

# Rola sprawozdawczości w zwiększaniu spektrum informacyjnego kadry menedżerskiej jednostek samorządu terytorialnego

Grzegorz Bucior \*  
Elżbieta Jaworska \*\*

## *Streszczenie*

*Jednostki samorządu terytorialnego, ich organy oraz podległe im jednostki, jako samorządowy sektor finansów publicznych, mają za zadanie zaspokajać potrzeby społeczności w sposób uznany przez nią za efektywny. Skuteczne wywiązywanie się z powierzonych zadań powinno być możliwe dzięki szerokiej wiedzy i umiejętnościom posiadanym przez kadrę menedżerską administracji publicznej. Potrzeba stałego podnoszenia kwalifikacji menedżerów samorządów lokalnych wynika z konieczności zwiększania przejrzystości sprawozdań jednostek samorządu terytorialnego. Sprawozdawczość ta powinna obejmować swoim zakresem nie tylko aspekt finansowy, ale także ekonomiczny (gospodarczy), społeczny oraz środowiskowy, zgodnie z założeniami koncepcji zrównoważonego rozwoju.*

## 1. Wstęp

Jednym z podstawowych elementów systemu finansowego państwa<sup>1</sup> jest system finansów publicznych. Umożliwia on realizację głównych celów społecznych i ekonomicznych, tworzy podstawy prowadzonej przez państwo polityki fiskalnej. W wymiarze praktycznym, można stwierdzić, iż system finansów publicznych ma wyraźnie sprecyzowaną funkcję celu – zaspokajanie określonych potrzeb społecznych.

Sektor publiczny powinien zaspokajać potrzeby w sposób uznawany przez społeczność za prawidłowy i efektywny. Aby to było możliwe kadra menedżerska administracji publicznej powinna być wyposażona w wiedzę i umiejętności, które pozwolą być skutecznym strażnikiem finansów publicznych i właściwie wywiązywać się z zadań publicznych. Dla efektywnego wykorzystania środków publicznych jest konieczna decentralizacja zarządzania tymi środkami. Im realizatorzy zadań publicznych

---

\* dr, Katedra Rachunkowości, Wydział Zarządzania, Uniwersytet Gdański

\*\* mgr, Katedra Finansów i Rachunkowości, Wydział Ekonomiki i Organizacji Gospodarki Żywnościowej, Akademia Rolnicza w Szczecinie.

<sup>1</sup> System finansowy państwa, czy też innego podmiotu publicznego, to „zespół urządzeń instytucji prawnych połączonych w sposób celowy i logiczny w całość, służący gromadzeniu środków pieniężnych i ich rozdysponowaniu. System finansów demokratycznego państwa cechuje poszanowanie i ochrona własności prywatnej oraz zasada wolności gospodarczej”. Za: G. Krasowska-Walczak: *Finanse publiczne*, Wydawnictwo WSB, Poznań 1997, s. 23.

oraz dysponenci środków są bliżej społeczności, tym jest lepsze rozpoznanie potrzeb, lepsza alokacja środków oraz większe możliwości kontroli wydatkowania. Można więc założyć, że poprawienie identyfikacji oraz organizacji zaspokajania zbiorowych potrzeb miejscowej ludności było przesłanką decentralizacji i wyodrębnienia w państwie samorządu terytorialnego.

Samorząd terytorialny można określić jako „wyodrębniony w strukturze państwa, powstały z mocy prawa, związek lokalnego społeczeństwa, powoływany do samodzielnego wykonywania administracji publicznej, wyposażony w materialne środki umożliwiające realizację nałożonych nań zadań”<sup>2</sup>. Jego istotą jest „zarząd sprawami publicznymi przez samych zainteresowanych”<sup>3</sup>. Obserwując zmieniające się uwarunkowania działalności samorządów lokalnych począwszy od roku 1990, czyli od reaktywowania samorządności lokalnej w Polsce, można zaobserwować tendencję do zwiększania zakresu zadań publicznych przekazywanych z administracji rządowej do szczebla lokalnego. Coraz szerszy zakres zadań realizowanych przez samorząd wymusza podejmowanie działań racjonalizujących i usprawniających zarządzanie środkami publicznymi<sup>4</sup>. Charakter gospodarki jednostek samorządowych powoduje, że głównym kierunkiem innowacji jest zmiana systemu budżetowego.

Zarządzanie finansami w samorządzie lokalnym znacznie różni się od zarządzania finansami w sektorze prywatnym<sup>5</sup>. Powodem odmienności jest inna funkcja celu realizowana przez podmioty sektora prywatnego i jednostki samorządu terytorialnego. Celem działania przedsiębiorstwa jest maksymalizacja korzyści z kapitału zainwestowanego przez właściciela<sup>6</sup>. Ocena realizacji tego celu jest możliwa tylko dzięki posiadaniu odpowiednich informacji, a takie może dostarczyć jedynie sprawnie funkcjonujący system informacyjny. Systemem informacyjnym, który z racji swych metod i narzędzi w pełny sposób spełnia to zadanie, jest rachunkowość<sup>7</sup>. Informacje prezentowane w formie sprawozdań finansowych oraz statystycznych są adresowane zarówno do odbiorców wewnętrznych, jak i zewnętrznych. Odnosi się to wprost do podmiotów sektora prywatnego, ale również w tym samym stopniu można to przypisać rachunkowości jednostek samorządu terytorialnego. Charakter działalności tych podmiotów nakazuje włączyć jednostki samorządowe do sektora finansów publicznych, ale jednocześnie traktować je jak inne podmioty gospodarujące.

---

<sup>2</sup> E. Ochendowski: Prawo administracyjne, część ogólna, Toruń 1997, s. 22.

<sup>3</sup> K. Byjoch, J. Sulimierski, J.P. Tarno: Samorząd terytorialny po reformie ustrojowej państwa, PWN, Warszawa 2000, s. 15.

<sup>4</sup> Por. G. Bucior: Wykorzystanie systemu rachunkowości dla przygotowania i realizacji budżetu samorządu terytorialnego, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP nr 56, Warszawa 2000, s. 31.

<sup>5</sup> Por. M. Jastrzębska: Zarządzanie finansami gmin. Aspekty teoretyczne, UG, Gdańsk 1999, s. 75.

<sup>6</sup> Por. M. Nasiłowski: System rynkowy. Podstawy mikro- i makroekonomii, Key Text, Warszawa 1995, s. 31-32.

<sup>7</sup> Por. J. Górski: Metody poznawcze rachunkowości, PWE, Warszawa 1975, s. 7-11.

## 2. Sprawozdawczość budżetowa, a rosnące potrzeby informacyjne kadry menedżerskiej

Działalność samorządu jest determinowana zadaniami wyznaczonymi przez prawo, które samorząd jest zobowiązany wypełniać na rzecz swojej społeczności. Ponieważ prawo określa budżet jako główne narzędzie zarządzania finansami lokalnymi, więc system rachunkowości stosowany w samorządach podporządkowany jest gospodarce budżetowej<sup>8</sup>. W myśl uregulowań prawnych procedury budżetowe, proces uchwalania oraz kontroli wykonania budżetu powinien być jawny, czyli dostępny dla zainteresowanych odbiorców informacji finansowej generowanej przez samorząd terytorialny. Nowe koncepcje w obszarze budżetowania działalności jednostek samorządowych wymagają zatem od rachunkowości stosowania właściwych technik i metod w celu zaspokojenia rosnących potrzeb informacyjnych zgłaszanych przez organy podejmujące decyzje finansowe. Lista użytkowników tych informacji obejmuje między innymi<sup>9</sup>:

- organa sprawujące władzę (w szczególności organa sprawozdawcze), jako użytkownicy najwyższego poziomu wykorzystują informacje w celu kształtowania i kontroli odpowiedzialności podmiotów wykonujących obowiązki zarządzania publicznymi zasobami,
- obywateli, tj. społeczność stanowiącą jednostkę terytorialną – gminę, powiat czy województwo, są to przede wszystkim podatnicy, konsumenci dóbr i usług finansowych przez państwo oraz wyborcy,
- inwestorów i kredytodawców, czyli podmioty zasilające finansowo samorząd terytorialny,
- innych odbiorców, np. analityków finansowych i ekonomicznych, naukowców itp.

Rozwój budżetowania rodzi konieczność rozszerzania technik analitycznych, ustalania i kalkulacji kosztów normatywnych, kalkulacji kosztów usług itp. Tym samym rachunkowość budżetowa upodabnia się do systemu rachunkowości sektora prywatnego.

Realizację rosnących potrzeb informacyjnych, zgłaszanych przez kadre menedżerską administracji publicznej, umożliwiają informacje pochodzące ze sprawozdań budżetowych. Zasady sprawozdawczości budżetowej dla całego sektora budżetowego określa rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej<sup>10</sup>. Reguluje ono

---

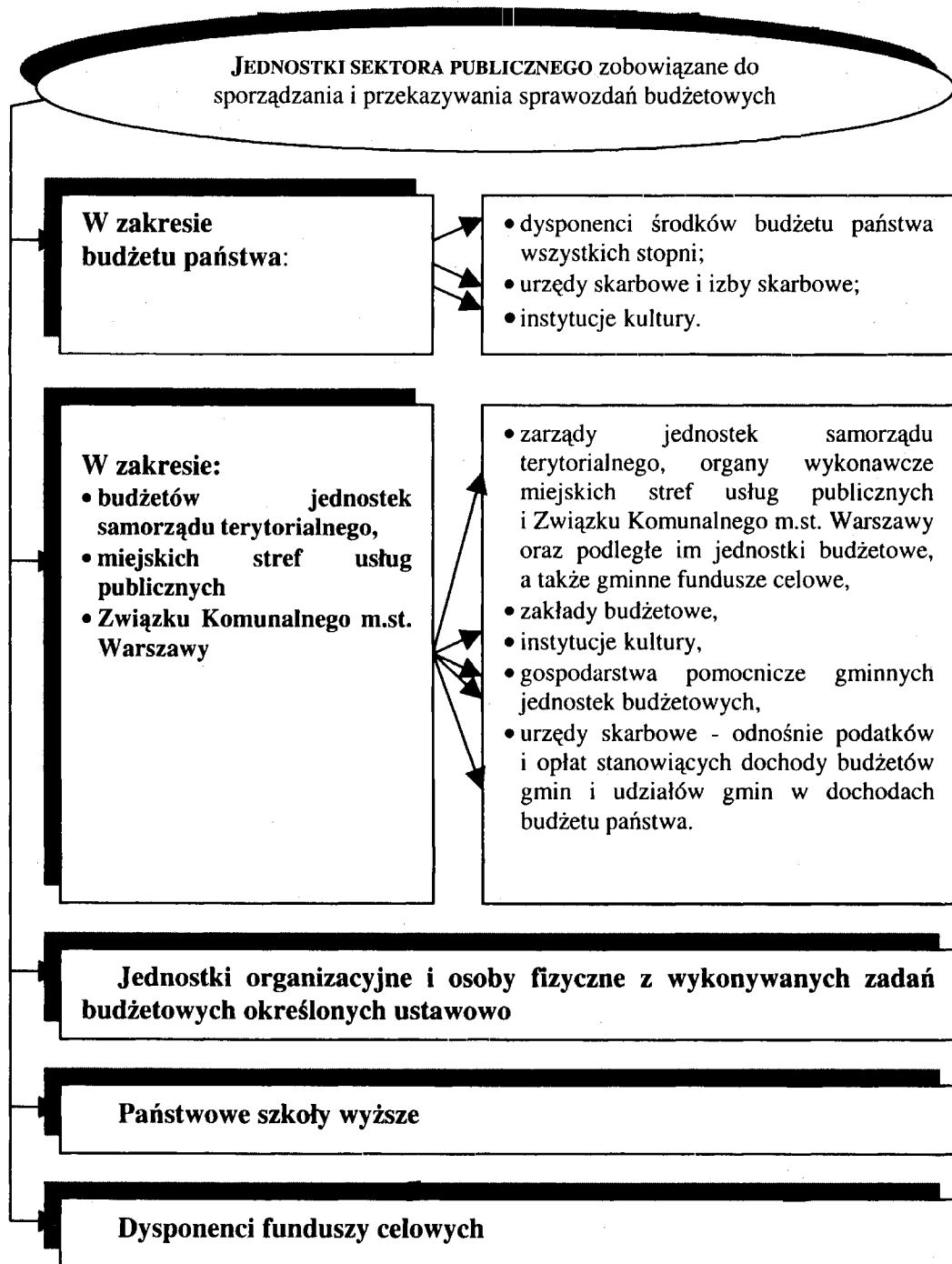
<sup>8</sup> Por. B. Bakalarska: Problemy i tendencje rachunkowości budżetowej u progu XXI wieku, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP nr 39, Warszawa 1997, s. 5-11.

<sup>9</sup> Por. W.A. Nowak: Rachunkowość sektora publicznego, PWN, Warszawa 1998, s. 89.

<sup>10</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 13 marca 2001 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Dz.U. 24/2001, poz. 279.

w jednym akcie prawnym zasady sporządzania sprawozdań budżetowych odnośnie całego sektora budżetowego, jak i sektora samorządowego.

Do sporządzania i przekazywania sprawozdań są obowiązane jednostki sektora publicznego przedstawione na rysunku 1.



Rysunek 1. Jednostki sektora publicznego zobowiązane do sporządzania i przekazywania sprawozdań budżetowych  
Źródło: Opracowanie własne.

W celu uzyskania informacji syntetycznych, makroekonomicznych przyjęto zasadę, iż dysponenti niższego stopnia przekazują swoje sprawozdanie dysponentom wyższego stopnia. W związku z tym rozróżnia się sprawozdania<sup>11</sup>:

- jednostkowe - sporządzane przez samodzielnie bilansujące jednostki, na podstawie danych wynikających z ich ksiąg rachunkowych,
- łączne - sporządzane przez dysponentów środków budżetu państwa drugiego stopnia i dysponentów głównych na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek podległych i własnego sprawozdania jednostkowego, a także sporządzane przez izby skarbowe na podstawie sprawozdań jednostkowych urzędów skarbowych jako organów podatkowych,
- zbiorcze - sporządzane przez zarządy jednostek samorządu terytorialnego na podstawie sprawozdań jednostkowych jednostek podległych i własnego sprawozdania jednostkowego jako jednostki budżetowej i jako organu.

Organ zarządczy jednostki samorządu terytorialnego jest zobowiązany do sporządzania i przekazywania - do właściwej terytorialnie regionalnej izby obrachunkowej - kwartalnego sprawozdania z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego w terminie do ostatniego dnia miesiąca następującego po upływie kwartału, za który sprawozdanie jest sporządzane. Jednocześnie jest składane sprawozdanie o dochodach i wydatkach budżetowych<sup>12</sup>. Do zadań regionalnej izby obrachunkowej należy kontrola tych sprawozdań pod względem rachunkowym i formalnym oraz przekazanie ich do Ministerstwa Finansów. Treścią tych zestawień są dane odnośnie:

- dochodów, według zakresu wynikającego z ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego,
- wydatków, w podziale na wydatki majątkowe i bieżące,
- określania źródeł sfinansowania deficytu budżetowego.

Dane uzupełniające do sprawozdania zawierają informacje o zobowiązaniach, poręczeniach i gwarancjach jednostek samorządu terytorialnego według tytułów oraz dotyczące należności od dłużników.

Wspomniane rozporządzenie<sup>13</sup> wprowadza jednolity system sprawozdawczości budżetowej dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego. Głównym celem określonych w nim sprawozdań jest ocena i kontrola stanu finansów samorządowych oraz długu publicznego dokonywana przez Ministerstwo Finansów. Przesądza to o formie i zakresie tej sprawozdawczości. Wprowadzono obowiązek sporządzania i przekazywania sprawozdań budżetowych, których zakres oraz termin sporządzania ilustruje tabela 1.

---

<sup>11</sup> Por. E. Hellich: Rachunkowość jednostek samorządowych, Difin, Warszawa 2000, s. 146.

<sup>12</sup> Składane są sprawozdania oznaczone symbolem Rb-27S i Rb-28S.

<sup>13</sup> Dz.U. 24/2001, poz. 279.

Termin sporządzania i przekazywania	Zakres tematyczny sprawozdania
<b>Kwartalne sprawozdania budżetowe</b>	Dotyczą: <ul style="list-style-type: none"> <li>• wydatków budżetowych,</li> <li>• nadwyżki (deficytu) jednostki samorządu terytorialnego,</li> <li>• stanu zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń (jednostki samorządu terytorialnego i podmioty podległe, tj.: zakłady budżetowe, jednostki budżetowe, gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych, fundusze celowe),</li> <li>• stanu należności od dłużników.</li> </ul>
<b>Półroczne i roczne sprawozdania budżetowe</b>	Dotyczą wykonania podstawowych dochodów podatkowych (gminy/miasta na prawach powiatu)

Tabela 1. Sprawozdania budżetowe jednostek samorządu terytorialnego  
 Źródło: Opracowanie własne.

Sprawozdania jednostkowe są tworzone przez zobowiązane podmioty na podstawie ich ksiąg rachunkowych, natomiast źródłem sprawozdań zbiorczych są sprawozdania jednostkowe. Terminy sporządzania i obieg sprawozdań określa załącznik do rozporządzenia<sup>14</sup>.

Obserwując zmieniające się warunki otoczenia, jednostki samorządu terytorialnego (np. gminy) dostrzegły, że poprawa efektywności i skuteczności działań, jak również zachowanie dyscypliny budżetowej oraz zadowolenie obywateli nie będą możliwe bez długookresowego zarządzania ukierunkowanego na strategię i wspartego wykorzystaniem odpowiednich narzędzi<sup>15</sup>. Należy także zwrócić uwagę na zmianę postrzegania zaspokajania potrzeb społeczeństwa. Powinno ono bowiem następować zgodnie z założeniami koncepcji zrównoważonego rozwoju (*sustainable development*)<sup>16</sup>, w myśl której możliwości zaspokajania podstawowych potrzeb poszczególnych społeczności lub obywateli zarówno współczesnego pokolenia, jak i przyszłych pokoleń będą zagwarantowane dzięki rozwojowi społeczno-gospodarczemu, w którym następuje proces integrowania działań politycznych, gospodarczych i społe-

<sup>14</sup> Szerzej o sprawozdawczości jednostek samorządowych: Zob. A. Zysnarska: Sprawozdawczość budżetowa jednostek samorządu terytorialnego w roku 2000, ODDK, Gdańsk 2000 oraz A. Zysnarska: Sprawozdawczość jednostek sektora finansów publicznych, ODDK, Gdańsk 2003.

<sup>15</sup> W samorządach coraz powszechniej stosuje się koncepcje tzw. „menedżeryzmu”. Podejście takie oznacza położenie nacisku na oszczędność, wydajność i efektywność. Jednym z głównych problemów w rozwijaniu tej koncepcji jest niedostatek informacji wychodzącej z rachunkowości, za: G. Bucior: op. cit., s. 33. Szerzej na ten temat w: A. Zysnarska: Rachunkowość sektora publicznego i system informacji zarządczej gmin w świetle koncepcji menedżeryzmu, Zeszyty Naukowe WSB, Poznań 1998, s. 129.

<sup>16</sup> Interpretacja polskiego odpowiednika pojęcia *sustainable development* nie jest jednolita. Termin ten jest określany jako rozwój zrównoważony, trwały, samopodtrzymujący bądź jako ekorozwój. Por. T. Borys, W. Chmielewski: Agenda 21 jako uniwersalne narzędzie zarządzania zrównoważonym rozwojem. [w:] Zarządzanie zrównoważonym rozwojem „Agenda 21 w Polsce – 10 lat po Rio”. Materiały konferencyjne, Warszawa 5-6 grudnia 2002, s. 1.

cznych, z zachowaniem równowagi przyrodniczej oraz trwałości podstawowych procesów przyrodniczych<sup>17</sup>.

Istotę zrównoważonego rozwoju można więc wyrazić w trzech aspektach: środowiskowym, ekonomicznym i społecznym. Aspekt ekologiczny odnosi się do środowiska naturalnego i jego wykorzystania przez człowieka, który ponosi odpowiedzialność za stan środowiska i zmiany w nim zachodzące. Aspekt ekonomiczny odnosi się do generowania korzyści ekonomicznych, natomiast aspekt społeczny jest związany z prawem człowieka do zdrowego i produktywnego życia w harmonii z naturą<sup>18</sup>.

Ze względu na to, iż społeczna i gospodarcza działalność człowieka przyczyniła się do wielu negatywnych zmian w środowisku naturalnym pojawia się potrzeba uzupełnienia, usystematyzowania i zaktualizowania wiedzy kadry menedżerskiej w kontekście określania informacji, pozwalających na nieprzerwany wzrost gospodarczy, ale z poszanowaniem zasobów naturalnych i ochroną środowiska. Istotne znaczenie ma zatem wsparcie w rozwoju zawodowym pracowników oraz tworzeniu zintegrowanych zespołów profesjonalistów nastawionych na realizację zadań, odpowiadających z jednej strony standardom prawnym, z drugiej zaś społecznym oczekiwaniom oraz zgodnych z założeniami trwałego rozwoju.

W związku z powyższym, z punktu widzenia realizacji koncepcji zrównoważonego rozwoju na szczeblu lokalnym, działania kadry menedżerskiej administracji publicznej nie powinny ograniczać się tylko do sprawozdawczości budżetowej i finansowej, ale powinny one objąć swoim zakresem także sprawozdawczość i atestację sprawozdań związanych ze społecznym wymiarem działalności lokalnej samorządu oraz firm, a także wpływu ich działalności na środowisko naturalne. Sprawozdania te powinny zawierać, między innymi, informacje służące zarządzaniu środowiskiem w danej społeczności lokalnej, a dotyczące takich zagadnień, jak: poziom rezerw środowiskowych, kapitalizowane koszty środowiskowe, oczekiwane należności, a także wyjątkowe obciążenia środowiskowe i inne koszty i straty (jeśli nie są wykazane w oddzielnym sprawozdaniu)<sup>19</sup>. Korzystne byłoby również sporządzanie makroekonomicznych bilansów społecznych, służących ewidencji stanu, zmian i relacji w kapitale ludzkim dla podejmowania decyzji oraz umożliwiających kontrolę kierunków zmian zachodzących w danym okresie sprawozdawczym<sup>20</sup>.

<sup>17</sup> Ustawa – Prawo ochrony środowiska, Dz.U. 62/2001, poz. 627, art. 3, pkt 50.

<sup>18</sup> Por.: E. Jaworska: Sprawozdawczość środowiskowa w aspekcie zrównoważonego rozwoju – wybrane zagadnienia. *Folia Univ. Agric. Stetin.* 2002, *Oeconomica* 230 (41): 343-348. Szerzej zob. też: J. Adamczyk: Koncepcja zrównoważonego rozwoju w zarządzaniu przedsiębiorstwem, Wydawnictwo AE w Krakowie, Kraków 2000, s. 30; W.A. Nowak: Budżetowanie zrównoważonego rozwoju. [w:] *Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych – teoria i praktyka, Część II, Materiały na konferencję naukową pod red. prof. dr hab. inż. W. Krawczyka*, Wyd. AGH w Krakowie, Kraków 2001, s. 256.

<sup>19</sup> Por. R. Adams: *Accounting for the environment – latest steps*. [in:] *Accounting & Business*, 1998, March, s. 39.

<sup>20</sup> Por. B. Piontek: *Koncepcja rozwoju zrównoważonego i trwałego* Polski, PWN, Warszawa 2002, s. 127-129.

### 3. Kontrola wykonania budżetu oraz audyt zrównoważonego rozwoju

Sprawozdania z wykonania budżetu i zadań zleconych, sporządzane przez zarządy, dotyczące pojedynczych jednostek samorządu terytorialnego, a także zbiorcze sprawozdania z wykonania budżetów całego samorządowego sektora finansów publicznych, opracowywane przez wymienione w ustawie centralne organy państwa stanowią podstawę systemu kontroli jednostek samorządu terytorialnego<sup>21</sup>. Kontrola wykonania budżetu należy do zadań:

- organu stanowiącego, w tym jego wyspecjalizowanej komisji – komisji rewizyjnej,
- wewnętrznych komórek urzędu jednostki samorządu terytorialnego, takich jak główny księgowy oraz skarbnik,
- regionalnych izb obrachunkowych.

Usytuowanie organów kontrolnych pozwala wyróżnić kontrolę wewnętrzną i zewnętrzną. Wewnętrzna kontrola finansowa gminy, to kontrola sprawowana przez organy usytuowane wewnątrz systemu organizacyjnego gminy; chodzi tu zwłaszcza o kontrolę wykonywaną przez organy stanowiące i głównych księgowych. Uprawnienia w zakresie kontroli finansowej organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego wykonuje albo bezpośrednio przyjmując i analizując sprawozdania i informacje zarządu, albo pośrednio, poprzez swoje komisje<sup>22</sup>. Kluczowe znaczenie w procesie kontroli wykonywania budżetu przez zarząd ma powoływana przez organ stanowiący komisja rewizyjna składająca się z członków organu stanowiącego (z wyłączeniem przewodniczącego i wiceprzewodniczących organu stanowiącego oraz członków zarządu). Głównym zadaniem komisji rewizyjnej jest opiniowanie wykonania budżetu przez zarząd i występowanie do organu stanowiącego z wnioskiem w sprawie udzielenia lub nieudzielenia zarządowi absolutorium.

Poza oceną dokonań, organy, o których mowa, dokonują kontroli zapobiegawczej w trakcie wykonywania operacji budżetowych. Chodzi tutaj przede wszystkim o głównych księgowych i skarbników, którzy wykonują bieżącą kontrolę przebiegu realizacji budżetu. Przykładem takich działań może być kontrola merytoryczna, formalna i rachunkowa dokumentów, na podstawie których są dokonywane uznania rachunku budżetu. Skarbnik może żądać usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, a odmowa podpisania dokumentu przez skarbnika wstrzymuje wykonanie operacji finansowej, której dokument dotyczy<sup>23</sup>.

---

<sup>21</sup> Por. Z. Ofiarski, M. Mokrzyć, B. Rutkowski: Reforma samorządu terytorialnego. Tom II, Zachodnie Centrum Organizacji, Szczecin-Zielona Góra 1999, s. 68.

<sup>22</sup> Por. A. Drwiłło, J. Gliniecka: Finanse gmin, Wydawnictwo UG, Gdańsk 1997, s. 177.

<sup>23</sup> Zob. szerzej L. Kurowski, E. Ruśkowski, H. Sochacka-Krysiak: Kontrola finansowa w sektorze publicznym, Warszawa 1999, s. 122.



Wśród organów realizujących kontrolę zewnętrzną gospodarki budżetowej jednostek samorządu terytorialnego najważniejsze miejsce zajmują Regionalne Izby Obrachunkowe. Są one państwowym organem nadzoru i kontroli gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, związków i stowarzyszeń tych jednostek oraz innych samorządowych osób prawnych<sup>24</sup>. Poza funkcjami kontrolnymi i nadzorczymi, regionalne izby obrachunkowe realizują dodatkowo następujące zadania<sup>25</sup>:

- prowadzą działalność informacyjną i szkoleniową w zakresie spraw budżetowych,
- opiniują określone działania i akty organów samorządowych oraz rozpatrują sprawy związane z odmową kontrasygnaty dokumentów finansowych przez skarbnika,
- orzekają w sprawach o naruszenie dyscypliny budżetowej w jednostkach samorządu terytorialnego.

Innymi organami zewnętrznymi zaangażowanymi w kontrolę wykonania budżetów jednostek samorządu w przypadkach określonych odpowiednimi ustawami są:

- Najwyższa Izba Kontroli,
- organy dokonujące kontroli skarbowej<sup>26</sup> czyli Minister Finansów, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej oraz inspektorzy kontroli skarbowej.

Oprócz kontroli wykonania budżetu jednostek samorządu terytorialnego należy wspomnieć, iż coraz większym zainteresowaniem cieszy się audyt zrównoważonego rozwoju<sup>27</sup>, polegający na określeniu stanu oraz ocenie realizacji zasad zrównoważonego rozwoju na danym terenie, dokonywany przez niezależną, wyspecjalizowaną jednostkę<sup>28</sup>. Działanie to ma na celu wskazanie zadań do realizacji, w kierunku poprawy tego stanu.

Na etapy procedury audytu zrównoważonego rozwoju składają się<sup>29</sup>:

1. Szkolenie przedstawicieli samorządu współpracujących z audytorami.
2. Zbieranie informacji o jednostce samorządu terytorialnego (badania ankietowe, dane statystyczne, istniejące opracowania).
3. Ocena stanu zrównoważonego rozwoju w odniesieniu do podobnych jednostek z terenu Polski.
4. Określenie działań priorytetowych (praca warsztatowa z udziałem lokalnej społeczności).

<sup>24</sup> Por. E. Malinowska, W. Misiąg: *Finanse publiczne w Polsce. Przewodnik 2002*, ODDK, Gdańsk 2002, s. 560.

<sup>25</sup> Działalność regionalnych izb obrachunkowych określa ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych. Tekst jednolity Dz.U. 55/2001, poz.577.

<sup>26</sup> Regulowanej ustawą z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej. Tekst jednolity Dz.U. 54/1999, poz. 572.

<sup>27</sup> Por. P. Rogala: *Audyt lokalny jako nowy instrument zarządzania zrównoważonym rozwojem*. [w:] *Zarządzanie zrównoważonym rozwojem. Agenda 21 w Polsce – 10 lat po Rio*, praca zbiorowa pod red. T. Borysa, Wyd. Ekonomia i Środowisko, Białystok 2003, s. 275.

<sup>28</sup> Audyt przeprowadzony przez pracowników samorządowych ma charakter audytu wewnętrznego.

<sup>29</sup> Por. P. Rogala: *op. cit.*, s. 275.

Audyt ten pozwala na ocenę planów strategicznych pod względem poprawności zarządzania oraz stopnia stosowania się do założeń zrównoważonego rozwoju, a także umożliwia analizę stanu rozwoju na podstawie wartości wielu wskaźników związanych ze środowiskiem, społeczeństwem i gospodarką, z porównaniem ich wielkości z wskaźnikami podobnych jednostek samorządu terytorialnego<sup>30</sup>.

#### 4. Zakończenie

Podsumowując można powiedzieć, iż w interesie samorządu terytorialnego, jak i rządu leży podejmowanie działań racjonalizujących i usprawniających zarządzanie środkami publicznymi, oparte, w długo-okresowej perspektywie, na przejrzystej sprawozdawczości. Co najważniejsze, zakres tej sprawozdawczości powinien obejmować nie tylko aspekt finansowy, ale również ekonomiczny (gospodarczy), środowiskowy i społeczny. Realizacja tych postulatów wymaga szerszego spojrzenia na jednostkę samorządową oraz otoczenie, w którym ona funkcjonuje. W następstwie tego jest konieczne nie tylko bieżące administrowanie, ale również nastawienie na strategiczne cele społecznie akceptowalne, umożliwiające budowę konkurencyjności sektora publicznego, co wiąże się tym samym z potrzebą stałego podnoszenia kwalifikacji kadry menedżerskiej administracji publicznej.

#### Literatura

- [1] Adamczyk J., Koncepcja zrównoważonego rozwoju w zarządzaniu przedsiębiorstwem, Wydawnictwo AE w Krakowie, Kraków 2000
- [2] Adams R., Accounting for the environment – latest steps. [w:] Accounting & Business, March 1998, pp. 39
- [3] Bakalarska B., Problemy i tendencje rachunkowości budżetowej u progu XXI wieku, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP, nr 39, Warszawa 1997
- [4] Borys T., Chmielewski W., Agenda 21 jako uniwersalne narzędzie zarządzania zrównoważonym rozwojem. [w:] Zarządzanie zrównoważonym rozwojem „Agenda 21 w Polsce – 10 lat po Rio”. Materiały konferencyjne, Warszawa 5-6 grudnia 2002
- [5] Bucior G., Wykorzystanie systemu rachunkowości dla przygotowania i realizacji budżetu samorządu terytorialnego, Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej SKwP, nr 56, Warszawa 2000
- [6] Byjoch K., Sulimierski J., Tarno J.P., Samorząd terytorialny po reformie ustrojowej państwa., PWN, Warszawa 2000
- [7] Drwiłło A., Gliniecka J., Finanse gmin, Wydawnictwo UG, Gdańsk 1997

---

<sup>30</sup> Por. P. Rogala: op. cit., s. 276.

- [8] Górski J., Metody poznawcze rachunkowości, PWE, Warszawa 1975
- [9] Hellich E., Rachunkowość jednostek samorządowych, Difin, Warszawa 2000
- [10] Jastrzębska M., Zarządzanie finansami gmin. Aspekty teoretyczne, UG, Gdańsk 1999
- [11] Jaworska E., Sprawozdawczość środowiskowa w aspekcie zrównoważonego rozwoju – wybrane zagadnienia. Folia Univ. Agric. Stetin. 2002, Oeconomica 230 (41)
- [12] Krasowska-Walczak G., Finanse publiczne, Wydawnictwo WSB, Poznań 1997
- [13] Kurowski L., Ruśkowski E., Sochacka-Krysiak H., Kontrola finansowa w sektorze publicznym, Warszawa 1999
- [14] Malinowska E., Misiąg W., Finanse publiczne w Polsce. Przewodnik 2002, ODDK, Gdańsk 2002
- [15] Nasiłowski M., System rynkowy. Podstawy mikro- i makroekonomii, Key Text, Warszawa 1995
- [16] Nowak W.A., Rachunkowość sektora publicznego, PWN, Warszawa 1998
- [17] Nowak W.A., Budżetowanie zrównoważonego rozwoju. [w:] Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych – teoria i praktyka, Część II, Materiały na konferencję naukową pod red. prof. dr hab. inż. W. Krawczyka, Wyd. AGH w Krakowie, Kraków 2001
- [18] Ochendowski E., Prawo administracyjne, część ogólna, Toruń 1997
- [19] Ofiarski Z., Mokrzyca M., Rutkowski B., Reforma samorządu terytorialnego. Tom II, Zachodnie Centrum Organizacji, Szczecin-Zielona Góra 1999
- [20] Piontek B., Koncepcja rozwoju zrównoważonego i trwałego Polski, PWN, Warszawa 2002
- [21] Rogala P., Audyt lokalny jako nowy instrument zarządzania zrównoważonym rozwojem. [w:] Zarządzanie zrównoważonym rozwojem. Agenda 21 w Polsce – 10 lat po Rio, praca zbiorowa pod red. T. Borysa, Wyd. Ekonomia i Środowisko, Białystok 2003
- [22] Zysnarska A., Rachunkowość sektora publicznego i system informacji zarządczej gmin w świetle koncepcji menedżeryzmu, Zeszyty Naukowe WSB, Poznań 1998
- [23] Zysnarska A., Sprawozdawczość budżetowa jednostek samorządu terytorialnego w roku 2000, ODDK, Gdańsk 2000
- [24] Zysnarska A., Sprawozdawczość jednostek sektora finansów publicznych, ODDK, Gdańsk 2003