje wykonawcze, Polską Akademię Nauk i tworzone przez nią jednostki organizacyjne, instytucje kultury, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, państwowe fundusze celowe, Polską Organizację Turystyczną, Transportowy Dozór Techniczny, Urząd Dozoru Technicznego, Polskie Centrum Akredytacji, Polski Instytut Sztuki Filmowej, Polski Instytut Spraw Międzynarodowych, Polską Agencję Żeglugi Powietrznej, Polski

² W obowiązującej ustawie o finansach publicznych podział na wskazane sektory nie został wyszczególniony.

³ W. Ziółkowska, *Finanse publiczne. Teoria i zastosowanie*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Biznesu, Poznań 2012, s. 26.

- Klub Wyścigów Konnych, Rzecznika Ubezpieczonych, Narodowy Fundusz Zdrowia, jednostki doradztwa rolniczego, organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa,
- b) w podsektorze samorządowym – jednostki samorządu terytorialnego oraz ich związki, ich jednostki pozabudżetowe, samorządowe instytucje kultury, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej na szczeblu lokalnym,
- c) w podsektorze ubezpieczeń społecznych – Fundusz Ubezpieczeń Społecznych, Fundusz Emerytalno-Rentowy, Fundusz Rezerwy Demograficznej, Fundusz Składowy, Fundusz Motywacyjny, Fundusz Administracyjny, Fundusz Prewencji i Rehabilitacji oraz Zakład Ubezpieczeń Społecznych i Kasę Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego.

Strukturę sektora finansów publicznych przedstawiono na ilustracji 1.1.



Źródło: opracowanie własne.

Ilustracja 1.1. Struktura sektora finansów publicznych

Główne formy organizacyjne sektora finansów publicznych to:

- jednostki budżetowe,
- samorządowe zakłady budżetowe,
- agencje wykonawcze,
- instytucje gospodarki budżetowej,
- państwowe fundusze celowe,
- państwowe i samorządowe osoby prawne, wyodrębnione w celu wykonywania zadań publicznych.

Wyróżnia się **państwowe jednostki budżetowe**, będące dysponentami budżetu państwa, oraz **samorządowe jednostki budżetowe**, będące dysponentami budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

W sektorze rządowym istnieje trzystopniowy podział dysponentów środków budżetowych, który uwzględnia dysponentów:

- 1) głównych, którymi są państwowe jednostki budżetowe posiadające w budżecie państwa odrębną część, np. ministrowie, wojewodowie lub inne jednostki organizacyjne w randze dysponenta głównego,
- 2) drugiego stopnia, czyli państwowe jednostki budżetowe bezpośrednio podległe dysponentom głównym,
- 3) trzeciego stopnia, którymi są państwowe jednostki budżetowe podlegające dysponentom stopnia wyższego albo bezpośrednio dysponentom głównym.

Na dysponentach trzeciego stopnia kończy się wykonanie budżetu, tzn. jednostki te nie mają prawa dalszego przekazywania środków budżetowych.

Przy ustanawianiu dysponentów obowiązuje zasada, że dysponentów niższego stopnia powołuje dysponent stopnia wyższego. Ponadto dysponenti główni, w porozumieniu z ministrem finansów, mogą ustanowić dysponentami środków budżetu państwowe jednostki organizacyjne niebędące państwowymi jednostkami budżetowymi.

Dysponentem głównym budżetu jednostki samorządu terytorialnego jest zarząd (powiatu, województwa), a podległe mu jednostki budżetowe są dysponentami trzeciego stopnia. W przypadku sektora samorządowego nie występują dysponenti stopnia drugiego. Jednostki te mogą być dysponentami drugiego stopnia, gdy dotyczy to realizacji zadań z zakresu administracji rządowej. Funkcję zarządu w gminie pełnią odpowiednio wójt, burmistrz, prezydent miasta.

Formę państwowych jednostek budżetowych przyjmują przede wszystkim:

- urzędy naczelných organów państwowych, takich jak Kancelaria Prezydenta RP, Sejm, Senat,
- wszystkie urzędy administracji rządowej i samorządowej,
- urzędy kontroli przestrzegania prawa (Najwyższa Izba Kontroli, regionalne izby obrachunkowe),
- sądy, prokuratury i trybunały,
- areszty i więzienia,
- jednostki organizacyjne podległe Ministerstwu Obrony Narodowej oraz Ministerstwu Spraw Wewnętrznych i Administracji,
- szkoły podstawowe, gimnazja, szkoły średnie i policealne,
- placówki opiekuńczo-wychowawcze, poradnie pedagogiczne,
- domy pomocy społecznej,
- parki narodowe i krajobrazowe,
- jednostki szkoleniowe i doradcze.

W gminach w formie jednostek budżetowych działają głównie:

- urzędy gmin (miast),
- szkoły podstawowe,
- zespoły ekonomiczno-administracyjne szkół,
- gminne ośrodki pomocy społecznej,
- część przedszkoli.

Jednostkami budżetowymi powiatów są z kolei:

- starostwa,
- szkoły zawodowe, zespoły szkół i licea,
- domy pomocy społecznej,
- zarządy dróg.

W nowej strukturze organizacyjnej finansów publicznych zachowano jedynie **zakłady budżetowe** w samorządzie terytorialnym, ograniczając ich zakres wyłącznie do zadań własnych dotyczących:

- 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, utrzymywania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, składowisk i unieszkodliwiania odpadków komunalnych,
- 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,
- utrzymania różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt,
- cmentarzy.

Zadania publiczne realizowane dotychczas przez państwowe zakłady budżetowe mogą być wykonywane w innej formie organizacyjnej, np. spółki, agencji wykonawczej lub instytucji gospodarki budżetowej.

Agencje wykonawcze to nowa forma organizacyjna, która obowiązuje od 2010 r. (nie jest dostępna dla jednostek samorządu terytorialnego). Agencje wykonawcze zostały powołane do wykonywania kluczowych zadań państwa. Mogą być tworzone tylko na podstawie odrębnych ustaw i posiadają osobowość prawną. Podstawą gospodarki finansowej agencji wykonawczej jest plan finansowy.

W przepisach wprowadzających ustawę o finansach publicznych postanowiono, że agencjami wykonawczymi będą m.in. następujące podmioty⁴:

- 1) Agencja Nieruchomości Rolnych,
- 2) Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa,
- 3) Agencja Mienia Wojskowego,
- 4) Agencja Rezerw Materiałowych,
- 5) Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości,
- 6) Agencja Rynku Rolnego,
- 7) Narodowe Centrum Badań i Rozwoju.

Całkowicie nową formą organizacyjną są **instytucje gospodarki budżetowej**. Instytucje te tworzone są na wniosek właściwego ministra za zgodą Rady Ministrów. Mogą je powoływać także prezesi i szefowie ściśle wymienionych w ustawie jednostek, pod warunkiem poinformowania Rady Ministrów. Z chwilą wpisania do Krajowego Rejestru Sądowego otrzymują one osobowość prawną.

Instytucje gospodarki budżetowej tworzy się do realizacji zadań publicznych na rzecz organu administracji rządowej. Zadania te wykonywane są odpłatnie. Z uzyskanych przychodów pokrywają one koszty swojej działalności. Podstawą ich gospodarki finansowej są roczne plany finansowe.

Na koniec 2011 r. wyniki ze swojej działalności publikowały następujące instytucje gospodarki budżetowej:

- Zakład Inwestycji Organizacji Traktatu Północnoatlantyckiego,
- Centrum Obsługi Kancelarii Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej,
- Centralny Ośrodek Informatyki,
- Zachodnia Instytucja Gospodarki Budżetowej PIAST,
- Podlaska Instytucja Gospodarki Budżetowej BIELIK,
- Bałtycka Instytucja Gospodarki Budżetowej BALTICA,
- Pomorska Instytucja Gospodarki Budżetowej POMERANIA,
- Mazowiecka Instytucja Gospodarki Budżetowej MAZOVIA,
- Podkarpacka Instytucja Gospodarki Budżetowej CARPATIA,
- Centralny Ośrodek Sportu,
- Centralny Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej,
- Centrum Usług Wspólnych,
- Centrum Usług Logistycznych,
- Profilaktyczny Dom Zdrowia w Juracie,
- Wydawnictwo Edukacyjne Porpamedia,
- Centrum Badań i Edukacji Statystycznej GUS.

⁴ Por. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. wprowadzająca ustawę o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1241).

Kolejną formą organizacyjno-prawną finansów publicznych są **fundusze celowe**. Fundusze celowe stanowią „małe” budżety z własnymi dochodami i wydatkami, a ich zadaniem jest finansowanie tylko określonych zadań. Różnią się od zakładów budżetowych tym, że ich przychody w głównej mierze pochodzą ze świadczeń o charakterze publicznoprawnym, a nie ze sprzedaży produkcji i usług. Mogły one realizować zadania wyodrębnione:

- z budżetu państwa – wtedy były państwowymi funduszami celowymi,
- z budżetu jednostek samorządu terytorialnego – wtedy stanowiły gminne, powiatowe lub wojewódzkie fundusze celowe.

Fundusze celowe mogły działać pod postacią osób prawnych lub stanowić jedynie wyodrębniony rachunek bankowy, którym dysponował organ wskazany w ustawie powołującej fundusz.

Zgodnie z nową regulacją działalność funduszy ograniczono tylko do państwowych funduszy celowych, które nie mają osobowości prawnej. Środki wszystkich samorządowych funduszy celowych postanowiono włączyć bezpośrednio do budżetu właściwych jednostek samorządu terytorialnego.

W 2010 r. w ustawie budżetowej ujęto 27 państwowych funduszy celowych, dzieląc je na sześć grup:

- fundusze związane z ubezpieczeniami społecznymi:
 - Fundusz Ubezpieczeń Społecznych,
 - Fundusz Emerytalno-Rentowy,
 - Fundusz Prewencji i Rehabilitacji,
 - Fundusz Administracyjny;
- fundusze związane z zadaniami socjalnymi państwa:
 - Fundusz Pracy,
 - Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych,
 - Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych;
- fundusze związane z prywatyzacją:
 - Fundusz Rekompensacyjny,
 - Fundusz Skarbu Państwa,
 - Fundusz Reprywatyzacji,
 - Fundusz Restrukturyzacji Przedsiębiorców;
- fundusze związane z bezpieczeństwem i obronnością kraju:
 - Fundusz Modernizacji Sił Zbrojnych,
 - Fundusz Modernizacji Bezpieczeństwa Publicznego,
 - Fundusz Rozwoju Przywieźiennych Zakładów Pracy,
 - Fundusz – Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców,
 - Fundusz Wsparcia Policji;

- fundusze związane z nauką, kulturą i kulturą fizyczną:
 - Fundusz Promocji Twórczości,
 - Fundusz Zajęć Sportowo-Rekreacyjnych dla Uczniów,
 - Fundusz Rozwoju Kultury Fizycznej,
 - Fundusz Promocji Kultury,
 - Fundusz Nauki i Technologii Polskiej;
- pozostałe fundusze:
 - Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej,
 - Państwowy Fundusz Gospodarki Zasobem Geodezyjnym i Kartograficznym,
 - Centralny Fundusz Ochrony Gruntów Rolnych,
 - Fundusz Pomocy Postpenitencjarnej,
 - Fundusz Wsparcia Straży Granicznej,
 - Fundusz Kredytu Technologicznego.

Państwowe fundusze celowe nie posiadają osobowości prawnej i stanowią jedynie wyodrębniony rachunek bankowy, którym dysponuje organ wskazany w ustawie. Państwowe fundusze celowe tworzone są na podstawie odrębnych ustaw. Ich przychody pochodzą ze środków publicznych, a koszty są ponoszone na realizację konkretnych zadań państwowych. Do państwowych funduszy celowych nie zalicza się tych funduszy, których jedynym źródłem przychodów jest dotacja z budżetu państwa.

Podstawą gospodarki finansowej państwowego funduszu celowego jest roczny plan finansowy, którego zmiany nie mogą zwiększać dotacji z budżetu państwa. Koszty mogą być pokrywane tylko w ramach posiadanych środków finansowych, obejmujących bieżące przychody, w tym dotacje z budżetu państwa i pozostałości z lat ubiegłych.

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych **państwowe i samorządowe osoby prawne** tworzone są na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych. Podstawą ich gospodarki finansowej jest roczny plan finansowy. Do tej grupy jednostek zalicza się przykładowo państwowe szkoły wyższe, instytucje kultury oraz inne wskazane instytucje.

Państwowe szkoły wyższe⁵ są jednostkami posiadającymi osobowość prawną. Prowadzą one samodzielną gospodarkę finansową na podstawie planów uchwalanych przez senaty uczelni. Głównym źródłem ich dochodów są:

- dotacje z budżetu państwa lub z budżetów jednostek samorządu terytorialnego,

⁵ Ustawa z dnia 27 lipca 2005 r. Prawo o szkolnictwie wyższym (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r., poz. 572 z późn. zm.).

- przychody uzyskiwane z tytułu działalności prowadzonej odpłatnie (opłaty za studia zaoczne, wieczorowe, eksternistyczne, studia podyplomowe, za zajęcia na studiach dziennych w wypadku ich powtarzania),
- darowizny, spadki, zapisy, pomoc zagraniczna.

Jednak niemal w 80% działalność uczelni państwowych jest finansowana ze środków budżetowych. Ich plany finansowe nie są ujęte w ustawie budżetowej.

Samodzielnymi jednostkami posiadającymi osobowość prawną są **instytucje kultury**⁶, nad którymi mecenat sprawuje państwo. Należą do nich teatry, opery, operetki, kina, galerie, muzea, orkiestry, filharmonie, biblioteki, domy kultury, ogniska artystyczne itp. Instytucje te prowadzą samodzielną gospodarkę finansową. Źródłem ich finansowania są głównie następujące wpływy:

- dotacje z budżetu,
- środki z prowadzonej działalności,
- przychody z najmu i dzierżawy składników majątkowych.

Największy, chociaż malejący, udział w finansowaniu tych instytucji ma budżet państwa.

Do grupy **pozostałych instytucji**, które dysponują środkami publicznymi, zalicza się ponadto:

- 1) Krajową Szkołę Administracji Publicznej,
- 2) Centrum Medyczne Kształcenia Podyplomowego,
- 3) Komisję Nadzoru Finansowego,
- 4) Rzecznika Ubezpieczonych
- 5) Polską Akademię Nauk,
- 6) Międzynarodowy Instytut Biologii Molekularnej i Komórkowej,
- 7) Polskie Centrum Badań i Certyfikacji,
- 8) Krajowy Fundusz Mieszkaniowy,
- 9) Centralny Inspektorat Standaryzacji,
- 10) Krajowy Fundusz Poręczeń Kredytowych,
- 11) Fundusz Pożyczek i Kredytów Studenckich,
- 12) Rachunek Rezerw Poręczeń i Gwarancyjnych Skarbu Państwa,
- 13) Fundusz Kościelny,
- 14) Państwowe Gospodarstwo Leśne „Lasy Państwowe”.

Wielokrotnie podejmowano próby ograniczenia liczby agencji rządowych i pozostałych instytucji dysponujących środkami publicznymi, jednak bez większych rezultatów.

⁶ Ustawa z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r., poz. 406 z późn. zm.).

1.2. Obowiązki sprawozdawcze jednostek sektora finansów publicznych

Sprawozdawczość to zespół różnorodnych informacji prezentowanych w zunifikowanych lub niezunifikowanych pod względem formy zestawieniach (formularzach)⁷. Zunifikowana forma sprawozdań wynika z potrzeb informacyjnych tzw. otoczenia i jest określona odpowiednimi aktami prawnymi. Te sprawozdania, nazywane sprawozdaniami zewnętrznymi, są zróżnicowane pod względem charakteru i stopnia szczegółowości prezentowanych danych, częstotliwości ich sporządzania oraz rodzaju ich adresatów (odbiorców). Niezunifikowane sprawozdania mają charakter podmiotowy, gdyż są ukierunkowane na zaspokojenie potrzeb informacyjnych poszczególnych kierowniczych szczebli zarządzania określonej jednostki, i są dostosowane do przyjętego w niej systemu i stylu zarządzania. Sprawozdania te nazywa się sprawozdaniami wewnętrznymi.

Sprawozdania zewnętrzne w przeważającej części dotyczą informacji sporządzonych w działach księgowości. Ich treść jest uzależniona od:

- odbiorcy informacji,
- zakresu udostępnionej informacji,
- terminu przekazywania informacji,
- miejsca udostępniania,
- rodzaju prezentacji,
- zakresu odpowiedzialności za jakość informacji,
- zastosowanej infrastruktury informatycznej.

Kryteria udostępniania informacji użytkownikom zaprezentowano w tabeli 1.2.

Tabela 1.2. Kryteria udostępniania użytkownikom informacji sprawozdawczych

<i>Kryterium</i>	<i>Charakterystyka</i>
Odbiorca informacji	• użytkownik wewnętrzny • użytkownik zewnętrzny
Zakres udostępnianej informacji	• pełny dostęp do zasobów informacyjnych, dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, sprawozdawczości • dostęp do informacji publikowanej na zasadach ogólnych • udostępnienie informacji według indywidualnie zgłoszonego zapotrzebowania

⁷ *Encyklopedia rachunkowości*, red. M. Gmytrasiewicz, LexisNexis, Warszawa 2005, s. 711.

Termin przekazywania informacji	• w sposób ciągły, bez ograniczeń • okresowo, we wcześniej ustalonych terminach • doraźnie, na żądanie lub w razie okoliczności, które obligują do przekazania informacji • w terminach ustalonych z użytkownikiem informacji
Miejsce udostępnienia	• bezpośrednio w jednostce lub w jednostce realizującej zadania na zasadach zleconych • w siedzibie odbiorcy informacji • przez instytucje i media uznane za właściwe do opublikowania informacji
Rodzaj prezentacji	• wszelkie formy prezentacji, w tym sprawozdania, księgi rachunkowe, dokumenty, również dowody księgowe, w różnych fazach procesu informacyjnego, oraz nośniki informacyjne umieszczone w archiwach • nośniki przewidziane dla trybu opublikowania • indywidualnie określony w ramach odrębnych ustaleń
Zakres odpowiedzialności za jakość informacji	• odpowiedzialność wynikająca z uregulowań ogólnych w zakresie informacji • odpowiedzialność wynikająca z umownie przyjętych ustaleń z odbiorcą informacji lub z ogólnych zasad • odpowiedzialność niewielka lub brak odpowiedzialności w przypadku, gdy sobie to zagwarantowano przy przekazywaniu informacji w kontaktach swobodnie regulowanych
Zastosowana infrastruktura informacyjna	• dostęp do zasobów informacyjnych w tradycyjnych formach, bez środków i metod informatyki • dostęp z użyciem środków informatyki, ale bez zdalnego dostępu do informacji, np. baz danych ewidencji księgowej danych transakcyjnych • udostępnianie informacji przez dostęp zdalny – w sieciach komputerowych

Źródło: opracowanie własne.

Przykładowych użytkowników informacji sprawozdawczych wyliczono w tabeli 1.3.

Tabela 1.3. Główni użytkownicy informacji sprawozdawczych

<i>Użytkownicy zewnętrzni</i>	<i>Użytkownicy wewnętrzni</i>
• inwestorzy • kredytodawcy • kontrahenci • organy samorządowe • rząd i urzędy centralne • społeczeństwo • jednostki konkurencyjne	• kierownictwo jednostki • pracownicy

Źródło: opracowanie własne.

Podstawowe potrzeby informacyjne odbiorców wymienionych w tabeli 1.3 zaprezentowano w tabeli 1.4.

Tabela 1.4. Potrzeby informacyjne odbiorców sprawozdań

<i>Odbiorcy informacji</i>	<i>Potrzeby informacyjne</i>
Inwestorzy	Poziom ryzyka i stopa zwrotu z inwestycji, sposób zarządzania jednostką i jej majątkiem. Informacje związane z podejmowaniem decyzji o nabyciu, zbyciu lub utrzymaniu określonych inwestycji.
Kredytodawcy	Zdolność kredytowa jednostki, perspektywy jej rozwoju, co może mieć wpływ na jej zdolność płatniczą.
Kontrahenci	Zdolność jednostki do kontynuowania działalności, sytuacja finansowa, perspektywa rozwoju.
Organy samorządowe	Liczba działających jednostek, wielkość zatrudnienia, wpływy podatkowe i rozwój infrastruktury. Jednostki gospodarcze mają korzystny wpływ na gospodarkę lokalną, dlatego organy samorządowe interesują się ich sytuacją majątkowo-finansową.
Rząd i urzędy centralne	Rozmiary działalności poszczególnych jednostek, ich efektywność i kierunki rozwoju. Pomaga to w kształtowaniu polityki gospodarczej i podatkowej. Agendy rządowe potrzebują również informacji w celu opracowania danych statystycznych, obliczenia makrowskaźników, w tym ustalenia dochodu narodowego.
Społeczeństwo	Zakres działalności, możliwości zatrudnienia, kierunki rozwoju jednostki.
Jednostki konkurencyjne	Rozmiary i kierunki sprzedaży, oferta asortymentowa, poziom kosztów. Jednostki konkurencyjne chcą porównać swoje wyniki i udoskonalić działalność, dlatego są zainteresowane aspektami finansowymi i organizacyjnymi.
Kierownictwo jednostki	Rentowność przedsięwzięć, płynność finansowa, zapotrzebowanie na nowy kapitał. Informacje te są wykorzystywane na potrzeby kontroli i zarządzania. Są również podstawą oceny działalności jednostki i jej dalszego funkcjonowania.
Pracownicy	Sytuacja finansowa jednostki, zdolność do wypłaty wynagrodzeń i stabilność zatrudnienia. Istotnymi informacjami są również pozycja jednostki na rynku i możliwość jej dalszego rozwoju.

Źródło: opracowanie własne.

Jednostki sektora finansów publicznych sporządzają:

- sprawozdania finansowe,
- sprawozdania budżetowe.

W procesie przygotowania i sporządzania **sprawozdań finansowych** przez jednostki sektora finansów publicznych należy korzystać z obowiązujących przepisów prawnych, w szczególności:

- Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor) (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.),
- Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp) (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.),
- Rozporządzenia 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 (dalej: rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont) (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 289 z późn. zm.),
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375),
- Rozporządzenia 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 z późn. zm.),
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r., poz. 1053 z późn. zm.).

Ustawa o finansach publicznych jest zasadniczym aktem prawnym regulującym zasady gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych (art. 40 ust. 1). Jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w tej ustawie.

Aktem normatywnym regulującym zagadnienia z zakresu prawa bilansowego jest ustawa o rachunkowości⁸. Przepisy tej ustawy, zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 4, dotyczą również gmin, powiatów, województw i ich związków, a także:

- 1) państwowych, gminnych, powiatowych i wojewódzkich jednostek budżetowych,
- 2) gminnych, powiatowych i wojewódzkich zakładów budżetowych.

⁸ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.).

Jednak stosownie do art. 80 ust. 1 uor do wyżej wymienionych jednostek nie stosuje się rozdziałów: 5, 6 i 7 ustawy, w których uregulowano zasady sporządzania sprawozdań finansowych jednostkowych i skonsolidowanych, a także badania i ogłaszania sprawozdań.

Sprawozdania finansowe jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych oraz bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego (dalej: JST) należy sporządzić zgodnie z rozporządzeniem z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont. W rozporządzeniu określono zasady sporządzania oraz wzory sprawozdań finansowych dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (także dla budżetu JST), osoby zobligowane do ich podpisania, terminy sporządzania i przekazywania ich odbiorcom.

Księgi rachunkowe, zgodnie z art. 12 ust. 2 uor, **zamyka się**:

- na dzień kończący rok obrotowy (dla jednostek sektora finansów publicznych jest to 31 grudnia),
- na dzień zakończenia działalności jednostki, w tym również jej sprzedaży, zakończenia likwidacji lub postępowania upadłościowego, jeśli nie nastąpiło jego umorzenie,
- na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej,
- w jednostce przejmowanej na dzień połączenia związanego z przejęciem jednostki przez inną jednostkę, to jest na dzień wpisu do rejestru tego połączenia,
- na dzień poprzedzający dzień podziału lub połączenia jednostek, jeżeli w wyniku podziału lub połączenia powstaje nowa jednostka, to jest na dzień poprzedzający dzień wpisu do rejestru połączenia lub podziału,
- na dzień poprzedzający dzień postawienia jednostki w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości,
- na inny dzień bilansowy określony odrębnymi przepisami,
- **nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia zaistnienia tych zdarzeń.**

Ustawa o rachunkowości wyznacza warunki, które należy spełnić, by sprawozdanie finansowe było rzetelne, zrozumiałe, kompletne i terminowe. Kolejność czynności sprawozdawczych przedstawiono w tabeli 1.5.

Obowiązujące rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont zawiera wiele wymagań formalnych i określa warunki odnoszące się do poszczególnych rodzajów sprawozdań finansowych (tabela 1.6).

Tabela 1.5. Obowiązki sprawozdawcze wynikające z ustawy o rachunkowości

<i>Lp.</i>	<i>Obowiązki sprawozdawcze</i>
1.	Zweryfikować kompletność i prawidłowość dowodów księgowych potwierdzających wystąpienie w jednostce operacji gospodarczych dotyczących danego roku obrotowego, a także sprawdzić kompletność i prawidłowość księgowania wszystkich dowodów księgowych zgodnie z zasadą, że do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym (art. 20 ust. 1).
2.	Sporządzić wstępne zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej – może ono nie obejmować na przykład wszystkich kosztów zaliczanych zgodnie z zasadą memoriału do roku obrotowego, którego dotyczy sprawozdanie finansowe.
3.	Sporządzić wstępne zestawienie sald kont pomocniczych i uzgodnić je z saldami końcowymi odpowiednich kont księgi głównej.
4.	Przeprowadzić inwentaryzację roczną, dokonać jej rozliczenia, a następnie ująć skutki tego rozliczenia w księgach rachunkowych jednostki.
5.	Zapewnić współmierność przychodów i związanych z nimi kosztów zgodnie z zasadą, że w księgach rachunkowych jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty (art. 6 ust. 1), a dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów do aktywów lub pasywów danego okresu sprawozdawczego należy zaliczyć koszty lub przychody dotyczące przyszłych okresów oraz przypadające na ten okres sprawozdawczy koszty, które jeszcze nie zostały poniesione (art. 6 ust. 2).
6.	Dokonać weryfikacji i aktualizacji wyceny składników aktywów i pasywów zgodnie z zasadą, że aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy (art. 28 ust. 1).
7.	Uzgodnić obroty i salda kont księgi głównej z zestawieniem obrotów i sald oraz uzgodnić obroty dziennika z obrotami kont księgi głównej.
8.	Ująć w ewidencji księgowej skutki zdarzeń, które miały miejsce po dniu bilansowym, ale przed ostatecznym zamknięciem ksiąg rachunkowych, i wywarły wpływ na stan aktywów lub pasywów jednostki w danym roku obrotowym.
9.	Sporządzić końcową wersję zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej oraz zestawienia sald kont ksiąg pomocniczych.
10.	Przygotować i sporządzić poszczególne części sprawozdania finansowego.
11.	Dokonać ostatecznego zamknięcia ksiąg rachunkowych, uwzględniając ewentualne korekty wynikające z badania sprawozdania finansowego przez biegłego rewidenta, polegające na sporządzeniu ostatecznej wersji zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej oraz zestawienia sald kont ksiąg pomocniczych.
12.	Sporządzić sprawozdanie finansowe nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego i przedstawić je właściwym organom (art. 52).
13.	Zatwierdzić sprawozdanie finansowe (zatwierdza je właściwy organ zatwierdzający) nie później niż 6 miesięcy od dnia bilansowego (art. 53).
14.	Przekazać sprawozdanie finansowe do badania przez biegłego rewidenta i do ogłoszenia w „Monitorze Sądowym i Gospodarczym” (art. 64, 70).

Źródło: opracowanie własne.

Tabela 1.6. Obowiązki sprawozdawcze wynikające z rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont

<i>Lp.</i>	<i>Obowiązki sprawozdawcze</i>
1.	Informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym, w bilansie z wykonania budżetu JST i w skonsolidowanym bilansie JST mogą być wykazywane z większą szczegółowością niż określona w załącznikach do rozporządzenia, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki (par. 22).
2.	Sprawozdania finansowe oraz bilanse sporządza się w języku polskim i w walucie polskiej, a dane liczbowe wykazuje się w złotych i groszach (par. 23).
3.	Sprawozdanie finansowe jednostkowe oraz bilans z wykonania budżetu JST sporządza się w terminie 3 miesięcy od dnia, na który zamyka się księgi rachunkowe (par. 24).
4.	Sprawozdanie finansowe jednostki i placówki podpisują odpowiednio kierownik jednostki i główny księgowy albo kierownik placówki i księgowy placówki, a bilans z wykonania budżetu JST podpisują zarząd i skarbnik (par. 25 ust. 1 i 2).
5.	Sprawozdanie finansowe i skonsolidowany bilans JST podpisują zarząd i skarbnik (par. 25 ust. 3).
6.	Kierownicy jednostek i placówek składają sprawozdania finansowe odpowiednio dysponentom środków budżetu wyższego stopnia lub zarządom JST w terminie do 31 marca roku następnego (par. 26 ust. 1).
7.	Dysponenci środków budżetu drugiego stopnia przekazują łączne sprawozdania finansowe dysponentom części budżetowej do 15 kwietnia roku następnego (par. 26 ust. 2).
8.	Dysponenci części budżetowej przekazują łączne sprawozdania finansowe do Ministerstwa Finansów do 30 kwietnia roku następnego (par. 26 ust. 3).
9.	Zarządy JST przekazują sprawozdania finansowe JST do właściwych regionalnych izb obrachunkowych w terminie do 30 kwietnia roku następnego (par. 26 ust. 4).
10.	Zarządy JST przekazują do właściwych regionalnych izb obrachunkowych skonsolidowane bilanse w formie pisemnej i w formie dokumentu elektronicznego lub wyłącznie w formie dokumentu elektronicznego w terminie do 30 czerwca roku następnego (par. 26 ust. 5 i 6).
11.	Regionalne izby obrachunkowe przekazują do Ministerstwa Finansów skonsolidowane bilanse JST w formie dokumentu elektronicznego do 14 lipca roku następnego (par. 26 ust. 7).
12.	Sprawozdania finansowe łączne dla państwowych jednostek budżetowych sporządzone przez dysponenta części budżetowej i dysponentów drugiego stopnia podpisują kierownicy i główni księgowi jednostek budżetowych pełniących funkcje dysponentów środków budżetowych odpowiedniego szczebla.

Źródło: opracowanie własne.

Złożenie przez kierownika jednostki podpisu pod sprawozdaniem finansowym należy rozumieć jako wykonanie uprawnień do akceptacji sprawozdania finansowego. Główny księgowy, czy też inna osoba, której powierzono obowiązki w zakresie rachunkowości, ponosi odpowiedzialność solidarnie z kierownikiem jednostki za rzetelność i prawidłowość tego sprawozdania.

Jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych zobowiązane do pełnego respektowania przepisów ustawy o rachunkowości sporządzają sprawozdanie finansowe zawierające elementy przedstawione w tabeli 1.7.

Tabela 1.7. Zawartość informacyjna elementów sprawozdania finansowego

	<i>Informacje</i>	<i>Wykorzystanie</i>
Bilans	I. Majątek trwały II. Majątek obrotowy III. Kapitały (fundusze) własne IV. Kapitały (fundusze) obce	Ocena: - wielkości i struktury majątku - wielkości i struktury źródeł finansowania - kierunków wykorzystania źródeł finansowania - bezpieczeństwa finansowego
Rachunek zysków i strat	I. Przychody II. Koszty III. Wynik finansowy brutto IV. Obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego V. Wynik finansowy netto	Ocena: - poziomu i struktury przychodów - poziomu i struktury kosztów - wielkości i struktury wyniku finansowego - wielkości obowiązkowych obciążeń wyniku finansowego
Rachunek przepływów pieniężnych	I. Przepływy z działalności operacyjnej II. Przepływy z działalności inwestycyjnej III. Przepływy z działalności finansowej	Ocena: - obszarów generujących nadwyżkę pieniężną - roli poszczególnych rodzajów działalności w generowaniu nadwyżki pieniężnej (niedoboru pieniężnego) - źródeł wpływów i kierunki wydatków
Zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym	I. Kapitał (fundusz) własny na początek okresu II. Zmiany kapitału (funduszu) własnego III. Kapitał (fundusz) własny na koniec okresu	Ocena: - wyniku finansowego netto - zmian poszczególnych pozycji kapitału
Informacja dodatkowa	I. Rozwinięcie i uszczegółowienie informacji zawartych w elementach sprawozdania finansowego II. Inne istotne informacje wykorzystywane do oceny jednostki	Pogłębiona ocena: - majątku jednostki i sposobów jego wykorzystania - przychodów i kosztów - wpływów i wydatków - zmian w kapitale (funduszu) własnym - zdolności jednostki do kontynuowania działalności

Źródło: opracowanie własne.

Sprawozdawczość finansową większości jednostek sektora finansów publicznych wyznacza rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont. Zakres sprawozdawczości finansowej ogranicza się do:

- bilansu,
- rachunku zysków i strat (wariant porównawczy),
- zestawienia zmian w funduszu.

Rokiem obrotowym jest rok budżetowy, a okresem sprawozdawczym – miesiąc. Sprawozdanie finansowe sporządza się na podstawie ewidencji w księgach rachunkowych. Po sporządzeniu sprawozdania finansowego następuje ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych – w przypadku jednostki i placówki kontynuującej działalność najpóźniej do 30 kwietnia roku następnego, a w jednostkach, których sprawozdanie finansowe podlega zatwierdzeniu, w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.

Jednostki budżetowe obsługujące dysponenta części budżetowej i dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia sporządzają łączne sprawozdania finansowe, będące sumą sprawozdań finansowych jednostek i placówek podległych dysponentom części budżetowej i dysponentom środków budżetu państwa drugiego stopnia oraz własnego sprawozdania finansowego, z odpowiednim wyłączeniem wzajemnych rozliczeń dokonywanych między jednostkami. Wyłączenia wzajemnych rozliczeń dotyczą w szczególności:

- wzajemnych należności i zobowiązań oraz innych rozrachunków o podobnym charakterze,
- wyniku finansowego ustalonego na operacjach dokonywanych pomiędzy jednostkami.

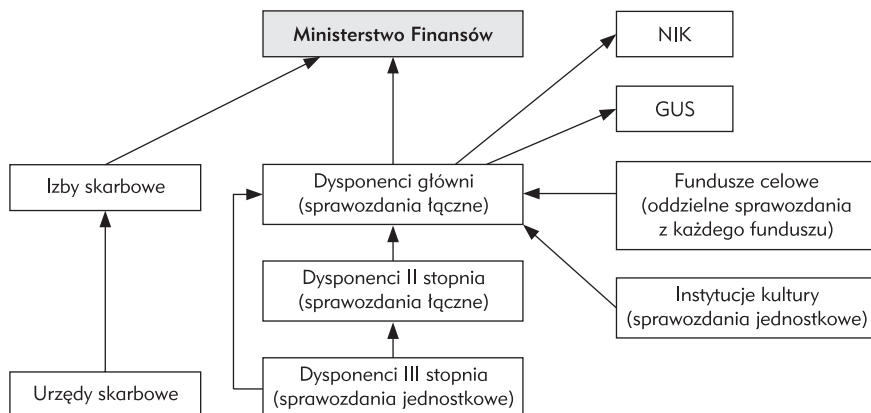
Sprawozdanie finansowe JST odbiega częściowo od zasad ogólnych. Sprawozdanie to składa się z:

- 1) bilansu z wykonania budżetu JST,
- 2) łącznego bilansu, obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- 3) łącznego rachunku zysków i strat, obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych,
- 4) łącznego zestawienia zmian w funduszu, obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych.

Sporządzając sprawozdanie finansowe JST, dokonuje się odpowiednich wyłączeń wzajemnych rozliczeń między jednostkami (wzajemnych należności i zobowiązań oraz innych operacji o podobnym charakterze oraz wyniku finansowego ustalonego na operacjach dokonywanych pomiędzy jednostkami). Do sprawozdania finansowego JST dołącza się informacje uzupełniające

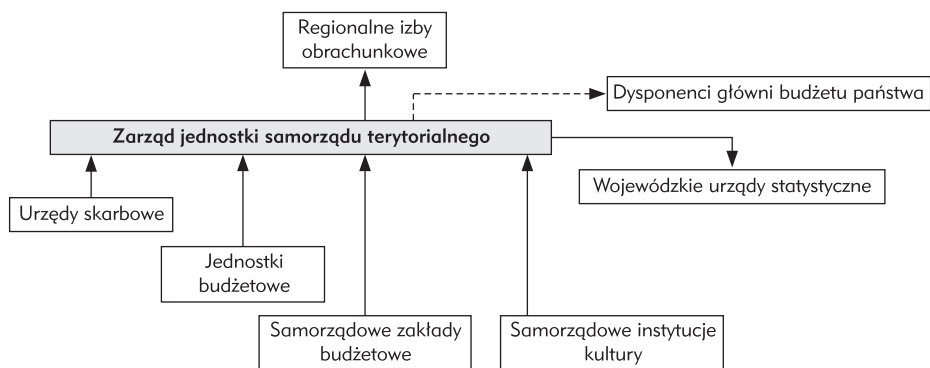
o wysokości środków na świadczenia pracownicze zabezpieczone w wieloletniej prognozie finansowej (WPF).

Przebieg składania sprawozdań w zakresie budżetu sektora rządowego i samorządowego przedstawiają odpowiednio ilustracje 1.2 i 1.3.



Źródło: opracowanie własne na podstawie A. Zysnarska, *Rachunkowość jednostek budżetowych i gospodarki pozabudżetowej*, ODDK, Gdańsk 2006, s. 168.

Ilustracja 1.2. Obieg sprawozdań finansowych jednostek podsektora rządowego w ramach systemu budżetu państwa



Kopie sprawozdań ----->

Oryginał sprawozdań ----->

Źródło: opracowanie własne na podstawie A. Zysnarska, *Rachunkowość jednostek budżetowych i gospodarki pozabudżetowej*, ODDK, Gdańsk 2006, s. 170.

Ilustracja 1.3. Obieg sprawozdań finansowych jednostek i zakładów budżetowych w ramach systemu budżetu samorządu terytorialnego

Urzędy skarbowe przekazują izbom skarbowym sprawozdania zawierające dane o dochodach budżetu państwa z tytułu podatków, opłat i nieopodatkowanych należności budżetu państwa. Instytucje kultury, prowadzące gospodarkę finansową na zasadach określonych dla zakładów budżetowych, przekazują swoje sprawozdania do właściwych dysponentów głównych. Dysponenci środków budżetowych przekazują sprawozdania do dysponenta wyższego stopnia. Z kolei dysponenci główni przekazują odpisy rocznych sprawozdań do Najwyższej Izby Kontroli, a sprawozdanie Rb-70 o zatrudnieniu i wynagrodzeniach do Głównego Urzędu Statystycznego.

Urzędy skarbowe przekazują zarządom JST sprawozdania o zrealizowanych dochodach i o ich udziałach w dochodach budżetu państwa. Jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe oraz instytucje kultury przekazują sprawozdania także zarządom JST, zarządy zaś przesyłają odpisy sprawozdań właściwym regionalnym izbom obrachunkowym (RIO) i właściwym urządzeniom statystycznym, a kopie sprawozdań dotyczących środków budżetu państwa na zlecone im zadania administracji rządowej – właściwym dysponentom głównym i regionalnym izbom obrachunkowym.

W rozporządzeniu jako obowiązującą formę przekazywania sprawozdań wyznaczono dokument elektroniczny wyłącznie do przekazu sprawozdań zarządu JST do RIO w postaci skonsolidowanych bilansów. Autentyczność ich pochodzenia i integralność treści będą gwarantowane bezpiecznym podpisem elektronicznym, weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu. Formę dokumentu elektronicznego powinny również zachować RIO, przekazując do Ministerstwa Finansów skonsolidowane bilanse JST.

Wytyczne w sprawie formy przekazu sprawozdań finansowych są zgodne z wytycznymi co do form przekazu sprawozdań budżetowych.

Terminy ważne dla sprawozdawczości finansowej jednostek sektora finansów publicznych:

- 31 marca – sporządzenie sprawozdania finansowego oraz bilansu z wykonania budżetu JST,
- 31 marca – złożenie sprawozdania finansowego dysponentom środków wyższego stopnia lub zarządom JST (przez kierowników jednostek lub placówek),
- 15 kwietnia – przekazanie łącznych sprawozdań finansowych dysponentom części budżetowej (przez dysponentów środków budżetowych drugiego stopnia),
- 30 kwietnia – przekazanie sprawozdań finansowych JST do właściwych RIO (przez zarządy JST),
- 30 czerwca – przekazanie skonsolidowanego bilansu w formie pisemnej i w formie elektronicznej (lub wyłącznie w formie elektronicznej) do właściwych RIO,
- 14 lipca – przekazanie przez RIO skonsolidowanych bilansów JST w formie elektronicznej do Ministerstwa Finansów.

Ostateczne zamknięcie ksiąg rachunkowych i otwarcie ksiąg w nowym roku obrotowym powinno nastąpić do 30 kwietnia roku następnego, a w jednostkach, których sprawozdanie finansowe podlega zatwierdzeniu, w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.

Osobami zobowiązanymi do podpisywania sprawozdań finansowych są:

- a) kierownik jednostki i główny księgowy albo kierownik placówki i księgowy placówki – podpisują sprawozdania finansowe jednostki i placówki,
- b) zarząd i skarbnik – podpisują sprawozdanie finansowe i skonsolidowany bilans JST,
- c) zarząd i skarbnik – podpisują bilans z wykonania budżetu JST.

Sprawozdawczość budżetowa jest sprawozdawczością jednostek sektora finansów publicznych. Jest ona wyłączona z regulacji ustawy o rachunkowości. Jej zakres i terminowość regulują odrębne rozporządzenia. Sprawozdawczość budżetowa dotyczy w szczególności wykonania planów finansowych samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych oraz pozostałych jednostek sektora finansów publicznych, długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji sektora finansów publicznych, zbiorczych skonsolidowanych sprawozdań budżetowych jednostek samorządu terytorialnego oraz łącznych skonsolidowanych sprawozdań budżetowych dysponentów części budżetowych budżetu państwa. Sporządzenie zbiorczego rocznego sprawozdania z wykonania budżetu jednostek samorządu terytorialnego należy do obowiązków prezesa Głównego Urzędu Statystycznego⁹.

Ważnym elementem działalności jednostek sektora finansów publicznych jest sporządzanie sprawozdawczości budżetowej. Stosowne wytyczne zawiera Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U., poz. 119), zmienione Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 27 marca 2015 r. (Dz. U., poz. 459).

Rozporządzenie określa:

- 1) rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań,
- 2) jednostki obowiązane do sporządzania poszczególnych rodzajów sprawozdań oraz odbiorców tych sprawozdań,
- 3) rodzaje i zasady sporządzania sprawozdań w zakresie zobowiązań wynikających z umów o partnerstwie publiczno-prywatnym zawieranych na podstawie odrębnych ustaw przez podmioty sektora finansów publicznych.

Rodzaje sprawozdań budżetowych wymienione są w par. 3 rozporządzenia. W par. 4 rozdzielono sprawozdania budżetowe według obowiązków ich sporządzania i przekazywania na jednostki zobowiązane:

⁹ *Encyklopedia rachunkowości*, dz. cyt., s. 712–713.

- w zakresie budżetu państwa,
- w zakresie środków europejskich,
- w zakresie budżetów JST,
- w zakresie zatrudnienia i wynagrodzeń,
- w zakresie wydatków strukturalnych poniesionych przez JST,
- w zakresie wydatków strukturalnych w podziale wojewódzkim (regionalnym) poniesionych przez pozostałe jednostki sektora finansów publicznych, z wyłączeniem partnerstwa publiczno-prywatnego jednostek sektora finansów publicznych, jeżeli zawarły umowy partnerstwa publiczno-prywatnego na podstawie odrębnych przepisów.

Sposoby sporządzania i przekazywania sprawozdań wyjaśnia rozdział czwarty rozporządzenia. Dane w sprawozdaniach wykazuje się w zakresie planu w kwotach wynikających z planu finansowego jednostek, po uwzględnieniu zmian dokonanych w trybie ustawy o finansach publicznych, w zakresie wykonania – narastająco od początku roku do końca okresu sprawozdawczego lub, w przypadkach określonych w sprawozdaniach, według stanu na określony dzień.

Sprawozdania budżetowe mogą być jednostkowe, łączne, zbiorcze i skonsolidowane (tabela 1.8).

Dane wykazywane w sprawozdaniach:

- 1) jednostkowych – wyraża się w złotych i groszach, stosownie do zasad obowiązujących przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych, z wyjątkiem sprawozdań jednostkowych placówek, w nich bowiem dane wyraża się w walucie, w jakiej jest prowadzona rachunkowość,
- 2) łącznych i zbiorczych – wyraża się w złotych i groszach, z wyjątkiem sprawozdania Rb-70, w którym dane wyraża się w złotych,
- 3) skonsolidowanych zbiorczych i łącznych – wyraża się w tysiącach złotych, z wyjątkiem sprawozdań dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia sporządzających sprawozdanie skonsolidowane łączne, w nich bowiem dane wyraża się w złotych i groszach.

Dane wykazywane w sprawozdaniach Rb-40, Rb-Z-PPP, Rb-FUS i Rb-FER wyraża się w tysiącach złotych.

Dla zapewnienia rzetelności sprawozdawczości budżetowej niezbędne jest, by kwoty były wykazane zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Kierownicy jednostek i naczelnicy urzędów skarbowych są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Jednostki otrzymujące sprawozdania są obowiązane sprawdzić je pod względem formalno-rachunkowym. Nieprawidłowości stwierdzone w sprawozdaniach powinny być usunięte przez kierownictwo jednostek

albo naczelników urzędów skarbowych sporządzających sprawozdania jednostkowe przed włączeniem zawartych w nich danych do sprawozdań łącznych lub zbiorczych. W razie potrzeby należy dokonać także odpowiednich zapisów korygujących w księgach rachunkowych okresu sprawozdawczego.

Tabela 1.8. Rodzaje sprawozdań budżetowych

<i>Rodzaj sprawozdania</i>	<i>Osoby odpowiedzialne za sporządzenie sprawozdania</i>
Jednostkowe	Sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych na podstawie ewidencji księgowej
Łączne, w szczególności sprawozdań jednostkowych	Sporządzane przez: a) dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia i dysponentów części budżetowych, którzy posiadają jednostki podległe – na podstawie sprawozdań jednostkowych podległych im jednostek i własnego sprawozdania jednostkowego b) dysponentów środków budżetu państwa, przekazujących dotacje na realizację zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych JST ustawami, na podstawie sprawozdań Rb-50 otrzymanych od JST c) dyrektorów izb skarbowych na podstawie sprawozdań jednostkowych urzędów skarbowych jako organów podatkowych
Zbiorcze, w szczególności sprawozdań jednostkowych	Sporządzane przez przewodniczących zarządów JST na podstawie sprawozdań jednostkowych podległych im jednostek oraz sprawozdania jednostkowego JST jako jednostki budżetowej i jako organu
Skonsolidowane zbiorcze i łączne	Sporządzane przez JST w zakresie wydatków strukturalnych poniesionych przez te jednostki oraz w zakresie wydatków strukturalnych, w podziale wojewódzkim, poniesionych przez pozostałe jednostki, z wyjątkiem placówek, po wyeliminowaniu przepływów środków finansowych wewnętrznych i wewnątrz-sektorowych

Źródło: opracowanie własne.

Sprawozdania budżetowe sporządza się w formie dokumentu elektronicznego (z pewnymi wyjątkami wymienionymi w par. 12 ust. 3 i par. 13 ust. 1). Sprawozdanie w formie dokumentu elektronicznego opatruje się bezpiecznym podpisem elektronicznym w rozumieniu Ustawy z dnia 18 września 2011 r. o podpisie elektronicznym (Dz. U. z 2013 r., poz. 262), weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu. Sprawozdania przekazywane na elektroniczną skrzynkę podawczą mogą być opatrzone podpisem potwierdzonym profilem zaufanym ePUAP. W przypadku sprawozdania przekazywanego w Informatycznym Systemie Obsługi Budżetu Państwa dopuszcza się

stosowanie podpisu elektronicznego z użyciem certyfikatów wydanych przez Narodowy Bank Polski i z wykorzystaniem urządzeń wskazanych przez bank w ramach usługi obsługi rachunków bankowych. W razie braku możliwości terminowego przekazania sprawozdania na skutek nieprawidłowego działania systemu informatycznego sprawozdanie przesyła się najpóźniej pierwszego dnia roboczego po dniu usunięcia awarii.

Sprawozdanie w formie pisemnej podpisują główny księgowy (skarbnik) i kierownik jednostki (dysponent funduszu, przewodniczący zarządu JST). Podpisy składa się odręcznie w miejscu oznaczonym na formularzu. Pod podpisem umieszcza się pieczętkę z imieniem i nazwiskiem osoby podpisującej.

Terminy przekazywania sprawozdań oraz odbiorców sprawozdań określają załączniki do rozporządzenia, w zakresie:

- 1) budżetu państwa – załącznik nr 42,
- 2) budżetu środków europejskich – załącznik nr 43,
- 3) budżetów JST – załącznik nr 44.

Okresy sprawozdawcze dla poszczególnych rodzajów sprawozdań wyznacza rozdział piąty rozporządzenia.

1.3. Formy przekazywania informacji sprawozdawczych

Tradycyjnie informacje sprawozdawcze są przekazywane w formie papierowej. Postęp technologiczny i rozwój usług internetowych skłaniają do przekazywania informacji sprawozdawczych w formie elektronicznej. Wypełniając postanowienia ustawy o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne, Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji przyczyniło się do opracowania Elektronicznej Platformy Usług Administracji Publicznej (ePUAP).

Elektroniczna Platforma Usług Administracji Publicznej (ePUAP) jest ogólnopolską platformą teleinformatyczną, za pomocą której jednostki administracji publicznej oraz instytucje publiczne mogą świadczyć swoje usługi drogą elektroniczną. Platforma udostępnia im infrastrukturę technologiczną służącą do tego celu. Jest to system informatyczny, dzięki któremu obywatele mogą załatwiać sprawy urzędowe za pośrednictwem internetu, przedstawiciele podmiotów publicznych – bezpłatnie udostępniać swoje usługi w postaci elektronicznej. Ideą przyświecającą budowie ePUAP było stworzenie jednego, dostępnego i bezpiecznego miejsca świadczenia elektronicznych usług publicznych.

Zasady funkcjonowania platformy określa ustawa o informatyzacji działalności¹⁰. Minister właściwy do spraw informatyzacji określił z kolei zakres i warunki korzystania z ePUAP, w tym sposób zakładania konta i prowadzenia katalogu usług oraz warunki wymiany informacji między ePUAP a innymi systemami teleinformatycznymi¹¹.

Funkcje platformy, które mogą zostać wykorzystane przez podmioty publiczne do świadczenia usług w postaci elektronicznej, to:

- tworzenie i obsługa dokumentów elektronicznych,
- przesyłanie dokumentów elektronicznych,
- wymiana danych między ePUAP a innymi systemami teleinformatycznymi,
- identyfikacja użytkowników i rozliczanie ich działań,
- weryfikacja podpisu elektronicznego,
- tworzenie usług podmiotu publicznego,
- obsługa płatności elektronicznych,
- potwierdzanie profilu zaufanego ePUAP.

Podmiotami publicznymi – zgodnie z art. 2 Ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. Nr 64, poz. 565) – są:

- 1) organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa, sądy, jednostki organizacyjne prokuratury, a także JST i ich organy,
- 2) jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe,
- 3) fundusze celowe,
- 4) samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej oraz spółki wykonujące działalność leczniczą w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej,
- 5) Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego,
- 6) Narodowy Fundusz Zdrowia,
- 7) państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu realizacji zadań publicznych.

¹⁰ Ustawa z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. Nr 64, poz. 565).

¹¹ Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 27 kwietnia 2011 r. w sprawie zakresu i warunków korzystania z elektronicznej platformy usług administracji publicznej (Dz. U. Nr 93, poz. 546); Rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 27 kwietnia 2011 r. w sprawie zasad potwierdzania, przedłużania ważności, wykorzystania i unieważniania profilu zaufanego elektronicznej platformy usług administracji publicznej (Dz. U. Nr 93, poz. 547).

Platformy usług elektronicznych odgrywają szczególną rolę w procesie dostosowywania systemów informatycznych do potrzeb społeczeństwa informacyjnego. Stanowią one podstawę rozwiązań pozwalających na interaktywną realizację zadań publicznych i komercyjnych drogą elektroniczną.

System ePUAP obejmuje kilka głównych obszarów funkcjonalnych. Po pierwsze, zawiera portal informacyjny poświęcony dostępnym usługom publicznym, również tym świadczonym drogą elektroniczną. Po drugie, udostępnia platformę usług wspólnych, wspierających świadczenie usług publicznych drogą elektroniczną. Platforma ta powinna m.in. wspomagać dwukierunkową komunikację pomiędzy obywatelami i przedsiębiorcami a administracją publiczną, dostarczać pewnych rozwiązań związanych z bezpieczeństwem (a zwłaszcza uwierzytelnianiem) oraz zawierać broker dostępu do rejestrów publicznych. Ostatnim elementem w tym systemie jest środowisko wspierające prace nad standardami interoperacyjności, konsultowaniem propozycji i opracowywaniem modeli danych (w standardzie XML). Środowisko Budowy Aplikacji, które jest integralną częścią platformy, zawiera edytor formularzy umożliwiający tworzenie od podstaw dokumentów elektronicznych.

Elektronizacja procedur administracyjnych usprawnia obieg dokumentów oraz wymusza szybsze przekazywanie korespondencji pomiędzy uczestnikami procedury (organ – strona). Konsekwencją tego stanu rzeczy jest szybsze załatwienie sprawy przez organ administracji, co jest korzystne dla obywatela (przedsiębiorcy). Elektronizacja, nierozzerwalnie związana z postępem technicznym, jest dziś widoczna w zasadzie we wszystkich dziedzinach życia. Wykorzystywanie najnowszych rozwiązań elektronicznych i informatycznych w działalności administracji publicznej, stosowanych w interesie uczestników procesów administracyjnych, ale również w interesie społecznym, należy uznać za kierunek właściwy.

Poza usprawnieniem i przyspieszeniem przebiegu procedur administracyjnych ich elektronizacja prowadzi do obniżenia kosztów funkcjonowania zarówno administracji publicznej, jak i przedsiębiorstw, oraz zwiększa przejrzystość podejmowanych działań. Dla obywatela oznacza to przede wszystkim ograniczenie uciążliwych formalności, przyspieszenie załatwiania spraw i obniżenie kosztów. Z perspektywy organów publicznych wprowadzenie elektronicznej wymiany korespondencji z wnioskodawcą przyczynia się do skrócenia czasu wydawania decyzji administracyjnych oraz ułatwia sporządzanie stosownych dokumentów poprzez ich standaryzację i elektronizację. Oczywiście również obniża koszty. Platforma ePUAP ułatwia procedowanie zarówno organom, jak i przedsiębiorcom.

Zgodnie z przyjętym założeniem celem biznesowym ePUAP jest udostępnienie przez państwo jednego miejsca, w którym obywatel, przedsiębiorca

i urzędnik będą mogli uzyskać informacje niezbędne do realizacji usług administracyjnych lub powiązanych z działaniem administracji oraz w jak najbardziej efektywny i komfortowy sposób załatwić swoje sprawy administracyjne.

Wynika z tego, że powinna nastąpić zasadnicza zmiana biznesowej roli ePUAP w infrastrukturze informacyjno-usługowej państwa. Z dotychczasowej funkcji ePUAP powinien ewoluować do programu działań na rzecz usprawnienia administracji, którego narzędziem jest m.in. system informatyczny. Oznacza to realizację zadania z dziedziny całościowego zarządzania administracją publiczną w Polsce. Takie funkcjonowanie ePUAP w nowoczesnej administracji pozwala na spełnienie wymogu stworzenia rozwiązań umożliwiających wykorzystanie zasobów informacyjnych państwa przez podmioty komercyjne, organizacje pozarządowe i obywateli, wynikającego wprost z zaleceń Dyrektywy 2003/98/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 listopada 2003 r. w sprawie ponownego wykorzystywania informacji sektora publicznego. Działanie administracji poprzez zintegrowany system ePUAP prowadzi do zwiększenia wydajności i celowości świadczonych usług, a także ułatwienia dostępu do zasobów informacyjnych państwa.

Usprawnienie przebiegu procedur administracyjnych poprzez ich pełną elektroniczność i centralizację przyniesie wymierne korzyści każdej ze stron. Swobodny dostęp do informacji zgromadzonych na jednej platformie jest niezwykle ważny dla tworzenia przyjaznego e-państwa, jak również dla informatyzacji kraju. Zapewnienie jednolitych mechanizmów dostępu do platformy wszystkim zainteresowanym grupom oraz poprawa jakości danych gromadzonych dzięki mechanizmowi sprzężenia zwrotnego (zwiększenie częstotliwości zapytań) będą skutkowały przekazywaniem zgłoszeń o stanie danych. Funkcjonowanie takiego centralnego brokera informacji publicznej pozwoli na budowę mechanizmu wykrywania nadużyć i zapobiegania im w zakresie dostępu do informacji publicznej przez ePUAP.

W dobie wszechobecnego internetu należy wykorzystywać możliwości, jakie niesie z sobą globalna informatyzacja. Wykorzystanie cyfrowych zasobów w działaniach publicznych realizowanych przez administrację powinno być dla podmiotów publicznych motywacją do zintensyfikowania prac mających na celu wdrożenie jak największej liczby e-usług. W ten sposób przyjazna e-administracja zaistnieje w polskiej rzeczywistości.

Platforma ePUAP ma być platformą usług wspólnych, wspierających świadczenie usług publicznych drogą elektroniczną. Aby możliwa była dwukierunkowa komunikacja pomiędzy obywatelami czy przedsiębiorcami a administracją publiczną, jej uczestnicy muszą posiadać odpowiednią formę uwierzytelnienia, czyli **podpis elektroniczny bądź profil zaufany**. Profil ten jest bezpłatną i prostą metodą uwierzytelnienia, która pozwala na identyfikację użytkownika na portalu ePUAP. Jest to wygodna możliwość w stosunku