

Michał MACKIEWICZ*

Problem przejrzystości finansów publicznych w warunkach decentralizacji**

Przedmiotem niniejszego opracowania jest próba zbadania, w jaki sposób decentralizacja finansów publicznych w Polsce wpłynęła na stopień przejrzystości polityki fiskalnej. W pracy spróbowano pokazać, że postępujący w latach dziewięćdziesiątych proces przenoszenia części zadań polityki fiskalnej poza centralny budżet państwa jest związany z szeregiem negatywnych skutków w zakresie przejrzystości finansów sektora publicznego.

W literaturze problem przejrzystości polityki fiskalnej opisany został dość szeroko. Samo pojęcie, jak również ogólne przesłanki przemawiające za przejrzystością, przedstawione zostały wyczerpująco w pracy [Kopitsa i Craiga, 1998]. Zagadnienie to stało się przedmiotem licznych opracowań, które koncentrują się na jego określonych aspektach dla wybranych krajów. Przykładem takich prac mogą być artykuły [Coe, Vahey, Wakerly, 2000], czy też [Reviglio, 2001]. Wpływ przejrzystości finansów publicznych na skuteczność polityki fiskalnej oraz dyscypliny budżetowej w krajach OECD stał się przedmiotem analizy w pracy [Alt, Lassen, Skilling, 2001].

Do porównania i oceny stopnia przejrzystości w poszczególnych krajach stosuje się międzynarodowe standardy, opierające się najczęściej na dokumentach [Międzynarodowego Funduszu Walutowego [1998a] oraz [1998b]. W oparciu o nie powstały między innymi standardy przejrzystości polityki fiskalnej określone przez [OECD, 2000] i [2001].

W odniesieniu do Polski, źródłem informacji o stanie przejrzystości finansów publicznych może być raport przygotowany przez ekspertów [Międzynarodowego Funduszu Walutowego, 2001a]. Zagadnienie to poruszone zostało również w pracy [Gilowskiej, Mierzwy i Misiąga, 1997], stanowiącej studium stanu polskich finansów publicznych. W opracowaniu tym znalazły się wskazówki, co można zmienić w systemie instytucjonalnym i prawnym w celu poprawy stopnia przejrzystości polityki fiskalnej. Problem był także w minionym okresie przedmiotem dyskusji prasowej, czego przykładem mogą być artykuły [Chojny-Duch, 1998], [Misiąga, 2001] czy [Niedzielskiego, 2001]. Jakkolwiek żadna z wymienionych pozycji nie opisuje *explicite* wpływu procesu decentralizacji finansów publicznych na ich przejrzystość, to właściwie we wszystkich pracach podnoszono problemy związane z istnieniem i rozwojem publicznych finansów pozabudżetowych.

* Autor jest pracownikiem naukowym Uniwersytetu Łódzkiego.

** Opracowanie powstało w ramach projektu badawczego PCZ 003-17 finansowanego przez KBN i realizowanego w INE PAN.

Przedmiotem pierwszego rozdziału niniejszej pracy jest skrótowe wprowadzenie do zagadnienia przejrzystości finansów publicznych. W rozdziale tym przedstawiono samo pojęcie przejrzystości, jak również podstawowe jej warunki, określone przez standardy międzynarodowe. Postarano się krótko wskazać, dlaczego jest ona niezbędnym elementem i warunkiem sprawnego funkcjonowania demokratycznego państwa. W rozdziale tym opisano również ramy prawne, które w Polsce regulują opisywane zagadnienie.

Celem rozdziału drugiego jest ocena dostępności informacji dotyczącej dochodów i wydatków budżetu państwa. Okazuje się bowiem, że w warunkach decentralizacji finansów publicznych przejrzystość finansów budżetu centralnego stanowić może punkt odniesienia dla oceny przejrzystości całego sektora.

Zagadnienie przejrzystości finansów pozabudżetowych jest przedmiotem rozdziału trzeciego. W rozdziale tym podjęto próbę wskazania, jakie aspekty prowadzonej w Polsce decentralizacji finansów publicznych spowodowały problemy w zakresie przejrzystości polityki fiskalnej.

Przedmiotem rozdziału czwartego stała się próba porównania doświadczeń naszego kraju z doświadczeniami dwóch innych państw z tego samego regionu – Czech oraz Węgier. W charakterze podsumowania, w ostatnim rozdziale zawarto niektóre wskazówki dotyczące możliwych działań na rzecz poprawy przejrzystości finansów publicznych w Polsce w warunkach decentralizacji.

1. Definicja i warunki przejrzystości finansów publicznych

Przejrzystość finansów publicznych rozumiana jest jako dostępność informacji na temat prowadzonej polityki fiskalnej, celów tej polityki, jak również metod realizacji tych celów [OECD, 2000a]. [Kopits i Craig, 1998] rozszerzają tę definicję, pod pojęciem przejrzystości polityki fiskalnej rozumiejąc jawność i dostępność informacji w zakresie instytucji sektora finansów publicznych, celów polityki fiskalnej, rachunków finansowych, wskaźników oraz prognoz. Jej podstawą jest aktualne i prowadzone systematycznie udostępnianie całego zakresu informacji o przeszłej, obecnej i planowanej sytuacji finansów publicznych oraz instytucji nimi zarządzających.

Obydwa źródła wskazują, że tak rozumiana przejrzystość finansów publicznych jest jednym z filarów systemu demokratycznego. Pozwala ona zdyscyplinować instytucje publiczne i polityków, zwiększając ryzyko związane z prowadzeniem nieracjonalnej czy niestabilnej polityki. Za [Misiągiem, 2001] przytoczyć można przesłanki przemawiające za przejrzystością, które wynikają z charakteru finansów publicznych w państwie demokratycznym. W takim państwie podatki mają charakter składki na utrzymanie wspólnoty, którą tworzą wszyscy obywatele. W takiej sytuacji prawo społeczeństwa do informacji, w jaki sposób i na jakie cele środki te są wykorzystywane, należy uznać za fundamentalne.

Obok wspomnianych przesłanek o charakterze społeczno-politycznym, dla przejrzystości finansów publicznych istnieją też przesłanki ekonomiczne. [Ko-

pits i Craig, 1998] wskazują, że gospodarki krajów wyżej rozwiniętych charakteryzują się na ogół wysokim poziomem przejrzystości finansów publicznych. Jakkolwiek nie można przytoczyć dowodu na kierunek tej zależności, to nie ulega wątpliwości, że dostępność informacji o sektorze publicznym przyczynia się do poprawy zdolności gospodarki do optymalnej alokacji zasobów. Zgodnie z teorią ekonomii [por. np. Romer, 2000, s. 79-93], dostępność informacji o dochodach i wydatkach państwa ma zasadnicze znaczenie dla podejmowania optymalnych decyzji przez podmioty gospodarcze. Jej efektem jest zwiększenie stabilności gospodarki, jak również polepszenie warunków dla wzrostu gospodarczego.

Bezpośrednio obserwowalnym skutkiem zwiększenia przejrzystości może być ponadto ograniczenie premii z tytułu ryzyka na rynkach finansowych, a więc i zmniejszenie kosztów finansowania w gospodarce. Natomiast niezachowanie warunku dostępności informacji o prowadzonej polityce fiskalnej może skutkować zagrożeniem różnego rodzaju kryzysami. W sytuacji braku przejrzystości możliwa jest sytuacja, gdy do publicznej wiadomości w sposób nagły przedostaną się informacje niekorzystne, co może prowadzić do gwałtownej korekty zachowań podmiotów gospodarczych. W szczególności, może to przybrać formę masowego wycofywania się inwestorów zagranicznych z inwestycji denominowanych w walucie krajowej. Jeżeli równocześnie zaistnieją inne niekorzystne warunki, efektem takiej sytuacji może być np. kryzys walutowy [por. Kaufmann, Mehrez, 2000].

1.1. Standardy przejrzystości

Do określenia stopnia przejrzystości polityki fiskalnej prowadzonej przez poszczególne kraje niezbędne jest istnienie pewnych uzgodnionych międzynarodowo kryteriów. Dlatego międzynarodowe organizacje o charakterze gospodarczym wprowadzają własne standardy, które powinny być przestrzegane przez kraje członkowskie. Dla znacznej grupy państw, do której zalicza się również Polska, podstawą w tym zakresie są kryteria przejrzystości określone przez Międzynarodowy Fundusz Walutowy. W swoich dokumentach [MFW, 1998a i 1998b] Fundusz definiuje przejrzystość finansów publicznych w czterech podstawowych wymiarach:

1. *Przejrzystość dotycząca funkcji oraz zakresu odpowiedzialności poszczególnych podmiotów sektora publicznego*¹. Przejrzystość w tym zakresie obejmuje jawność powiązań łączących instytucje sektora publicznego, jak również poszczególne stanowiska w tych instytucjach. Standardy MFW mówią, że stosunki pomiędzy tymi podmiotami powinny być w sposób przejrzysty i kompletny uregulowane normami prawnymi. W szczególności wymagane to dotyczy np. stosunków pomiędzy instytucjami podlegającymi rządowi a bankiem centralnym.

¹ Tłumaczenie autora.

2. *Publiczny dostęp do informacji.* Wymagania stawiane w tym zakresie obejmują regularne udostępnianie aktualnej informacji o wszystkich istotnych operacjach związanych z zarządzaniem środkami publicznymi. W cytowanych dokumentach Międzynarodowego Funduszu Walutowego podkreślono konieczność szczegółowego raportowania nie tylko o sytuacji budżetu państwa, ale również środków znajdujących się w obrocie poza budżetem centralnym. Wymaga się, aby w krajach członkowskich MFW konieczność pełnego informowania społeczeństwa o finansach państwa wynikała z regulacji ustawowych.
3. *Publiczność debaty budżetowej, uchwalania budżetu i jego wykonywania.* Wymagania w tym zakresie mówią, że społeczeństwo powinno mieć pełny dostęp do wszystkich etapów pracy nad budżetem. W szczególności jawne powinny być cele, jakie przyświecają prowadzonej polityce fiskalnej i odpowiadającym jej pozycjom budżetu. Z góry określone i realizowane powinny być również procedury kontrolne i sprawozdawcze dotyczące poszczególnych podmiotów sektora publicznego, jak również wszystkich pozycji dochodów i wydatków.
4. *Jakość danych dotyczących finansów publicznych.* Standardy MFW wymagają, żeby dochody i wydatki sektora publicznego księgowane były według przejrzystych i ujednoczonych metod. W dokumentach budżetowych powinien znajdować się zapis mówiący, według jakiego systemu rachunkowości obliczane są przepływy budżetowe. Ponadto wymaga się, aby zdezagregowane informacje i wyliczenia będące podstawą do konstrukcji budżetu podlegały bieżącej kontroli prowadzonej przez organ niezależny od podmiotów sektora finansów publicznych.

Powyższe wymagania (zdefiniowane w cytowanych dokumentach w sposób bardzo szczegółowy) stanowią zalecenie dla wszystkich krajów członkowskich Międzynarodowego Funduszu Walutowego, w tym również dla Polski. Są one również podstawą dla określenia standardów w zakresie przejrzystości finansów publicznych dla innej międzynarodowej organizacji, jaką jest OECD. Powołując się na wymagania MFW, organizacja ta deklaruje jednocześnie, że jej kraje członkowskie powinny dążyć do ustanowienia wyższych standardów przejrzystości, godnych krajów najwyżej uprzemysłowionych [OECD, 2001a, s. 3]. Normy ustanowione dla krajów członkowskich MFW traktowane są w tym wypadku jedynie jako standard minimalny.

1.2. Regulacje w warunkach polskich

W kraju takim jak Polska prawne regulacje dotyczące informowania o sytuacji finansów publicznych mają szczególne znaczenie, ze względu na brak tradycji dotyczących funkcjonowania państwa w gospodarce rynkowej.

Przejrzystość polityki fiskalnej w Polsce określana jest od strony prawnej przez ustawę o finansach publicznych (w szczególności przez jej rozdział 2). Definiuje ona podstawową zasadę, że „finanse publiczne są jawne” (art. 11 ust. 1). Jako podstawowe instrumenty zapewnienia tej jawności wskazuje ona:

- jawność debaty parlamentarnej nad budżetem, jak również nad sprawozdaniem z wykonania budżetu,
- podawanie do publicznej wiadomości zbiorczych danych dotyczących finansów publicznych,
- udostępnianie rocznych sprawozdań dotyczących finansów wszystkich jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych.

Jako organ odpowiedzialny za zbieranie i udostępnianie informacji o stanie finansów publicznych wskazuje ona ministra finansów. Ustawa nakłada na niego obowiązek publikowania niektórych, podstawowych wielkości dotyczących stanu finansów publicznych drogą ogłoszenia w „Monitorze Polskim”.

Z drugiej strony, pełnej i publicznej informacji o stanie finansów publicznych wymaga również narzucona przez ustawę konieczność kontroli zadłużenia państwa. Dla jej właściwej realizacji konieczne jest, by również minister finansów dysponował pewnymi i aktualnymi danymi o stanie finansów i zadłużenia wszystkich jednostek sfery budżetowej. Dane te są podstawą do zastosowania tzw. procedur ostrożnościowych² w sytuacji, gdy zadłużenie przekroczy poziom uznawany za bezpieczny.

1.3. Przejrzystość a decentralizacja finansów publicznych

Wydaje się, że dla celów niniejszego opracowania należy wskazać na co najmniej dwa nurty decentralizacji, których wpływ na przejrzystość polityki fiskalnej znacznie się różni.

Pierwszy z nich polega na przenoszeniu poza budżet centralny części zadań, które dotąd były jego integralną częścią. Jak wskazują [Kopits i Craig, 1998], typową cechą większości gospodarek jest stosunkowo wysoki poziom aktualności, wiarygodności i szczegółowości danych o budżecie państwa, w porównaniu z danymi o finansach pozostałych jednostek sektora publicznego. Istnieją co najmniej dwie przyczyny, które powodują, że dane o tych jednostkach są przeważnie gorszej jakości niż informacje dotyczące budżetu. Po pierwsze, ze względów technicznych weryfikacja i przekazanie informacji do Ministerstwa Finansów jest procesem czasochłonnym i związanym z powstawaniem błędów zarówno nieumyślnych, jak i celowych. Druga przyczyna ma charakter polityczny i związana może być ze stylem działania osób sprawujących władzę. Jeżeli przewidują one wydatki, których charakter chciałyby z różnych względów ukryć, to stosunkowo dobrą metodą jest przeniesienie ich poza budżet centralny, np. poprzez utworzenie specjalnego funduszu.

W szczególności ta druga grupa czynników powoduje, że taki rodzaj decentralizacji finansów publicznych należy uznać za szkodliwy dla ich przejrzystości. Cytowani autorzy twierdzą wprost, że rządy powinny, tak dalece jak to możliwe, unikać przenoszenia dochodów i wydatków poza budżet centralny.

² Ograniczają one możliwości zadłużania się zarówno centralnego budżetu państwa, jak i budżetów jednostek samorządu terytorialnego w sytuacji, gdy dług publiczny w stosunku do PKB przekracza pewne określone progi bezpieczeństwa.

Wydaje się jednak, że odmiennie należałoby potraktować decentralizację rozumianą jako zwiększanie zadań i źródeł finansowania samorządów lokalnych, kosztem ograniczenia zadań budżetu państwa. Proces ten powoduje co prawda rozproszenie finansów i trudność ich centralnej kontroli, ale jednocześnie przybliża decyzje finansowe do lokalnych społeczności i obywateli. To zaś oznacza lepszą możliwość obywatelskiej kontroli uchwalania wydatków, jak i ich realizowania. Można przypuszczać, że kontrola ta może być stosunkowo dobra w skali np. gminy, gdzie ułatwiają ją bezpośrednie kontakty i powiązania pomiędzy politykami i wyborcami. Z tego powodu wydaje się, że przenoszenie zadań na szczebel samorządowy może przyczyniać się do zwiększenia przejrzystości sektora finansów publicznych. Należy jednak pamiętać, że w tym wypadku powinien istnieć wydajny system sprawozdawczości, który pozwoli na ocenę stanu finansów publicznych również w skali całego sektora, w sposób scentralizowany.

2. Przejrzystość budżetu państwa

Przedmiotem niniejszego rozdziału jest krótkie scharakteryzowanie dostępności informacji w zakresie finansów budżetu państwa w Polsce. Można bowiem wskazać, że jawność finansów budżetu centralnego może być punktem odniesienia dla przejrzystości innych jednostek sektora finansów publicznych [por. MFW, 2001a].

W Polsce od długiego czasu miesięczne dane dotyczące sytuacji budżetu centralnego udostępniane są bieżąco. Raporty obejmują najważniejsze grupy dochodów i wydatków, jak również skumulowany od początku roku deficyt budżetowy. Szacunkowe (ale już stosunkowo wiarygodne) wersje comiesięcznych sprawozdań z wykonania budżetu udostępniane są z mniej więcej sześciotygodniowym opóźnieniem. Informacje te publikowane są na stronach internetowych Ministerstwa Finansów (pod adresem www.mofnet.gov.pl) oraz w „Monitorze Polskim”, a także rozsyłane w znacznej liczbie egzemplarzy do najważniejszych instytucji gospodarczych.

W tym wypadku udostępnianie wiarygodnej i aktualnej informacji o jego sytuacji finansowej od strony technicznej nie stanowi w zasadzie żadnego problemu ze względu na fakt, że rachunkowość budżetu państwa prowadzona jest przez jeden podmiot (Ministerstwo Finansów) w sposób spójny i scentralizowany. Należy w tym miejscu zauważyć, że dostępność i jakość informacji dotyczących finansów budżetu centralnego została pozytywnie oceniona przez [Międzynarodowy Fundusz Walutowy, 2001a].

W lipcu i sierpniu 2001 r. przejrzystość budżetu państwa stała się przedmiotem debaty politycznej, która doprowadziła do dymisji ministra finansów. Jako jeden z podnoszonych zarzutów wymieniano fakt, że minister finansów nie informował na bieżąco pozostałych członków Rady Ministrów, a w szczególności premiera, o pogarszającej się sytuacji budżetu centralnego i narastającym deficycie.

Wydaje się, że w kontekście dyskusji o przejrzystości finansów publicznych należy rozróżnić informowanie o sytuacji budżetu społeczeństwa i podmiotów gospodarczych od informowania organów rządowych i politycznych. To pierwsze, odbywało się bowiem we wspomnianym okresie w sposób niezakłócony, a z publikowanych na bieżąco raportów o stanie dochodów i wydatków można było odczytać narastający niebezpiecznie deficyt.

Wydaje się jednak, że obowiązkiem ministra finansów powinno być zwrócenie uwagi członków rządu na kluczowe problemy, nawet w sytuacji, gdy informacja o nich jest powszechnie dostępna.

W przyszłości można np. wprowadzić obowiązek publikowania comiesięcznego komentarza ministra finansów opisującego stan i najważniejsze problemy budżetu centralnego. Komentarz taki miałby charakter uzupełniający w stosunku do publikowanych dotąd danych finansowych i pozwoliłby zainteresowanym na szybką ocenę zagrożeń związanych z sytuacją finansów publicznych.

3. Problemy związane z przejrzystością w jednostkach pozabudżetowych

W ostatnich latach finanse publiczne uległy daleko idącej decentralizacji, w związku z czym coraz większa część publicznych środków wydawana jest poza budżetem centralnym. Należy jednak stwierdzić, że w parze z rosnącą złożonością sektora nie szły działania mające na celu ochronę przejrzystości jego finansów. Wzrost ilości jednostek pozabudżetowych oraz rozrost ich działalności spowodował liczne problemy, zarysowane ogólnie w punkcie 1.3. W szczególności zaliczyć do nich można:

- niepewność co do zakresu samego pojęcia sektora finansów publicznych, wynikająca ze skomplikowania tego sektora i różnorodności jego podmiotów,
- problemy w zakresie zdefiniowania tak podstawowych pojęć, jak dochody, wydatki i deficyt sektora,
- „twórcze” techniki rachunkowe, które powodują systematyczne zawyżanie bądź zaniżanie pewnych pozycji prognozowanych wydatków, stawiając pod znakiem zapytania wiarygodność prognoz budżetowych w ogóle,
- trudności w zbiorczym monitorowaniu finansów sektora, związane z niejednorodnością standardów, różnorodnością jednostek, jak również trudnościami o charakterze technicznym.

3.1. Zakres sektora publicznego

Wydaje się, że jedną z fundamentalnych barier dla przejrzystości finansów publicznych w polskich warunkach, jest brak jednoznaczności co do definicji sektora publicznego. Trudno bowiem mówić o przejrzystości sektora w sytuacji, w której nie jest jasne, jakie jednostki należy do tego sektora zaliczyć.

Należy w tym miejscu zauważyć, że pomimo wszystko znaczący postęp w tej dziedzinie dokonał się z początkiem roku 1999, gdy weszła w życie wcześniej wspomniana ustawa o finansach publicznych. Zostały w niej *explicite* wyliczone wszystkie rodzaje jednostek, które zalicza się obecnie do sektora finansów publicznych.

Pozostało jednocześnie sprawą dyskusyjną, czy ta lista jednostek ma wystarczający zakres. Jako jeden z przykładów można tu wskazać np. Otwarte Fundusze Emerytalne. Filozofia ich powstania zakłada, że fundusze te są podmiotami w pełni prywatnymi, a środki do nich przekazywane wykazywane są w skonsolidowanym rachunku finansów publicznych jako wydatki wychodzące poza sektor.

Z drugiej strony, instytucje zagraniczne, takie jak Eurostat wyrażają wątpliwości, do którego sektora faktycznie OFE powinny być zaliczane. Jako jeden z argumentów podawana jest zasada obligatoryjności składek na te fundusze. Fakt, że składki te są obowiązkowe i mają w chwili obecnej charakter quasi-podatku, miałby być w takim wypadku wystarczającym argumentem za zaliczeniem Funduszy do sektora publicznego.

3.2. Deficyt sektora finansów publicznych a deficyt ekonomiczny

W uzasadnieniach do ustaw budżetowych do roku 1999 włącznie wyróżniano dwa rodzaje deficytu. Pierwszym i podstawowym był deficyt budżetu państwa, stanowiący różnicę pomiędzy jego ściśle zdefiniowanymi dochodami a wydatkami. Tak obliczony deficyt korygowano następnie o skonsolidowane wyniki finansowe wszystkich pozostałych jednostek sfery budżetowej. W ten sposób otrzymywano deficyt sektora finansów publicznych.

W „założeniach do projektu budżetu na rok 2001” [Ministerstwo Finansów, 2000] po raz pierwszy wprowadzono pojęcie deficytu ekonomicznego finansów publicznych. Zastosowanie tej nowej kategorii było tłumaczone faktem, że dotychczasowa wielkość deficytu nie odzwierciedlała w pełni wpływu, jaki finanse publiczne wywierały na krajowe oszczędności. W celu otrzymania deficytu ekonomicznego, deficyt sektora finansów publicznych został skorygowany o następujące pozycje:

- Wydatki powiększono o wypłatę rekompensat z tytułu zaległych rent i emerytur. Wypłaty te nie są traktowane jako wydatek z punktu widzenia rachunkowości budżetowej, natomiast uznano, że ich wpływ na gospodarkę jest taki sam, jak w przypadku typowych wydatków.
- Od wydatków odjęto środki przetransferowane do Otwartych Funduszy Emerytalnych. Zabieg ten oparł się na założeniu, że środki te, trafiając do funduszy inwestycyjnych, w całości zasilają krajowe oszczędności.
- Z analogicznego powodu, do wydatków nie zaliczono kwot przeznaczonych na Fundusz Rezerwy Demograficznej.
- Wpływy z tytułu sprzedaży licencji na telefonię trzeciej generacji (UMTS) nie zostały zaliczone do dochodów ze względu na swój quasi-majątkowy charakter.

Trudno jest w chwili obecnej stwierdzić, jaki wpływ wywarło wprowadzenie nowej kategorii deficytu na przejrzystość finansów publicznych. Chociaż bowiem trudno podważyć ekonomiczną zasadność wprowadzenia przynajmniej części pozycji korygujących, to otworzona została droga do korygowania deficytu finansów publicznych o coraz to nowe pozycje. Może to prowadzić do braku porównywalności danych w kolejnych latach, co z pewnością wywiera niekorzystny wpływ na poziom przejrzystości.

Warto zauważyć, że problem związany z brakiem jednoznacznej definicji deficytu finansów publicznych nie jest specyficzny wyłącznie dla Polski. Dyskusję analogicznych problemów we Włoszech, jak również częściowo w przypadku krajów Unii Europejskiej, przedstawił [Reviglio, 2001]. W szczególności zwraca on uwagę na problemy związane z ukrywaniem rzeczywistej wielkości zakupów rządowych w danym roku w sytuacji, gdy same płatności za te zakupy przesuwane są na rok następny. Operacje takie, nazywane w artykule „twórczą rachunkowością”, były stosowane we Włoszech w latach dziewięćdziesiątych w sektorze ochrony zdrowia, ale, jak wskazuje autor, podobny system był w tamtym okresie stosowany również w innych krajach Unii Europejskiej.

3.3. Klasyfikacja dochodów i przychodów jednostek samorządowych

Odrębnym, równie poważnym problemem wydają się standardy klasyfikacji dochodów i wydatków obowiązujące w ogromnej liczbie jednostek sfery budżetowej – jednostkach samorządu terytorialnego. W odróżnieniu do budżetu państwa, w budżetach tych jednostek nie stosuje się precyzyjnego rozróżnienia pomiędzy dochodami a przychodami.

Rozróżnienie dochodów od przychodów jest niezwykle istotne w sytuacji, gdy podejmuje się próby oceny wpływu deficytu budżetowego na gospodarkę. Z punktu widzenia procesów ekonomicznych czym innym są wpływy podatkowe, a czym innym np. wpływy ze sprzedaży prywatyzowanych przedsiębiorstw. Te ostatnie bowiem nie są rozdysponowaniem bieżącego dochodu, a jedynie zamianą istniejących już aktywów jednego rodzaju (majątek trwały, udziały w przedsiębiorstwach) na inne (środki na rachunkach bankowych).

W chwili obecnej między innymi w jednostkach samorządu terytorialnego stosowany jest natomiast system księgowości, w którym w tej samej kategorii „dochody” ujmuje się zarówno wpływy podatkowe, jak i np. kwoty wpłacone gminom za wystawione na sprzedaż mieszkania komunalne.

Ze względu na skomplikowany system klasyfikacji dochodów i wydatków jednostek samorządu terytorialnego, trudno jest obecnie oszacować skalę opisywanego zjawiska. Podstawą do pewnego jego przybliżenia dla roku 1999 mogą być kwoty przychodów z tytułu sprzedaży składników majątkowych przez jednostki samorządu terytorialnego, przedstawione w tabl. 1.

Tablica 1

**Przychody jednostek samorządu terytorialnego
z tytułu sprzedaży składników majątkowych w 1999 roku**

	Kwota (w mln zł)
Gminy	2.183,5
Powiaty	5,7
Województwa	0,6
<i>Razem jako % PKB</i>	<i>0,4%</i>

Źródło: dane Ministerstwa Finansów, obliczenia własne

Przedstawione dane mogą wskazywać na wynikające stąd zaniżenie deficytu budżetowego na kwotę prawie 2,2 mld zł, czyli 0,4% PKB. W rzeczywistości kwota ta jest zapewne mniejsza, ponieważ analogiczne zasady rachunkowości dotyczą również strony wydatkowej. Jednak nawet, jeżeli wielkość ta nie jest bardzo duża, to istnienie opisanej rozbieżności podważa zaufanie do publikowanych informacji o deficycie finansów publicznych.

3.4. Metody planowania budżetu FUS

Jedną z największych pozycji spośród wydatków sektora publicznego w Polsce jest wypłata rent i emerytur. Odbywa się ona poza budżetem centralnym, poprzez Fundusz Ubezpieczeń Społecznych. W procesie konstrukcji budżetu podmiot zarządzający Funduszem (Zakład Ubezpieczeń Społecznych) przedstawia prognozy dochodów i wydatków, które następnie weryfikowane są przez Ministerstwo Finansów. Planowany wzrost kwoty wypłat rent i emerytur obliczany jest jako suma prognozowanego tempa wzrostu liczby pobierających świadczenia, prognozowanej inflacji i realnego wzrostu świadczeń przewidzianego na dany rok.

W sytuacji gdy rzeczywista inflacja obliczona przez GUS okaże się wyższa od planowanej, FUS zobowiązany jest do wypłacenia rekompensaty w połowie kolejnego roku budżetowego. Natomiast w sytuacji odwrotnej, gdy inflacja okazuje się niższa, wielkość świadczeń nie jest wyrównywana – efektem jest wtedy ich wyższy wzrost realny, z korzyścią dla świadczeniobiorców.

W tej sytuacji, aby uniknąć „nadmiernej” waloryzacji, minister finansów jest zainteresowany przedstawianiem jak najniższych prognoz dotyczących inflacji na kolejny rok. Ten sposób jednak oznacza, że zakłada się *implicite* wypłatę waloryzacji w roku następnym. Prowadzi to do systematycznego przenoszenia części wydatków na renty i emerytury na kolejne lata.

Fakt ten nie jest przy tym w sposób otwarty komunikowany w uzasadnieniach do ustawy budżetowej. Stosowanie tej metody należy z punktu widzenia przejrzystości finansów publicznych ocenić jednoznacznie negatywnie. Stoi ona w sprzeczności z przynajmniej jednym z wymagań Międzynarodowego Funduszu Walutowego (por. rozdział 1), dotyczącym procedur uchwalania i realizowania budżetu. Jednym z wymagań jest bowiem konieczność jasnego wskazania i, w miarę możliwości, skwantyfikowania wszystkich możliwych za-

groźń dla realizacji budżetu. W tym wypadku mamy natomiast do czynienia z zagrożeniem, które jest niejako świadomie wkalkulowane w tworzenie budżetu, jednak nie jest ono wykazywane w dokumentach budżetowych.

3.5. Monitorowanie zadłużenia sektora

Postępująca decentralizacja finansów publicznych oznacza między innymi wzrost ilości informacji opisujących sytuację finansową sektora publicznego. Efektem tego procesu jest gwałtowny wzrost zadań stojących przed Ministerstwem Finansów, które jest organem odpowiedzialnym za zbieranie i udostępnianie tych danych.

Zbieranie danych o dochodach, wydatkach oraz zadłużeniu jednostek sektora finansów publicznych było do 1998 roku procesem nieuporządkowanym. Przed rokiem 1999 np. nie zbierano w ogóle danych dotyczących stanu i przyrostu zadłużenia jednostek. Zagadnienia związane z tą sprawozdawczością zostały uregulowane dopiero w końcu roku 1998, wraz z postępującymi pracami nad ustawą o finansach publicznych.

Od początku roku 1999 wszystkie jednostki zaliczane do sektora finansów publicznych są zobowiązane do składania kwartalnych sprawozdań dotyczących ich sytuacji finansowej, dochodów, wydatków oraz wielkości i struktury zadłużenia. Standardowe formularze zawierające odpowiednie dane muszą trafić do Ministerstwa Finansów w ciągu 40 dni od zakończenia kwartału.

W Ministerstwie Finansów przeprowadzana jest następnie agregacja i wstępna weryfikacja otrzymanych w ten sposób informacji. Proces ten trwa na tyle długo, że zagregowane dane dotyczące łącznego stanu finansów sektora publicznego publikowane są z opóźnieniem około czterech miesięcy. W połowie 2001 roku w resorcie finansów trwało wdrażanie nowego systemu komputerowego, w związku z czym w tym okresie opóźnienie to sięgnęło sześciu miesięcy.

Dla przejrzystości finansów publicznych szczególne znaczenie ma pełna dostępność danych o stanie deficytu i poziomie zadłużenia budżetu państwa oraz całych finansów publicznych. Informacja taka stanowi jedno z najważniejszych obiektywnych kryteriów oceny polityki prowadzonej przez administrację rządową i samorządową.

Poniżej przedstawiono podstawowe informacje dotyczące problemu zadłużania się pozabudżetowych jednostek sektora finansów publicznych.

3.5.1. Jednostki samorządu terytorialnego

Zadłużanie się jednostek samorządu terytorialnego zostało w sposób szczególny potraktowane przez twórców ustawy o finansach publicznych – poświęcona mu została znaczna część działu IV. Ustawa pozostawia możliwość zadłużania się, ale nakłada na jednostki samorządowe poważne ograniczenia. Mają one zapobiec narastaniu problemów związanych z niemożnością obsługi zadłużenia. Istnieją dwa podstawowe warunki, których zadaniem jest utrzymanie zadłużenia na bezpiecznym poziomie:

- łączna kwota przeznaczona na obsługę długu (tj. odsetki i raty kapitałowe) nie może przekroczyć 15% dochodów planowanych na dany rok budżetowy,
- łączna kwota długu na koniec roku budżetowego nie może przekroczyć 60% dochodów.

Ograniczenia te dają znaczny wzrost pewności co do finansów samorządowych, a co za tym idzie również ich przejrzystości. Niezależnie bowiem od możliwych opóźnień w dostarczaniu informacji, można mieć pewność że zadłużenie gmin, powiatów i województw nie przekroczy pewnego granicznego poziomu wyznaczonego przez wielkość ich dochodów.

Drugim mechanizmem, który ogranicza niepewność co do poziomu i przyrostu zadłużenia jest konieczność uzyskania opinii odpowiedniej Regionalnej Izby Obrachunkowej. Samorząd musi, zgodnie z ustawą, wystąpić do RIO o opinię w każdym przypadku starania się o kredyt lub pożyczkę. Opinia Izby jest następnie podawana do wiadomości wszystkim potencjalnym pożyczkodawcom (np. nabywcom papierów wartościowych emitowanych przez tę jednostkę).

Od początku funkcjonowania nowej ustawy o finansach publicznych, czyli od początku 1999 roku, zadłużenie jednostek samorządu terytorialnego utrzymuje się na zbliżonym poziomie. W tym czasie daje się zauważyć dwa okresy intensywniejszego zadłużania się samorządów – w pierwszym i czwartym kwartale 2000 roku. Wydaje się, że ten ostatni, największy wzrost mógł być związany przede wszystkim z konieczności sfinansowania ponadplanowych wydatków wynikających z realizacji postanowień Karty Nauczyciela w roku 2000.

Poziom zadłużenia jednostek samorządowych od początku 1999 (czyli od początku okresu, w którym Ministerstwo Finansów zbiera dokładniejsze dane) do początku 2001 roku, przedstawiony został w tabl. 2.

Tablica 2

Zadłużenie jednostek samorządu terytorialnego, dane kwartalne za lata 1999-2000 oraz I kw. 2001

	I'99	II'99	III'99	IV'99	I'00	II'00	III'00	IV'00	I'01
	mln zł								
Zadłużenie ogółem	4 473,4	4 809,9	5 128,4	6 187,2	6 236,8	6 481,3	6 949,4	9 377,1	5 775,0
krajowe	4 298,2	4 635,4	4 951,4	5 972,0	6 024,9	6 234,8	6 728,8	9 147,9	5 544,0
zagraniczne	175,2	174,5	177,0	215,2	211,9	246,6	220,6	229,2	231,0
	% PKB								
Zadłużenie ogółem	3,3%	3,3%	3,3%	3,5%	4,1%	3,9%	4,1%	4,8%	3,5%
krajowe	3,2%	3,2%	3,2%	3,3%	4,0%	3,7%	3,9%	4,7%	3,4%
zagraniczne	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%	0,1%

Źródło: dane Ministerstwa Finansów, obliczenia własne

3.5.2. Pozostałe jednostki sektora finansów publicznych

Zadłużenie pozostałych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych obejmuje zadłużenie takich podmiotów, jak:

- Fundusz Ubezpieczeń Społecznych,
- pozostałe fundusze i agencje publiczne,

- Zakłady Ochrony Zdrowia,
- Kasy Chorych,
- pozostałe zakłady i jednostki budżetowe,
- pozostałe państwowe osoby prawne.

Stan ich zadłużenia w okresie analogicznym jak w przypadku jednostek samorządu terytorialnego przedstawiony został w tabl. 3.

Tablica 3

Zadłużenie pozostałych jednostek sektora finansów publicznych, dane kwartalne
za lata 1999-2000 oraz I kw. 2001

	I'99	II'99	III'99	IV'99	I'00	II'00	III'00	IV'00	I'01
	mln zł								
Zadłużenie sektora rządowego ^o	730,0	1 260,0	3 505,0	3 654,8	2 551,4	2 897,6	3 227,2	5 208,7	4 918,0
FUS	730,0	730,0	2 975,0	3 124,8	2 094,0	2 234,0	2 614,9	4 163,0	4 250,3
Pozostałe	0,0	530,0	530,0	530,0	457,4	663,6	612,3	1 045,7	667,7
	% PKB								
Zadłużenie sektora rządowego ^o	0,5%	0,9%	2,3%	2,0%	1,7%	1,7%	1,9%	2,7%	3,0%
FUS	0,5%	0,5%	1,9%	1,8%	1,4%	1,3%	1,5%	2,1%	2,6%
Pozostałe	0,0%	0,4%	0,3%	0,3%	0,3%	0,4%	0,4%	0,5%	0,4%

* z wyłączeniem Skarbu Państwa

Źródło: dane Ministerstwa Finansów, obliczenia własne

Z danych przedstawionych w tabl. 3 wynika, że przez cały omawiany okres pozycją dominującą wśród zadłużenia sektora rządowego (z wyłączeniem Skarbu Państwa) było zadłużenie Funduszu Ubezpieczeń Społecznych. Wzrosło ono gwałtownie w III kwartale 1999, co było skutkiem problemów finansowych FUS związanych z wdrażaniem w tym okresie reformy emerytalnej. Brak części wpływów w roku 1999 spowodował konieczność zaciągnięcia przez FUS pożyczek w bankach komercyjnych na pokrycie bieżących wypłat rent i emerytur.

Należy zauważyć, że dane dotyczące zadłużenia sektora rządowego cechuje niezwykle wysoki stopień agregacji, co utrudnia właściwą ocenę wpływu tego sektora na gospodarkę. Departament długu publicznego, którego zadaniem jest publikowanie odpowiednich danych, odmawia wyszczególnienia informacji na temat zadłużenia pozostałych (poza FUS) podmiotów. Problem ten jedynie częściowo łagodzi fakt, że ich zadłużenie w ostatnim okresie nie przekracza 20% zadłużenia sektora rządowego (z wyłączeniem budżetu państwa).

4. Doświadczenia wybranych krajów środkowoeuropejskich w zakresie przejrzystości polityki fiskalnej

Ze względu na wielkość i złożoność sektora publicznego, niedostateczny stopień przejrzystości jego finansów należy uznać za typową cechę młodej gospo-

darki rynkowej. Świadczyć mogą o tym między innymi problemy, które mają w tej dziedzinie inne państwa w naszym regionie. W tym miejscu krótko opisana zostanie sytuacja w dwóch krajach, które w kontekście procesu integracji europejskiej wymieniane są przeważnie w jednej grupie z Polską – w Czechach oraz na Węgrzech.

Czechy

Decentralizacja finansów publicznych postawiła przed władzami tego kraju podobne zadania jak w przypadku Polski. Powiększanie się w latach dziewięćdziesiątych zakresu i ilości pozabudżetowych jednostek sektora publicznego spowodowało konieczność precyzyjnego określenia zakresu tego sektora. Został on zdefiniowany w ustawie będącej odpowiednikiem polskiej ustawy o finansach publicznych. Pomimo tego, na granicy sektora publicznego i prywatnego, pozostało kilka przypadków budzących wątpliwości co do właściwej klasyfikacji [por. MFW, 2000].

Do sektora publicznego nie zostały zaliczone banki, których działalność jest w znacznym stopniu uzależniona od rządu i podporządkowana celom przez niego definiowanym – Konsolidacni Banka oraz Czeski Bank Eksportowy. W przypadku tego pierwszego o ścisłych związkach z sektorem publicznym świadczy chociażby fakt, że jego straty są w sposób niemal automatyczny finansowane z budżetu państwa. Analogiczna sytuacja występuje w Funduszu Wspierania Gwarancji Rolnych (PGRLF), który oficjalnie również nie został częścią sektora.

Osobnym źródłem niejasności w finansach publicznych były w ostatnich latach operacje o charakterze quasi-fiskalnym prowadzone przez Narodowy Bank Czech (CNB). Bank ten według niejasnych kryteriów udzielał wsparcia małym i średnim bankom znajdującym się w trudnej sytuacji finansowej. Na poprawę przejrzystości takiej polityki miało wpłynąć jej wyłączenie z finansów banku centralnego i przeniesienie udziałów w tych bankach do specjalnie w tym celu utworzonego podmiotu Ceska Finančni.

Niejasne, pozabudżetowe metody finansowania zadań o charakterze fiskalnym wydają się jednym z głównych problemów związanych z przejrzystością finansów publicznych w Czechach. W 1998 roku, w ramach prób poprawy tej przejrzystości, ministerstwo finansów podjęło próbę zidentyfikowania wielkości zobowiązań, które powstały w wyniku tej działalności. Okazało się, że w 1998 roku ich wielkość oszacowana została na poziomie 13% PKB, i jest pozycją wykazującą dynamiczny wzrost [por. MFW, 2000a], ramka 2).

Drugim, obok finansowania pozabudżetowego, problemem pogarszającym fiskalną przejrzystość jest wysoki stopień niepewności co do faktycznej realizacji ustawy budżetowej. Wynika to z faktu, że rząd Republiki Czeskiej dysponuje prawem do częściowej zmiany wydatków budżetowych bez konieczności uzyskania zgody parlamentu. W tym kontekście krokiem w dobrym kierunku wydaje się wprowadzone w 1999 roku ograniczenie wielkości tej zmiany do co najwyżej 5% wydatków budżetowych ogółem.

Opierając się na wspomnianej ocenie ekspertów Międzynarodowego Funduszu Walutowego należy jednocześnie stwierdzić, że w zakresie informowania o sytuacji finansów publicznych Czechy wydają się niemalże wzorem. Informacje publikowane są z niewielkim opóźnieniem i w sposób regularny, a ich zakres przekracza zarówno wymagania czeskiego prawa, jak i standardy samego Funduszu.

Węgry

Węgry są przykładem kraju, w którym znaczny wysiłek włożony w ostatnich latach w reformowanie finansów publicznych przyniósł istotne wyniki w zakresie przejrzystości polityki fiskalnej. Wymierną miarą tych sukcesów są pozytywne oceny wystawione przez ekspertów [Międzynarodowego Funduszu Walutowego, 2001b]. Również [Kopits i Craig, 1998] twierdzą, że Węgry osiągnęły prawdopodobnie najwyższy stopień przejrzystości spośród gospodarek okresu transformacji.

Przede wszystkim, w ciągu ostatnich kilku lat rządowi Węgier udało się znacząco obniżyć liczbę pozabudżetowych funduszy i agencji, włączając ich dochody i wydatki do budżetu centralnego. Dzięki temu sprawozdania finansowe dotyczące stanu finansów publicznych mogły stać się o wiele bardziej czytelne i przejrzyste.

Pomimo jednak znaczących sukcesów w zakresie upraszczania struktury sektora publicznego, zastrzeżenia budzić mogą nadal niektóre podmioty pozabudżetowe, takie jak np. specjalna państwowa spółka powołana dla realizacji części zadań związanych z prywatyzacją (APV Rt). Do spółki tej trafia m.in. część przychodów państwowych pochodzących z prywatyzacji. Fakt, że nie są one wykazywane bezpośrednio jako źródło finansowania deficytu, a jedynie pośrednio jako dywidenda dla skarbu państwa od APV powoduje, że faktyczna wielkość wpływów prywatyzacyjnych ulega zaciemnieniu.

Zbliżona sytuacja ma miejsce w przypadku innych państwowych podmiotów, takich jak spółka powołana do realizacji wybranych zadań związanych z budową autostrad. Ze względu na ściśle fiskalny charakter tych zadań i fakt, że podlegają one rządowi w sposób bezpośredni, przedstawianie ich finansów łącznie z budżetem centralnym mogłoby dodatkowo wpłynąć na przejrzystość sektora rządowego.

Jawność i przejrzystość w zakresie uchwalania i wykonywania budżetu w przypadku Węgier nie budzi większych zastrzeżeń. Jedynym wyjątkiem pod tym względem jest fakt że, podobnie jak w Czechach, rząd dysponuje znaczną swobodą w kształtowaniu wydatków, bez konieczności uzyskania zgody parlamentu. W niektórych przypadkach podstawą do dokonania wydatków może być nawet rozporządzenie wydane przez pojedynczego ministra.

Nie budzi zastrzeżeń również jakość informacji o stanie finansów publicznych Węgier, zbieranej i publikowanej przez ministerstwo finansów. Informacje te zarówno na szczeblu centralnym jak i lokalnym, podlegają weryfikacji prowadzonej przez niezależną instytucję kontrolną i audytorską (GCO). W ich

publikowaniu występują pewne opóźnienia, co związane jest z powolnym procesem weryfikowania i przekazywania informacji finansowych od ponad trzech tysięcy jednostek samorządowych. [Kopits i Craig, 1998] wskazują, że ten ostatni problem jest typowy dla wielu państw, nie tylko dla gospodarek znajdujących się w okresie transformacji.

Na zakończenie niniejszego rozdziału należałoby podjąć próbę porównania przejrzystości polityki fiskalnej w Czechach, na Węgrzech oraz w Polsce. Ponieważ jednak takie porównanie jest zadaniem skomplikowanym, i powinno raczej stanowić przedmiot osobnego opracowania, to w tym miejscu można przedstawić jedynie pewne jego przybliżenie. Za rodzaj porównania stopnia przejrzystości polityki fiskalnej w trzech omawianych krajach niech posłuży proste wyliczenie.

We wspomnianych dokumentach przedstawiających wyniki oceny przejrzystości przez ekonomistów MFW, w przypadku Czech znalazło się 6 wskazówek, co powinno zostać jeszcze zrobione dla jej poprawy [MFW, 2000]. W przypadku dokumentu dotyczącego Węgier [MFW, 2001b] ta liczba wzrasta do 11 sugestii. W takim samym dokumencie sporządzonym dla Polski [MFW, 2001a] analogicznych uwag, z których najważniejsze przedstawiono w rozdziale 5, znalazło się 21.

5. Sposoby poprawy przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce

W kontekście przedstawionych rozważań można wskazać kilka kierunków postępowania, które mogłyby zaowocować zwiększeniem przejrzystości finansów publicznych w Polsce. Niektóre z nich, w formie zaleceń ekspertów Międzynarodowego Funduszu Walutowego, ujęte zostały w we wspomnianym już wcześniej raporcie [MFW, 2001a]. W tym miejscu przedstawione zostaną jedynie te z nich, które odnoszą się do decentralizacji finansów publicznych i jej wpływu na przejrzystość. W stosunku do raportu, lista zostanie rozszerzona o wskazówki związane z zagadnieniami omówionymi w poprzednim rozdziale.

Niewątpliwie najbardziej drastycznym sposobem na zwiększenie przejrzystości finansów sektora publicznego byłoby odwrócenie całego procesu decentralizacji. Łączyłoby się to bowiem z przeniesieniem części środków z powrotem na poziom centralnego rachunku Skarbu Państwa i dało możliwość lepszej nad nimi kontroli. Wydaje się, że tą drogą należałoby pójść, jeśli chodzi o zlikwidowanie części funduszy i agencji. Raport MFW zaleca (w punkcie 23) pozostawienie jedynie najbardziej niezbędnych z nich, podczas gdy finanse pozostałych powinny zostać zintegrowane z budżetem państwa.

Generalnie należy jednak oczekiwać, że w nadchodzących latach proces decentralizacji finansów publicznych będzie postępować, w szczególności w stosunku do samorządu terytorialnego. Decentralizacja obejmowałaby między innymi przekazywanie jednostkom samorządowym nowych zadań, wraz z coraz większymi środkami na ich sfinansowanie. Zgodnie z obowiązującą obecnie ustawą o finansach publicznych, proces ten prowadzić będzie do zwiększenia

możliwości zadłużania się samorządów (por. punkt 3.5). Efektem może być znaczne zwiększenie wpływu deficytów budżetów samorządowych na deficyt sektora publicznego.

W związku z powyższym, ciągłego usprawniania wymaga finansowa kontrola i sprawozdawczość jednostek sektora samorządowego. Jednym z rozwiązań mogłaby być na przykład pełna informatyzacja systemu finansowego jednostek i połączenie go z systemem informatycznym Ministerstwa Finansów. Pozwoliłoby to na comiesięczne kontrolowanie i raportowanie stanu zadłużenia sektora, przy jednoczesnym znacznym zmniejszeniu opóźnienia w przekazywaniu tych informacji.

W tym kontekście nie bez znaczenia wydają się również plany wprowadzenia w jednostkach sektora publicznego instytucji kontroli wewnętrznej. Obok wykonywania swoich podstawowych obowiązków, kontrolerzy mogliby również pełnić rolę pośredników w sprawnym przekazywaniu do resortu finansów informacji o dochodach, wydatkach oraz zadłużeniu jednostek.

Zdaniem [Gilowskiej, Mierzwy i Misiąga, 1997], do poprawy kontroli finansów na szczeblu lokalnym mogłoby przyczynić się zobowiązanie władz samorządowych do publikowania omówień budżetów oraz sprawozdań z ich wykonania. Takie omówienia, tworzone według pewnych standardów, pozwoliłyby na rozszerzenie grona osób orientujących się w sytuacji budżetów lokalnych poza wąski krąg specjalistów. To z kolei mogłoby się przyczynić do zwiększenia skali społecznej kontroli nad finansami samorządowymi, a więc i zwiększenia stopnia ich przejrzystości. Zdaniem tych autorów, konieczne jest również wprowadzenie obowiązku badania sprawozdań finansowych przez niezależnych biegłych rewidentów, oraz obowiązku publikowania raportów z takiego badania.

Zastrzeżenia autorów raportu MFW wzbudził zbyt wysoki stopień zagregowania publikowanych danych o finansach całego sektora publicznego (punkt 23 raportu). W chwili obecnej Ministerstwo Finansów, poza zbiorczymi danymi o sektorze rządowym, w sposób szczegółowy ujawnia jedynie dane o finansach FUS (por. punkt 3.4 niniejszej pracy). MFW wskazuje, że publikowanie bardziej szczegółowych danych w sposób znaczący przyczyniłoby się do poprawy jawności w odniesieniu do centralnych instytucji pozabudżetowych.

Kolejnym kierunkiem działań jest rozwiązanie problemu prawidłowej klasyfikacji dochodów i przychodów jednostek sfery samorządowej. Jak to przedstawiono w punkcie 3.3, stosowana w nich rachunkowość nie pozwala na prawidłowe obliczenie wielkości deficytu tych jednostek w sensie ekonomicznym. Ważnym krokiem byłoby w tej sytuacji zastosowanie na szczeblu samorządowym podobnego rozróżnienia dochodów i przychodów, jak to ma miejsce w przypadku budżetu centralnego.

Wydaje się przy tym, że podobna zmiana powinna być częścią szerszego procesu ujednoczenia systemu rachunkowości stosowanego w sektorze finansów publicznych. Raport MFW (w punkcie 23) sugeruje dostosowanie rachunkowości wszystkich jednostek do wymagań któregoś z uznanych międzynarodowych systemów – GFS (*Government Financial Statistics*), SNA (*System of National Accounts*) lub ESA (*European System of Accounts*).

W procesie ujednoczenia sprawozdawczości sektora publicznego systemowego rozwiązania wymaga problem określenia deficytu finansów publicznych, poruszony w punkcie 3.2. Warto w tym miejscu zauważyć, że wprowadzenie pojęcia deficytu ekonomicznego zostało pozytywnie ocenione w raporcie MFV (punkt 24). Zdaniem jego autorów, jest to właściwy krok w kierunku uwzględnienia w deficycie w prawidłowy sposób wszystkich operacji finansowych sektora publicznego, niezależnie od ich formy instytucjonalnej.

Trzeba jednak zauważyć, że obok zbliżenia budżetowej definicji deficytu do znaczenia znanego z teorii ekonomii, operacja ta obniżyła stopień porównywalności danych w kolejnych latach. Co gorsza, może ona zapoczątkować proces „psucia” pojęcia deficytu, ponieważ brak jednoznacznej definicji pozwala na dowolność i publikowanie wielkości deficytu dostosowanej do potrzeb politycznych, w oderwaniu od zjawisk ekonomicznych. Aby uniknąć takiego zagrożenia, konieczne byłoby prawne zdefiniowanie pojęcia deficytu sektora finansów publicznych. Definicja taka musiałaby być przy tym kompromisem pomiędzy jej elastycznością a jednoznacznością przyjętych sformułowań. Musi być ona bowiem wystarczająco elastyczna, by we właściwy sposób sklasyfikować pojawiające się nowe pozycje dochodów i wydatków – mogą one być równie nietypowe jak obecnie np. transfery do II filara ubezpieczeń emerytalnych. Z drugiej strony ewentualna definicja musiałaby być na tyle ścisła, by uniemożliwić ewentualne manipulowanie wielkością deficytu w przyszłości.

Bibliografia

- Alt J.E., Lassen D.D., Skilling D., [2001], *Fiscal Transparency and Fiscal Policy Outcomes in OECD Countries*, artykuł niepublikowany, dostępny pod adresem www.fsw.leidenuniv.nl/www/w3_best/pubchoice/workingpapers.htm.
- Chojna-Duch E., [1998], *Niemal każdy przepis budzi wątpliwości*, Rzeczpospolita, 28 maja.
- Coe P., Vahey S.P., Wakerly E.C., [2000], *The Transparency and Accountability of UK Public Debt Management*, Międzynarodowy Fundusz Walutowy, Working Paper No 0028.
- Gilowska Z., Mierzwa A., Misiąg W., [1997], *Stan i kierunki reformy sektora publicznego w Polsce*, Instytut Badań nad Gospodarką Rynkową, Gdańsk.
- Kaufmann D., Mehrez G., [2000], *Transparency, Liberalization and Banking Crises*, Bank Światowy.
- Kopits G., Craig J., [1998], *Transparency in Government Operations*, Międzynarodowy Fundusz Walutowy, Occasional Paper No 158.
- Międzynarodowy Fundusz Walutowy, [1998a], *Manual on Fiscal Transparency*, dostępne pod adresem www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/index.htm.
- Międzynarodowy Fundusz Walutowy, [1998b], *Code of Good Practices on Transparency*, dostępne pod adresem www.imf.org/external/np/fad/trans/code.htm.
- Międzynarodowy Fundusz Walutowy, [2000], *Czech Republic – Report on the Observance of Standards and Codes, Chapter IV Fiscal Transparency*, Fiscal Affairs Department, dostępne pod adresem www.imf.org/external/np/ros/cze/fiscal.htm.
- Międzynarodowy Fundusz Walutowy, [2001a], *Poland – Report on the Observance of Standards and Codes, Chapter I Fiscal Transparency*, Fiscal Affairs Department, dostępne pod adresem www.imf.org/external/np/ros/pol/fiscal.htm.

- Międzynarodowy Fundusz Walutowy, [2001b], *Hungary – Report on the Observance of Standards and Codes, Chapter I Fiscal Transparency*, Fiscal Affairs Department, dostępne pod adresem www.imf.org/external/np/rosc/hun/fiscal.htm.
- Ministerstwo Finansów, *Informacja o zadłużeniu sektora finansów publicznych*, różne wydania z lat 1999-2001.
- Ministerstwo Finansów, [2000], *Założenia do projektu budżetu na rok 2001*.
- Ministerstwo Finansów, [2001], *Założenia do projektu budżetu na rok 2002*, wersja z sierpnia 2001.
- Misiąg W., [2001], *Od jawności i przejrzystości...*, Rzeczpospolita, 23 czerwca.
- Niedzielski A., [2001], *Potrzebna jest jawność i przejrzystość*, Rzeczpospolita, 4 czerwca.
- OECD, [2000], *The OECD Fiscal Transparency Guidelines*, Public Management Committee, dostępne pod adresem www.oecd.org.
- OECD, [2001], *OECD Best Practices for Budget Transparency*, Public Management Committee, dostępne pod adresem www.oecd.org.
- Reviglio F., [2001], *Budgetary Transparency of Public Expenditure Control*, Międzynarodowy Fundusz Walutowy, Working Paper No 0108.
- Romer D., [2000], *Makroekonomia dla zaawansowanych*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa. *Ustawa o Finansach Publicznych*, Dziennik Ustaw 98.155.1014 z późniejszymi zmianami.