

*dr hab. Maria Jastrzębska, prof. UG*<sup>1</sup>

Katedra Bankowości i Finansów

Wydział Zarządzania

Uniwersytet Gdański

## **Jawność i przejrzystość sprawozdawczości jednostek samorządu terytorialnego – ocena i rekomendacje**

### WPROWADZENIE

Jawność i przejrzystość finansów publicznych, w tym finansów samorządowych jest podstawą racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi. Jawność finansów samorządowych oznacza swobodny dostęp mieszkańców i instytucji do danych finansowych jednostek samorządu terytorialnego (JST), ich jednostek organizacyjnych (samorządowe jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe) oraz jednostek im podległych (samorządowe instytucje kultury, samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej). Chodzi przede wszystkim o zapewnienie możliwości poznania przebiegu prac w ramach procedury budżetowej i wielkości liczbowych dotyczących finansów JST oraz dostępu do dokumentów budżetowych. Przejrzystość finansów samorządowych stanowi gwarancję, że przekazywane informacje są zrozumiałe, przydatne, wiarygodne (rzetelne i prawidłowo sporządzone), kompletne, aktualne i porównywalne [Adamczyk, 2012, s. 395], a sprawozdawczość spełnia swoje funkcje: informacyjną, kontrolną, sprawozdawczą i statystyczną [Adamek-Hyska, 2013, s. 8–9]. Zachowanie zasady przejrzystości finansów samorządowych wymaga jednolitych kryteriów klasyfikacji dochodów i wydatków stosowanej na potrzeby planowania, rachunkowości, sprawozdawczości, analizy i kontroli [Misiąg, 2017, s. 38].

Celem artykułu jest ocena jawności i przejrzystości sprawozdawczości JST, wskazanie zjawisk dysfunkcyjnych, generujących ograniczoną jej jawność i przejrzystość i rekomendacja działań, które winny być podjęte, aby zniwelować te zjawiska. Badania teoretyczne przeprowadzono na podstawie dostępnej literatury przed-

---

<sup>1</sup> Adres korespondencyjny: ul. Armii Krajowej 101, 81-824 Sopot; tel. +48 58 523 14 16; e-mail: mjastrzebska@wzr.ug.edu.pl; ORCID: 0000-0002-0027-930X.

miotu, publikowanych wyników kontroli (NIK, RIO) oraz własnych doświadczeń. Zastosowano metodę analizy deskryptywnej oraz wnioski dedukcyjne i indukcyjne.

## ZAKRES SPRAWOZDAWCZOŚCI JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Rachunkowość JST służy gromadzeniu danych, ich przetwarzaniu i prezentacji informacji w mierniku pieniężnym w celu odzwierciedlenia całokształtu zjawisk związanych z wykonaniem budżetu. Informacje te umożliwiają przeprowadzenie analizy, ocenę i kontrolę: wykonania budżetu, realizacji planów finansowych, sytuacji majątkowej i finansowej JST. W ramach rachunkowości JST wyodrębnia się: rachunkowość wykonania budżetu JST, rachunkowość jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, rachunkowość organów podatkowych [Kiziukiewicz, 2014, s. 50].

Ewidencja księgową prowadzoną jest przez JST w oparciu o zasadę kasową i zasadę memoriału. Efektem stosowania zasady kasowej jest to, że należności i zobowiązania są księgowane w momencie ich zapłaty pod datą i na podstawie wyciągu bankowego, natomiast ujęcie memoriałowe nie ma żadnych ograniczeń czasowych, określających termin sfinalizowania uprzednio zaewidencjonowanej operacji [Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2015, s. 98–99].

Sprawozdawczość JST jest częścią składową rachunkowości JST i stanowi zakończenie oraz podsumowanie całości zapisów księgowych i obliczeń kalkulacyjnych o stanie aktywów i pasywów na dany dzień oraz o poziomie wyniku finansowego za dany okres sprawozdawczy [Winiarska, 2016, s. 19].

Sprawozdania finansowe sporządzane przez JST, ich jednostki organizacyjne oraz inne zobowiązane podmioty można podzielić według kryterium [Świderek, 2016, s. 125]: przedmiotu sprawozdania (budżetowe i finansowe), podmiotu sporządzającego sprawozdanie (zarząd JST, kierownik jednostki organizacyjnej JST, kierownik podmiotu zobowiązanego), częstotliwości sporządzania sprawozdań (miesięczne, kwartalne, roczne), stopnia uogólnienia informacji zawartych w sprawozdaniach (syntetyczne i analityczne), odbiorcy sprawozdań (zewnętrzne sporządzane według wzoru określonego w regulacjach prawnych i wewnętrzne sporządzane w formie niezunifikowanej).

Na podstawie ksiąg rachunkowych JST sporządza sprawozdanie finansowe (zgodnie z regulacjami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości – [tekst jedn. Dz.U. z 2017 r. poz. 2077 ze zm.]) oraz sprawozdania budżetowe (zgodnie z regulacjami ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych [tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.] oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej [Dz.U. z 2018 r., poz. 109]). Ponadto w sprawozdawczości JST należy stosować

przepisy zawarte w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych [tekst jedn. Dz.U. z 2015 r., poz. 1542 ze zm.] oraz w rozporządzeniu 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 ze zm.].

Jednostki samorządu terytorialnego sporządzają w zakresie sprawozdawczości budżetowej sprawozdanie o: dochodach budżetowych, wydatkach budżetowych, nadwyżce/deficycie budżetu, zobowiązaniach według tytułów dłużnych oraz o poręczeniach i gwarancjach, należnościach oraz wybranych aktywach finansowych, stanie środków na rachunkach bankowych JST, stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonania zadań zleconych. Ponadto od 2018 r. przekazują Ministerstwu Finansów wybrane informacje dotyczące poboru podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości. Sporządzają również sprawozdanie finansowe, które składa się z bilansu z wykonania budżetu JST, łącznego bilansu, skonsolidowanego bilansu, łącznego rachunku zysków i strat, łącznego zestawienia zmian w funduszu [Kaczurak-Kozak, 2016, s. 54–55].

Niedochowanie terminów sporządzania i przekazywania sprawozdań oraz sporządzanie tych sprawozdań niezgodnie ze stanem wykazywanym w ewidencji księgowej stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych zgodnie z art. 18 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych [tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 1311 ze zm.]. W ustawie tej nie ma sankcji za wykazanie w sprawozdaniu finansowym danych niezgodnych z danymi w ewidencji księgowej, ale są one określone w ustawie o rachunkowości (art. 77).

#### DYSFUNKCJE SPRAWOZDAWCZOŚCI JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Podstawą prowadzenia efektywnej samorządowej gospodarki finansowej jest jej monitorowanie zgodnie z zasadą: jawności, przejrzystości, kwantyfikowalności, powszechności, elastyczności, racjonalności. Jawność wyraża się poprzez zapewnienie pełnego dostępu do informacji mających wpływ na efektywność procesu monitorowania, tj. informacji odnoszących się do zjawisk i procesów o charakterze finansowym oddziałujących na sytuację finansową JST. Zasada jawności nie może być skutecznie wdrażana bez przejrzystości prezentowania danych finansowych [Brzozowska, Gorzałczyńska-Koczkodaj, Kogut-Jaworska, Ziolo, 2013, s. 267].

Na obniżenie jawności i przejrzystości sprawozdawczości budżetowej i finansowej JST mają wpływ następujące zjawiska dysfunkcyjne [Gorzałczyńska-Kocz-

kodaj, 2015, s. 99–101; Wakuła, 2015, s. 210–212; Szczypa, 2009, s. 149–151; Niewęglowski, 2009, s. 178–180]:

1. sprawozdawczość JST podlega wielu zmieniającym się regulacjom prawnym, przy czym występują przypadki niejasności oraz niespójności tych regulacji,
2. sprawozdania przygotowywane są przede wszystkim dla celów statystycznych i dla organów kontroli, i nie odzwierciedlają realizacji celów i zadań JST,
3. równoczesne stosowanie zasady kasowej i memoriałowej prowadzenia ewidencji księgowej narusza zasadę kasowego wykonania budżetu, gdyż w poczet rozdysponowanych środków publicznych wliczane zostają te, których realizacja nastąpi dopiero w roku następnym i rozdysponowanie środków publicznych uznane za wykonane nie może być ujęte w planie wydatków ani rozchodów roku następnego, chociaż zostanie wtedy faktycznie dokonane; ponadto w ewidencji księgowej opartej na zasadzie kasowej nie tworzy się rezerw na należności i zobowiązania, co może zachęcać do manipulacji wykazywanym wynikiem budżetu,
4. konieczność stosowania klasyfikacji budżetowej w ewidencji księgowej i w sprawozdawczości powoduje, że oprócz zapisu operacji gospodarczych, trzeba też dokonać zapisu w odpowiednim dziale, rozdziale i paragrafie tej klasyfikacji; wymóg stosowania klasyfikacji budżetowej może powodować brak środków np. w danym paragrafie i niemożność dokonania wydatku, chociaż środki są dostępne na rachunku budżetu, przy czym nieuregulowanie zobowiązania w terminie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych; ponadto dosyć częste zmiany klasyfikacji budżetowej powodują trudności w dokonywaniu analizy trendów zachodzących zmian,
5. możliwość stosowania różnych form składania sprawozdań – przy sprawozdaniach budżetowych wymagana jest forma papierowa i elektroniczna, a przy sprawozdaniach w zakresie operacji finansowych o wyborze formy decyduje zarząd JST; odmienne też są uregulowania w zakresie sporządzania korekt w poszczególnych rodzajach sprawozdań JST,
6. przeniesienie nazw pozycji sprawozdania finansowego JST wprost z sektora prywatnego, w tym zwłaszcza w rachunku zysków i strat,
7. brak sprawozdania z przepływu środków pieniężnych (sprawozdawczość budżetowa nie zawiera ciągłości finansowej pomiędzy poszczególnymi okresami, których dotyczy) oraz brak obowiązku sporządzania informacji opisowej sprawozdania finansowego,
8. zasady prezentowania sprawozdań z wykonania budżetu JST powodują, że np. w pozycji plan ujmuje się dane z ostatniej zmiany planu, a nie dane z uchwały budżetowej na dany rok budżetowy, a w pozycji wykonanie nie podaje się wielkości faktycznie wykonanych, lecz różnicę wynikającą z ostatnich zmian w planie budżetu, co powoduje, że nie ma możliwości oceny osiągniętych wyników wykonania budżetu,
9. brak możliwości oceny rzeczywistego stanu zobowiązań – występuje zjawisko długu ukrytego, tj. finansowanie długu wydatkami, gdyż nie wlicza się

do długu (zgodnie z uregulowaniami ustawy o finansach publicznych) niewymagalnych zobowiązań bieżących lub długoterminowych innych niż kredyty, pożyczki, papiery wartościowe [Jastrzębska, 2017, s. 126]; brakuje też wystarczających informacji w zakresie wykorzystywanego długu i kosztów z tym związanych,

10. błędy w zakresie ewidencji księgowej i sprawozdawczości, np.: nierzetelne prowadzenie ksiąg rachunkowych, niezgodność danych w powiązanych sprawozdaniach, wykazywanie danych niezgodnie z ewidencją księgową, brak wyjaśnienia przyczyn złożenia korekty, sporządzanie i przekazywanie niekompletnych sprawozdań, brak zgodności wersji papierowej z wersją elektroniczną, nieprawidłowe stosowanie klasyfikacji budżetowej; skutki finansowe wykrytych nieprawidłowości w gospodarce finansowej JST przez regionalne izby obrachunkowe dotyczą przede wszystkim ewidencji księgowej i sprawozdawczości JST [Sołtyk, 2016, s. 61, 63].

#### REKOMENDACJE DZIAŁAŃ SŁUŻĄCYCH ZWIĘKSZENIU JAWNOŚCI I PRZEJRZYSTOŚCI SPRAWOZDAWCZOŚCI JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Sprawozdawczość JST dotyczy realizacji procesów gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych i powinna być ukierunkowana na użytkowników zewnętrznych, tj. na inwestorów, kredytodawców, kontrahentów, rząd i urzędy centralne (regionalne izby obrachunkowe, Główny Urząd Statystyczny, Najwyższa Izba Kontroli), mieszkańców oraz na użytkowników wewnętrznych – organy JST, kierownictwo jednostek organizacyjnych JST i ich pracowników. Sprawozdania JST powinny zawierać zrozumiałą i wyczerpującą informację o: kompetencjach poszczególnych organów władzy, podejmowanych przez nie działaniach i osiągniętych rezultatach, źródłach i poziomie finansowania tych działań oraz posiadanych zasobach majątkowych. Należy więc podjąć następujące działania w celu uzyskania pełnej i wiarygodnej informacji:

1. ograniczenie obowiązków sprawozdawczych JST w zakresie sprawozdań budżetowych (chodzi nie tylko o liczbę sprawozdań, ale również o częstotliwość ich składania), gdyż analiza sytuacji finansowej JST, jako instrumentu zarządzania finansami JST (aktywami, pasywami, płynnością finansową, ryzykiem finansowym) opiera się przede wszystkim na danych ze sprawozdania finansowego JST,
2. wprowadzenie zasady memoriału jako głównej zasady ewidencji księgowej, gdyż jest ona właściwa dla podmiotów zorientowanych na skuteczność i efektywność działania, a do tego jest ona zgodna z międzynarodowymi standardami rachunkowości sektora publicznego [Bitner, 2012, s. 26],

3. powiązanie sprawozdań z systemem ewidencyjno-księgowym, co pozwoli uniknąć prowadzenia podwójnej sprawozdawczości; chodzi o dostosowanie systemu sprawozdawczości budżetowej do potrzeb JST, tak aby dostarczane informacje spełniały warunki związane z funkcjami sprawozdawczości i mogły być wykorzystywane w procesie oceny samorządowej gospodarki finansowej, dając możliwość oceny realizacji zadań JST,
4. zwiększenie zakresu podmiotowego obowiązku badania sprawozdania finansowego każdej JST (a nie jak dotychczas JST powyżej 150 tys. mieszkańców); opinia biegłego rewidenta eliminowałaby obowiązki regionalnych izb obrachunkowych w ocenie sprawozdań finansowych JST, a więc podwójną kontrolę sprawozdań finansowych JST,
5. zastąpienie klasyfikacji budżetowej klasyfikacją funkcjonalną wydatków spójną z klasyfikacją COFOG; zmiana ta wpłynęłaby na stabilizację regulacji prawnych oraz ich spójność dając podstawę do porównań w czasie i w przestrzeni; zmiana ta dałaby też możliwość odzwierciedlenia w ewidencji księgowej i w sprawozdawczości realizacji celów i zadań JST i tym samym sprawozdania JST stałyby się faktycznym narzędziem zarządzania finansami JST,
6. standaryzacja zasad rachunkowości i sprawozdawczości, aby stały się one efektywnymi instrumentami zarządzania finansami JST,
7. ujednoczenie formy składania sprawozdań przez JST,
8. dostosowanie nazw pozycji sprawozdania finansowego do specyfiki JST,
9. zamieszczanie dodatkowych informacji i objaśnień do sprawozdania finansowego JST, tj. informacji o: poszczególnych składnikach aktywów trwałych, stanie rezerw, zadłużeniu, zabezpieczeniach, udzielonych gwarancjach i poręczeniach, zarządzaniu ryzykiem, rozliczeniach podatkowych JST, transakcjach z jednostkami zależnymi od JST i powiązanych z JST [Czekaj, 2017, s. 24],
10. udostępnianie mieszkańcom użytecznych danych sprawozdawczych dotyczących finansów JST, tak aby możliwa była kontrola społeczności samorządowej; użyteczne dane, to dane spełniające zasadę: terminowości i aktualności, przejrzystości, prostoty przekazu; ważna jest też łatwość dostępu do danych – czy są zgromadzone w jednym miejscu, czy są prezentowane w sposób intuicyjny, tj. ułatwiający poruszanie się po nich bez specjalistycznej wiedzy, czy format, w jakim zapisano dane ułatwia analizę [Baran, Miłośnik, 2015, s. 3–4].

## PODSUMOWANIE

Prowadzenie samorządowej gospodarki finansowej związane jest z podejmowaniem decyzji w zakresie gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych, które wywołują skutki finansowe w krótkim i długim okresie. Zarządzający finansami JST, inwestorzy, kredytodawcy, kontrahenci, rząd i urzędy centralne,

mieszkańcy winni dysponować pełną i wiarygodną informacją. Sprawozdawczość JST, stanowiąca część rachunkowości JST, winna pozwalać na obserwowanie rozdysonowywania środków publicznych na realizację konkretnych zadań publicznych. Obowiązujący system rachunkowości i sprawozdawczości JST nie w pełni realizuje te potrzeby z uwagi na wskazane zjawiska dysfunkcyjne. Dlatego też konieczne jest ich wyeliminowanie poprzez jak najszybsze podjęcie proponowanych działań służących wzrostowi jawności i przejrzystości sprawozdawczości JST.

## BIBLIOGRAFIA

- Adamczyk M., 2012, *Jakość informacji finansowych jako podstawa wiarygodności sprawozdań finansowych jednostek samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 786, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 64/2.
- Adamek-Hyska D., 2013, *Sprawozdania budżetowe jako element zarządzania finansami w jednostce samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 718, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 53.
- Baran J., Mikołajczyk K., 2015, *Jak udostępniać obywatelom dane o finansach publicznych*, [http://ibs.org.pl/app/uploads/2016/04/IBS\\_Podrecznik\\_udostepniania.pdf](http://ibs.org.pl/app/uploads/2016/04/IBS_Podrecznik_udostepniania.pdf) z dnia 4.04.2018 r.
- Bitner M., 2012, *Wpływ budżetowania memorialowego na kształt i funkcjonowanie zasad budżetowych w prawie budżetowym jednostek samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” nr 5.
- Brzozowska K., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., Kogut-Jaworska M., Ziolo M., 2013, *Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego*, CeDeWu, Warszawa.
- Czekaj M., 2017, *Kierunki zmian w prezentacji sprawozdań finansowych dużych miast w Polsce a międzynarodowe standardy rachunkowości sektora publicznego*, „Finanse Komunalne”, nr 11.
- Gorzałczyńska-Koczkodaj M., 2015, *Dysfunkcje systemu sprawozdawczości w jednostkach sektora finansów publicznych* [w:] *Finanse i rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju – odpowiedzialność, etyka, stabilność finansowa*, red. G. Borys, R. Kurek, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 395.
- Jastrzębska M., 2017, *Dług ukryty jednostek samorządu terytorialnego – przyczyny, skutki, przeciwdziałanie*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio H Oeconomia”, Vol. LI, nr 4/2017, <http://dx.doi.org/10.17951/h.2017.51.4.125>.
- Kaczurak-Kozak M., 2016, *Sprawozdawczość finansowa jednostek sektora finansów publicznych* [w:] *Sprawozdawczość finansowa i budżetowa jednostek sektora finansów publicznych*, red. K. Winiarska, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Kiziukiewicz T., 2014, *Ogólne zasady rachunkowości w jednostkach sektora finansów publicznych* [w:] *Rachunkowość jednostek sektora finansów publicznych*, red. T. Kiziukiewicz, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Misiąg W., 2017, *Czy klasyfikacja budżetowa służy przejrzystości finansów publicznych*, „Kontrola Państwowa” nr 1 specjalny – wrzesień.

- Niewęglowski, 2009, *Obowiązująca sprawozdawczość budżetowa oraz jej przydatność do zarządzania JST i oceny jej gospodarki finansowej* [w:] *Metodyka kompleksowej oceny gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego*, red. B. Filipiak, Difin, Warszawa.
- Rozporządzenie 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 ze zm.).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r., poz. 1542 ze zm.).
- Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2018 r., poz. 109).
- Sołtyk, P., 2016, *Nieprawidłowości w gospodarce finansowej jednostek samorządu terytorialnego ujawnione przez regionalne izby obrachunkowe – analiza za lata 2006–2014*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie” nr 8(956), <http://dx.doi.org/10.15678/ZNUEK.2016.0956.0804>.
- Szczypa P., 2009, *Funkcje systemu rachunkowości budżetowej* [w:] *Metodyka kompleksowej oceny gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego*, red. B. Filipiak, Difin, Warszawa.
- Świderek I., 2016, *Sprawozdawczość budżetowa jednostek podsektora samorządowego* [w:] *Sprawozdawczość finansowa i budżetowa jednostek sektora finansów publicznych*, red. K. Winiarska, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.).
- Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 1311 ze zm.).
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn. Dz.U. z 2017 r., poz. 2077 ze zm.).
- Wakula M., 2015, *Kierunki zmian w sprawozdawczości jednostek samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach”, nr 105.
- Winiarska K., 2016, *Sprawozdawczość w sektorze finansów publicznych* [w:] *Sprawozdawczość finansowa i budżetowa jednostek sektora finansów publicznych*, red. K. Winiarska, Wolters Kluwer, Warszawa.

### Streszczenie

W artykule omówiono istotę jawności i przejrzystości finansów samorządowych oraz zakres sprawozdawczości jednostek JST. Następnie określono przyczyny ograniczonej jawności i przejrzystości sprawozdawczości JST. Na koniec sformułowano rekomendacje działań, które winny być podjęte w celu zwiększenia jawności i przejrzystości sprawozdawczości JST. Badania teoretyczne przeprowadzono na podstawie dostępnej literatury przedmiotu, wyników kontroli regionalnych izb obrachunkowych oraz Najwyższej Izby Kontroli, a także własnych doświadczeń związanych z przygotowaniem autorskich opinii dla Sejmu i Senatu.

*Słowa kluczowe:* sprawozdawczość, jawność, przejrzystość, jednostka samorządu terytorialnego.



## **Openness and transparency of financial reporting of territorial self government entities – assesment and recommendation**

### *Summary*

In the paper there were discussed the meaning of openness and transparency of local finance and the dimension of reporting of territorial self-government entities. Next there were pointed out the reasons of limited openness and transparency of budgetary and financial reporting of territorial self-government entities. In the end there were recommended some activities to increase openness and transparency of these entities. The basis of the research in this field are as fallows: the source literature, the results of audit proceedings conducted by Regional Clearing Chambers and the Supreme Audit Office, my own experience in preparing opinions for Sejm and Senate. There were used descriptive analysis and also deductive and inductive conclusions.

*Keywords:* reporting, openness, transparency, territorial self-government entity.

JEL: H72, M49.