Andrzej Gącarzewicz

ZAKRES SAMODZIELNOŚCI KOMUNALNYCH ZAKŁADÓW BUDŻETOWYCH

Wstęp

Problematyce samodzielności gospodarczej i finansowej jednostek organizacyjnych samorządowego sektora finansów publicznych – zwanych dalej w skrócie podmiotami komunalnymi – poświęcono jak dotąd w literaturze niewiele uwagi, być może z tego względu, że stosowane obecnie formy organizacyjno-prawne omawianych podmiotów nakładają silne ograniczenia na tę samodzielność (będzie o tym mowa w dalszej części artykułu). Wydaje się jednak, że w warunkach wprowadzania elementów gospodarki rynkowej do działalności gospodarczej samorządu terytorialnego warto podjąć temat samodzielności podmiotów komunalnych. Dla gospodarki rynkowej charakterystyczna jest bowiem samodzielność funkcjonujących w jej obrębie podmiotów.

Spośród stosowanych dotąd w Polsce organizacyjno-prawnych form podmiotów komunalnych – takich jak przedsiębiorstwa komunalne (funkcjonujące w latach 1990 – 1996), zakłady budżetowe, jednostki budżetowe, gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych i środki specjalne jednostek budżetowych – największy zakres samodzielności posiadały przedsiębiorstwa komunalne. Dlatego też samodzielność tych przedsiębiorstw będzie tu punktem wyjścia do rozważań nad istotą samodzielności innych rodzajów podmiotów komunalnych.

Samodzielność przedsiębiorstwa komunalnego w najszerszym znaczeniu należy rozpatrywać z punktu widzenia wszystkich ról i funkcji, realizowanych przez te przedsiębiorstwa. Jeśli chodzi o ich rolę gospodarczą, to wiąże się z nią funkcja wytwarza-

nia produktów i świadczenia usług oraz funkcja zapewnienia rozwoju i innowacyjności. W ramach społecznej roli przedsiębiorstwa komunalnego wymienia się funkcję tworzenia motywacji wewnętrznej (pracowniczej) oraz funkcję oddziaływania na otoczenie, związaną z ochroną środowiska i ze świadczeniami na rzecz infrastruktury jednostki samorządu, na obszarze którego działa przedsiębiorstwo[1].

Wydaje się jednak, że powyższy wykaz funkcji, w kontekście których należy rozpatrywać samodzielność przedsiębiorstwa komunalnego, trzeba uzupełnić o funkcję finansowania działalności, zlokalizowaną w ramach roli gospodarczej przedsiębiorstwa. Samodzielność przedsiębiorstwa w tym zakresie (zwana dalej samodzielnością finansową) polega nie tylko na pokrywaniu wydatków w sferze działalności bieżącej i rozwojowej z własnych przychodów i na swobodnym dysponowaniu pozostawioną przedsiębiorstwu nadwyżką przychodów nad wydatkami, ale również na możliwości doboru – w ramach obowiązujących rozwiązań systemowych – zewnętrznych źródeł finansowania działalności i na swobodzie dysponowania pochodzącymi z tych źródeł środkami.

Samodzielność przedsiębiorstwa komunalnego we wszystkich tych obszarach i płaszczyznach należy dodatkowo rozważać w dwóch jej aspektach: samodzielności decyzyjnej i samodzielności operatywnej. Ta pierwsza oznacza, że kierownictwo przedsiębiorstwa podejmuje w zasadzie wszelkie decyzje dotyczące ról spełnianych przez przedsiębiorstwo (z wyjątkiem decyzji związanych z uprawnieniami organizacyjnymi samorządowych organów założycielskich nadzorujących przedsiębiorstwo, a więc decyzji dotyczących tworzenia, likwidacji, podziału i przekształcenia przedsiębiorstwa). Samodzielność operatywna wiąże się z kolei ze swobodą wyboru metod i sposobów realizacji wspomnianych wyżej decyzji w praktyce działalności przedsiębiorstwa.

Traktując samodzielność przedsiębiorstwa komunalnego jako punkt wyjścia dla rozważań nad samodzielnością innych samorządowych jednostek organizacyjnych, można zastanawiać się z kolei, na czym polega i czym się od niej różni samodzielność podmiotów funkcjonujących w innych formach organizacyjno-prawnych. W niniejszym artykule analizowane będą charakter i zakres samodzielności zakładów budżetowych jako formy, której pewne cechy (takie jak np. powiązanie przychodów z rozchodami, zalążki osobowości prawnej, uprawnienia planistyczne itp.) wydają się sprzyjać samodzielności ich działania. Główna uwaga zwrócona będzie przy tym na samodzielność finansową komunalnych zakładów budżetowych, które odgrywają największą rolę wśród tzw. podmiotów gospodarki pozabudżetowej[2].

---

[1] M. W y m i n k o, *Gospodarowanie własnością komunalną*, Wydawnictwa Specjalistyczne „TITI Holding", Gdańsk 1993, s. 30.

[2] Z. Gilowska podkreśla np., że w ostatnich kilku latach przy wyborze przez władze samorządowe organizacyjno-prawnych form realizacji zadań preferowano jednostki gospodarki pozabudżetowej w postaci zakładów budżetowych (zob. Z. G i l o w s k a, *System ekonomiczny samorządu terytorialnego w Polsce*, Wyd. Municipium, Warszawa 1998, s. 174).

W szczególności poddany zostanie analizie wpływ wywierany na wspomnianą samodzielność przez organy samorządowe, które mają szerokie uprawnienia do ingerowania w gospodarkę rzeczową i finansową zakładów budżetowych. W związku z tym najwięcej miejsca poświęcono w opracowaniu charakterystyce zasad gospodarki finansowej tych zakładów, z wyeksponowaniem rozwiązań systemowych i czynników, które mogą ograniczać ich samodzielność finansową bądź sprzyjać tej samodzielności.

1. Charakterystyka zasad funkcjonowania i zasad gospodarki finansowej zakładów budżetowych

1.1. Status prawny oraz zakres i przedmiot działalności zakładów budżetowych

Najaktualniejszą definicję zakładu budżetowego zawiera ustawa o finansach publicznych[3]. W świetle jej przepisów zakładami budżetowymi są takie jednostki sektora finansów publicznych, które:

a) odpłatnie wykonują wyodrębnione zadania;

b) pokrywają swe rozchody z przychodów własnych, z możliwością uzupełnienia tych przychodów dotacjami z budżetu, z którym powiązany jest dany zakład budżetowy;

c) są tworzone, łączone i likwidowane przez :

- ministrów, kierowników urzędów centralnych lub wojewodów (dotyczy to państwowych zakładów budżetowych),

- organy stanowiące samorządu terytorialnego (dotyczy to gminnych, powiatowych i wojewódzkich zakładów budżetowych).

Przytoczona definicja zakładu budżetowego nie jest jednak kompletna, nie uwypukla wszystkich istotnych cech zakładu budżetowego jako organizacyjno-prawnej formy podmiotów sfery budżetowej, wymaga więc dodatkowego skomentowania i uzupełnienia.

Do ukazania specyfiki zakładu budżetowego niezbędne jest przede wszystkim określenie typu działalności gospodarczej, w obrębie której zakład budżetowy powinien realizować zadania powierzone mu przez władze samorządowe. Formę zakładu budżetowego stosuje się tam, gdzie zasadne i możliwe jest uzależnienie rozchodów od wpływów z tej działalności, a jednocześnie nie jest wskazane nadanie prowadzącemu ją podmiotowi postaci przedsiębiorstwa. W związku z tym forma zakładu budżetowego jest przydatna do świadczenia usług częściowo lub całkowi-

[3] Ustawa z 26 listopada 1998 o finansach publicznych, DzU nr 155, poz. 1014, art. 19.

cie odpłatnych, które są powszechne i powtarzalne. W przeciwieństwie do usług jednostek budżetowych usługi zakładów budżetowych mają charakter indywidualny i adresowany. Dlatego też forma zakładu budżetowego znajduje zastosowanie przede wszystkim do wykonywania zadań ze sfery użyteczności publicznej. Ustawa z roku 1996 o gospodarce komunalnej zakazuje wręcz tworzenia zakładów budżetowych poza sferą użyteczności publicznej[4].

Należy w tym miejscu przypomnieć, że obszar działalności użyteczności publicznej obejmuje różne dziedziny infrastruktury technicznej oraz usług społecznych. Jeśli chodzi o gałęzie infrastruktury technicznej, to w aspekcie komunalnym będzie to lokalna komunikacja i transport, produkcja i dostarczanie energii elektrycznej, cieplnej, gazowej oraz wody, gospodarka publicznymi zasobami mieszkaniowymi, usługi w zakresie oczyszczania miasta, wysypisk odpadów, odprowadzania ścieków, utrzymania i oświetlenia dróg, melioracji, konserwacji i rozbudowy terenów zieleni. Poza infrastrukturalnymi obszarami użyteczności publicznej w jej ramy wchodzą również usługi społeczne, świadczone przez urządzenia i instytucje służby zdrowia, opieki społecznej, system edukacji, placówki kulturalne oraz placówki rekreacji i wypoczynku.

Drugą, ważną do pełnego zdefiniowania zakładu budżetowego, kwestią jest sprecyzowanie charakteru jego finansowych powiązań z budżetem tego samorządu terytorialnego, na którego rzecz zakład budżetowy realizuje zadania. W sferze działalności bieżącej przychody uzyskiwane przez zakład (w postaci opłat za usługi, przychodów ze sprzedaży wyrobów czy z innych tytułów) przeznaczone są na pokrycie kosztów jego działalności. W zależności od poziomu opłat i cen pobieranych przez zakład budżetowy oraz od poziomu rozchodów, wynik finansowy zakładu jest dodatni lub ujemny, i w obu wypadkach zakład zobowiązany jest rozliczyć się z całości tej nadwyżki (niedoboru) z właściwym budżetem. Dla egzystencji zakładu budżetowego nie jest zatem konieczne osiąganie nadwyżki przychodów nad rozchodami, nie jest ona głównym celem działalności zakładu budżetowego, mimo że dodatni wynik finansowy jest korzystny z punktu widzenia budżetu samorządowego, z którym zakład budżetowy jest powiązany.

Podsumowując powyższe uwagi, komunalny zakład budżetowy (a więc zakład podporządkowany władzom samorządowym) należy określić jako jednostkę organizacyjną sektora finansów publicznych prowadzącą działalność o charakterze użyteczności publicznej, której przedmiot i zakres działalności umożliwia pobieranie opłat (cen) za usługi, współmiernych do kosztów działalności bieżącej zakładu. Oznacza to zorganizowanie jego gospodarki finansowej na zasadzie powiązania przychodów z rozchodami i rozliczanie wyniku działalności zakładu metodą netto, która dopuszcza możliwość dofinansowania zakładu ze środków budżetu samorządowego za pośrednictwem różnych form dotacji.

[4] Ustawa z 20 grudnia 1996 roku o gospodarce komunalnej, DzU 1997 nr 9, poz. 43.

Zdefiniowane powyżej zakłady budżetowe nie mają osobowości prawnej. Oznacza to, że kierownicy zakładów budżetowych (powoływani i odwoływani przez organy wykonawcze samorządu terytorialnego) działają w granicach pełnomocnictwa, udzielonego im przez organ władny do powoływania zakładów budżetowych, który to organ ponosi odpowiedzialność prawną za zobowiązania zakładu[5]. Jest to pełnomocnictwo ogólne, obejmujące umocowanie do czynności zwykłego zarządu[6]. Działania prawne są zatem podejmowane przez kierownika zakładu w imieniu i ze skutkiem prawnym dla gminy czy innej jednostki samorządu terytorialnego jako osoby prawnej[7].

Ułomna osobowość prawna powoduje również, że majątek użytkowany przez zakład budżetowy nie jest jego własnością. Zakład sprawuje jedynie zarząd nad tym majątkiem i tylko w tym sensie można mówić o wyodrębnieniu majątku zakładu w stosunku do mienia komunalnego.

Obecnie w formie komunalnych zakładów budżetowych działają podstawowe jednostki organizacyjne gospodarki komunalnej (np. zakłady wodociągowo-kanalizacyjne, zakłady oczyszczania miasta, zakłady komunikacji lokalnej, administracje budynków komunalnych), ośrodki sportowo-wypoczynkowe, większość przedszkoli oraz niektóre instytucje kultury. W roku 1997 liczba komunalnych zakładów budżetowych szacowana była na ponad 8000[8], szacunki te nie mogą być jednak zbyt precyzyjne z uwagi na wielość czynników, wywierających wpływ na liczbę funkcjonujących zakładów. Do chwili wejścia w życie ustawy o gospodarce komunalnej występował przyrost komunalnych zakładów budżetowych, spowodowany inspirowanym przez ustawodawcę przekształcaniem przedsiębiorstw komunalnych w zakłady budżetowe. Wspomniana ustawa zahamowała jednak ten proces, preferując przekształcenia przedsiębiorstw komunalnych w spółki gminy.

W spółki gminy mogą być również przekształcane zakłady budżetowe, co z kolei przyczynia się do zmniejszenia ich liczby. Tempo przekształcania zakładów budżetowych w spółki gminy jest jednak skutecznie hamowane przepisami podatkowymi, ponieważ aporty rzeczowe wnoszone przez samorząd do spółki (w postaci majątku zakładu budżetowego) są traktowane jako czynność prawna podlegająca opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług[9].

---

[5] Organem tym jest organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, a więc – stosownie do szczebla samorządu – rada gminy, rada powiatu bądź sejmik wojewódzki.

[6] Przez czynności zwykłego zarządu należy rozumieć załatwianie spraw bieżących, związanych z utrzymaniem jednostki organizacyjnej w ruchu tak, aby mogła ona wykonywać przypisane jej zadania, oraz spraw dotyczących eksploatacji majątku rzeczowego zgodnie z jego przeznaczeniem i utrzymaniem w stanie niepogorszonym (zob. W. M i e m i e c, *Struktura budżetu gminy*, w: *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r.*, red. W. Miemiec i B. Cybulski, Municipium, Warszawa 1997, s. 290).

[7] Tamże, s. 290.

[8] E. M a l i n o w s k a, W. M i s i ą g, A. N i e d z i e l s k i, J. P a n c e w i c z, *Zakres sektora publicznego w Polsce*, Instytut Badań nad Gospodarką Rynkową, Warszawa 1999, s. 600.

[9] Tamże, s. 48.

Innym czynnikiem, powodującym wzrost liczby komunalnych zakładów budżetowych, jest wprowadzenie w Polsce nowych szczebli struktury samorządowej. Powiaty i województwa mogą powoływać – do realizacji swych zadań – zakłady budżetowe, brak jednak jak dotąd danych statystycznych w tym zakresie.

1.2. Plan finansowy jako podstawa gospodarki finansowej zakładów budżetowych

Gospodarka finansowa zakładu budżetowego powinna być podporządkowana trzem celom: utrzymaniu płynności finansowej zakładu, optymalizacji jego przychodów i rozchodów, zabezpieczeniu interesów budżetu samorządowego[10].

Płynność finansowa zakładu budżetowego (zdolność do terminowego regulowania zobowiązań z różnych tytułów) możliwa jest do zachowania pod warunkiem: utrzymywania niezbędnego zapasu środków obrotowych, terminowej realizacji planowanych przychodów, właściwego rozłożenia w czasie wpływów z ewentualnych dotacji budżetowych, możliwości korzystania przez zakład z kredytu bankowego na działalność bieżącą.

Optymalizacja przychodów zakładu wyraża się w pobieraniu przez zakład opłat za świadczone usługi zgodnie z obowiązującymi stawkami (taryfami), bez dążenia do maksymalizacji tych dochodów kosztem podmiotów, korzystających z usług zakładu budżetowego. Zawyżanie opłat (z powodu wykorzystywania często występującej w praktyce pozycji monopolistycznej zakładu budżetowego) byłoby niekorzystnym zjawiskiem społecznym, z uwagi na to, że zakłady budżetowe działają w sferze użyteczności publicznej. Optymalizacja rozchodów następuje w drodze eliminowania kosztów zbędnych oraz wystrzegania się marnotrawstwa i niegospodarności. Optymalizacja przychodów i rozchodów oraz prawidłowe rozliczanie się z budżetem samorządowym w sferze działalności bieżącej zakładu budżetowego prowadzą z kolei do zabezpieczenia interesów budżetu, z którym powiązany jest zakład[11].

Podstawą gospodarki finansowej zakładu budżetowego jest obligatoryjnie sporządzany roczny plan finansowy, obejmujący przychody i rozchody związane z jego działalnością, oraz stan środków obrotowych i rozliczenia z budżetem. Zawiera on w swej konstrukcji również pewne elementy planu rzeczowego zakładu. Plany finansowe zakładów budżetowych są ściśle powiązane z planem budżetowym samorządu, którego zadania zakład realizuje, ponieważ niektóre pozycje planu finansowego zakładu (np. wynik finansowy zakładu, dotacje z bu-

[10] G. Strojna, *Opracowanie projektu oraz uchwalanie budżetu gminy, Samorządowy poradnik budżetowy na 1999 r.*, wyd. cyt., s. 300.

[11] Tamże.

dżetu samorządowego na rzecz zakładu) muszą być uwzględnione w budżecie samorządu. Koordynację planów zakładów budżetowych z budżetem samorządowym umożliwia wymóg stosowania zasad klasyfikacji budżetowej przy opracowywaniu zarówno budżetu samorządowego, jak i planów finansowych zakładów budżetowych.

Punktem wyjścia przy sporządzaniu planu finansowego komunalnego zakładu budżetowego są parametry przekazywane kierownikowi zakładu przez organ nadzorujący działalność zakładu. Obligatoryjny charakter mają jednak tylko takie wskaźniki, jak ogólna kwota przychodów i rozchodów zakładu oraz te parametry planu finansowego, które są niezbędne dla zapewnienia jego zgodności z uchwałą budżetową właściwego samorządu (tzn. planowana wpłata do budżetu, limity wydatków na wynagrodzenia, kwota dotacji na inwestycje)[12].

Przy konstruowaniu planu finansowego zakładu budżetowego powinny być uwzględnione następujące elementy:

– stan środków obrotowych zakładu na początek roku jako wyjściowa pozycja planu;

– określone wskaźniki, wynikające z planu rzeczowego realizowanego przez zakład oraz z ustaleń jednostek nadrzędnych (w tym normatyw zapasów materiałowych);

– wielkość przychodów, ujętych w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej, z wyodrębnieniem dotacji z budżetu samorządowego, dobrowolnych wpłat dokonywanych przez osoby fizyczne i prawne oraz innych przelewów redystrybucyjnych;

– wielkość rozchodów z podziałem na poszczególne paragrafy klasyfikacji budżetowej, z wyodrębnieniem wpłaty do budżetu;

– stan środków obrotowych na koniec roku[13].

Pozycjami planu, do których ustawodawca przywiązuje szczególną wagę (wymieniono je bowiem w ustawie o finansach publicznych) są przychody własne zakładu budżetowego, dotacje z budżetu samorządowego, wydatki na wynagrodzenia i składniki naliczane od wynagrodzeń oraz wydatki inwestycyjne[14].

Charakterystyczną cechą planowania finansowego podmiotów sfery budżetowej – a więc nie tylko zakładów budżetowych – jest obowiązek normowania zapasów. Normowaniu podlegają materiały, produkcja w toku, wyroby gotowe (np. paliwo, oleje, części zamienne i inne materiały potrzebne do funkcjonowania zakładu). Celem normowania zapasów jest niedopuszczenie do nadmiernego groma-

[12] W. M i s i ą g, *Finanse publiczne w Polsce – przewodnik*, Presspublica, Warszawa 1996, s. 43.

[13] Rozporządzenie ministra finansów z 8 maja 19991 roku w sprawie zakładów budżetowych, DzU nr 42, poz. 183, § 5.

[14] Ustawa z 26 listopada 1998 roku o finansach publicznych, art. 19 p. 12.

dzenia zapasów w magazynach, ustalenie zapasów na poziomie niezbędnego minimum, zapewniającego ciągłość działalności zakładu przy najmniejszych kosztach zaopatrzenia i składowania, oraz przestrzeganie wskaźników rotacji zapasów dla poszczególnych ich grup. Normatyw środków pieniężnych (a więc środków na rachunkach bankowych, gotówki w kasie, nadwyżki stanu należności nad zobowiązaniami) stanowi 1/12 planowanych rocznych wynagrodzeń i pochodnych od wynagrodzeń.

Obowiązek wydawania wytycznych, dotyczących ustalenia normatywu zapasów materiałowych, ciąży na zarządzie jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast sam normatyw zapasów materiałowych ustala kierownik zakładu budżetowego, kierując się wytycznymi zarządu w tym zakresie.

Planowany stan środków obrotowych zakładu na koniec roku nie może przekroczyć normatywu środków obrotowych, powiększonego nie więcej niż o 1/12 część rocznych planowanych kosztów wynagrodzeń oraz pochodnych od wynagrodzeń. Ewentualna nadwyżka pomiędzy faktycznym a planowanym stanem środków obrotowych zakładu budżetowego podlega na koniec roku wpłacie do budżetu. W sytuacji, gdy zakład budżetowy korzysta z dotacji, nie musi przekazywać budżetowi wspomnianej nadwyżki. Kwoty należne z tego tytułu są bowiem potrącane w całości z należnych zakładowi budżetowemu dotacji na II kwartał (ewentualnie za dalsze kwartały).

Zarząd gminy może ustalić dla podległych mu zakładów budżetowych inne zasady planowania i rozliczania środków obrotowych niż te, o których była mowa powyżej.

Plan finansowy zakładu budżetowego zatwierdza jego kierownik, o ile organy wykonawcze samorządu terytorialnego nie zastrzegą sobie uprawnień w tym zakresie (zarząd gminy może bowiem zastrzec dla siebie wszelkie uprawnienia i obowiązki, przypisane kierownikom zakładów budżetowych[15]).

W planie finansowym zakładu budżetowego mogą być dokonywane w ciągu roku zmiany bądź też mogą być realizowane wyższe przychody i rozchody bez zmiany planu pod warunkiem, że nie spowoduje to zmniejszenia planowanych wpłat do budżetu ani też zwiększenia dotacji z budżetu, z którym zakład jest powiązany. Jeśli ten warunek nie jest spełniony, zmiany planu finansowego zakładu budżetowego mogą być dokonane wyłącznie po uprzednim wprowadzeniu zmian w odpowiednim budżecie samorządowym na zasadach określonych w prawie budżetowym. Ponadto zmiany w planie finansowym zakładu budżetowego nie mogą spowodować wzrostu planowanych wynagrodzeń w danym zakładzie.

[15] Rozporządzenie ministra finansów z 8 maja 1991 roku w sprawie zakładów budżetowych, § 5 i § 12.

1.3. Przychody, rozchody i wynik działalności zakładów budżetowych

Do przychodów zakładu budżetowego zalicza się przychody z działalności własnej zakładu – ze sprzedaży usług i produktów, określane w ustawie o finansach publicznych jako przychody własne, dotacje z budżetu samorządowego, kredyty, darowizny itp.; w planie finansowym po stronie przychodów ujmuje się również stan środków obrotowych na początek roku.

Głównym czynnikiem oddziałującym na poziom przychodów zakładu budżetowego – a pośrednio na jego rozliczenia z budżetem samorządowym – jest wysokość opłat za usługi lub produkty wytwarzane przez zakład. Regulowanie wysokości tych opłat należy do kompetencji organów samorządowych, które mają tym samym do dyspozycji dodatkowy instrument oddziaływania na wielkość przepływów pieniężnych pomiędzy zakładem budżetowym a budżetem samorządu terytorialnego.

Znaczącą pozycją przychodów samorządowych zakładów budżetowych są dotacje przekazywane im z różnych tytułów i w różnych formach przez właściwy budżet[16]. Zakład budżetowy może otrzymać z budżetu dotację przedmiotową, a w zakresie określonym w odrębnych przepisach (których jak dotąd nie wydano) zakład może otrzymywać dotację podmiotową lub dotację celową na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji. Ponadto nowo tworzonym zakładom może być przyznana jednorazowa dotacja na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe[17].

Należy w tym miejscu podkreślić, że dotacje udzielane przez organy samorządowe ze środków budżetu samorządowego są o wiele skuteczniejszym instrumentem oddziaływania niż narzędzia podatkowe, pozwalają bowiem bezpośrednio regulować sytuację finansową zakładu budżetowego, jak również wpływać na stopień realizacji wykonywanych przez zakład zadań (w razie dotacji celowych) lub też oddziaływać na jego możliwości rozwojowe (w razie dotacji inwestycyjnych). Trzeba jednak mieć na uwadze, że wielkość wszystkich tych dotacji nie może być nieograniczona. Łącznie dotacje na rzecz zakładu budżetowego nie mogą przekroczyć 50% jego wydatków, nie licząc wydatków inwestycyjnych[18].

Do rozchodów zakładu budżetowego zalicza się wydatki związane z jego działalnością bieżącą, świadczenia uiszczane na rzecz budżetu państwa oraz budżetu samorządowego, przelewy redystrybucyjne. W planie finansowym zakładu po stronie rozchodów ujmuje się także stan środków obrotowych na koniec roku.

Na wydatki związane z działalnością bieżącą składają się wynagrodzenia i związane z nimi świadczenia, nagrody, wydatki na podróże służbowe itp. oraz wydatki

---

[16] Przykładowo w roku 1996 gminne zakłady budżetowe pokrywały z dotacji budżetów gminy prawie 40% swych rozchodów (zob. Z. G i l o w s k a, *System ekonomiczny samorządu terytorialnego w Polsce*, wyd.cyt., s. 82).

[17] Ustawa z 26 listopada 1998 o finansach publicznych, art. 19.

[18] Zmiana ustawy z 26 listopada 1998 o finansach publicznych, DzU 1999 nr 49, poz. 485.

rzeczowe (zakup materiałów instalacyjnych i wyposażenia, opłaty za energię elektryczną, cieplną, gaz, wodę, opłacanie usług obcych itp.).

W zakładach budżetowych do kosztów rzeczowych nie zalicza się amortyzacji środków trwałych. Zakłady budżetowe nie amortyzują bowiem środków trwałych, a jedynie je umarzają. Wartość rozliczonego umorzenia obciąża tzw. fundusz zasadniczy zakładu budżetowego[19]. Natomiast środki trwałe o niskiej wartości (tzw. wyposażenie w użytkowaniu) są umarzane jednorazowo w kosztach działalności, w momencie przyjęcia ich do użytkowania.

Zakłady budżetowe pokrywają koszty swej bieżącej działalności z uzyskiwanych w danym roku przychodów, a rozliczeniu z budżetem podlega różnica pomiędzy przychodem a rozchodami (wynik finansowy zakładu). W razie nadwyżki przychodów nad rozchodami podlega ona przekazaniu na rachunek budżetu samorządowego, w razie niedoboru – zakład otrzymuje z budżetu środki na pokrycie tego niedoboru. Ściślej mówiąc, jako wpłatę do budżetu zakład budżetowy odprowadza różnicę pomiędzy sumą planowanych przychodów (powiększonych o planowany stan środków obrotowych na koniec roku) a sumą planowanych rozchodów (powiększonych o planowany stan środków obrotowych na koniec roku)[20]. Na mocy specjalnej uchwały rady gminy nadwyżka zakładu może być pozostawiona do jego dyspozycji, jednakże zmniejsza się wówczas odpowiednio wysokość udzielonych zakładowi dotacji z budżetu.

Świadczenia na rzecz budżetu państwa i budżetu samorządowego w postaci podatków i opłat jako składnik rozchodów zostaną omówione w punkcie 1.5. opracowania.

Obowiązek przekazywania przez zakład budżetowy na rzecz właściwego budżetu całej nadwyżki finansowej powoduje, że w zakładzie budżetowym nie występują bodźce związane z wynikiem finansowym. W funkcjonujących do niedawna przedsiębiorstwach komunalnych możliwość przeznaczenia części zysku na cele rozwojowe i premiowe mogła skłaniać do podnoszenia efektywności działania dla osiągnięcia lepszego wyniku finansowego. Natomiast w zakładzie budżetowym tego typu bodźców nie można uruchomić, co najwyżej fakt powiązania rozchodów zakładu z jego przychodami może skłaniać kierownictwo zakładu do poszukiwania nowych źródeł przychodów, jeśli zmierza ono do rozszerzenia skali działalności zakładu.

Przedstawione wyżej rozwiązania w zakresie rozliczenia nadwyżki finansowej zakładu budżetowego z budżetem mają mimo wszystko swe uzasadnienie w świetle zaakcentowanego już w punkcie 1.1. założenia, że jednostki organizacyjne działające w obrębie użyteczności publicznej (w tym również zakłady budżetowe) nie

[19] Fundusz ten służy do ewidencjonowania równowartości majątku trwałego oraz obrotowego w zakresie podstawowej działalności zakładu budżetowego.

[20] Rozporządzenie ministra finansów z 8 maja 1991 roku w sprawie zakładów budżetowych, § 7.

powinny kierować się dążeniem do maksymalizacji nadwyżki finansowej jako głównego kryterium swej działalności. Wynik dodatni ma w tej sferze charakter drugorzędny, wspomagający tylko statutową działalność omawianych podmiotów. Najistotniejszym kryterium wydaje się tu użytkowy efekt działalności zakładu budżetowego, w postaci dóbr i usług, wytworzonych najniższym kosztem.

1.4. Finansowanie działalności rozwojowej zakładów budżetowych

Działalność rozwojowa zakładów budżetowych finansowana jest na odrębnych – w porównaniu z działalnością bieżącą – zasadach. Wynika to z faktu, że zakład budżetowy nie dysponuje źródłami finansowania inwestycji typowymi dla podmiotów działających na zasadach komercyjnych, to znaczy nie może wykorzystać w tym celu nadwyżki finansowej (którą przekazuje na rzecz właściwego budżetu) ani też środków nagromadzonych na rachunku funduszu amortyzacyjnego (ponieważ nie amortyzuje środków trwałych).

W tym stanie rzeczy główny ciężar finansowania działalności inwestycyjnej zakładu budżetowego spada na budżet samorządowy. Kierownik zakładu budżetowego może co najwyżej decydować o podjęciu i sfinansowaniu tzw. inwestycji własnych zakładu budżetowego, w granicach niewielkiej, ściśle określonej kwoty, z góry ustalonej przez organ stanowiący samorządu terytorialnego. Głównym źródłem ich finansowania są dotacje inwestycyjne z budżetu samorządowego lub dotacje celowe na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji, pochodzące z tegoż budżetu.

W pozostałym zakresie o inwestycjach zakładu decydują organy samorządowe. Takie inwestycje są traktowane jako inwestycje komunalne i finansowane w ramach przewidzianych na ten cel środków budżetowych, nie są więc finansowane za pośrednictwem dotacji inwestycyjnych, przyznawanych zakładowi budżetowemu. Inwestycje takie zwiększają majątek komunalny pozostający w zarządzie zakładu budżetowego.

Do dotacji udzielanych zakładom budżetowym przez budżet lokalny na cele rozwojowe należy też zaliczyć przyznawane jednorazowo dotacje na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe nowo uruchamianych zakładów budżetowych.

1.5. Obciążenia zakładów budżetowych na rzecz funduszów publicznych

Oprócz opisanych już w punkcie 1.3. rozliczeń zakładu budżetowego z budżetem samorządowym z tytułu wyniku finansowego zakładu, działalność bieżąca zakładu budżetowego wiąże się z dokonywaniem przez zakład wielu innych płatności na rzecz funduszów publicznych. Chodzi mianowicie o świadczenia zakładów

budżetowych na rzecz budżetu państwa i budżetu gminnego z tytułu podatków i opłat oraz o wpłaty zakładów budżetowych na rzecz państwowych funduszów celowych.

Wbrew spotykanemu jeszcze do niedawna w literaturze twierdzeniu, że zakłady budżetowe nie uiszczają podatków i opłat, obecnie zakłady te nie są generalnie zwolnione od tego typu płatności. Na rzecz budżetu gminy zakłady budżetowe wpłacają z reguły podatek od środków transportowych oraz podatek od nieruchomości[21].

Jeśli chodzi o świadczenia na rzecz budżetu państwa, zakłady budżetowe mogą być obciążone podatkiem od towarów i usług, z tym że w działalności o charakterze użyteczności publicznej – w tym również w gospodarce mieszkaniowej – są stosowane przedmiotowe zwolnienia od tego podatku[22]. Zakłady budżetowe są też obciążone podatkiem dochodowym od osób prawnych, jeżeli wynik finansowy zakładu budżetowego jest dodatni i jeżeli jego działalność nie jest objęta zwolnieniami przedmiotowymi od tego podatku. Zwolnione od podatku dochodowego są np. dochody komunalnych zakładów gospodarki mieszkaniowej uzyskane z gospodarki zasobami mieszkaniowymi i z innych źródeł przychodów – w części przeznaczonej na cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych[23].

Zakłady budżetowe – na równi z innymi jednostkami sektora samorządowego – dokonują różnego rodzaju wpłat na rachunki państwowych funduszów celowych. Są to składki ubezpieczenia społecznego, zasilające Fundusz Ubezpieczeń Społecznych, składki na Fundusz Pracy, wpłaty na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych oraz opłaty ekologiczne, stanowiące dochód Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej lub funduszów funkcjonujących w obrębie struktury tego funduszu[24].

Podatki i opłaty lokalne uiszczane przez zakłady budżetowe, podobnie jak ich wpłaty na państwowe fundusze celowe, traktowane są jako rozchody zakładu, natomiast podatki centralne – w zależności od rodzaju podatku – odliczane są od bieżących przychodów zakładu lub jego wyniku finansowego.

---

[21] Ustawa z 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, DzU nr 9, poz. 31 z późn. zm.

[22] Ustawa z 8 stycznia 1993 roku o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, DzU nr 11 poz. 50, załącznik nr 2.

[23] Ustawa z 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych, jedn. tekst DzU 1993 r. nr 106, poz. 482 z późn. zm., rozdział 7 art. 17 ust. 1 pkt 4h.

[24] Rozporządzenie ministra pracy i polityki socjalnej z 18 grudnia 1998 w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, DzU nr 161 poz. 1106;

Ustawa z 19 grudnia 1994 o zatrudnieniu i przeciwdziałaniu bezrobociu, jedn. tekst DzU 1997 nr 25, poz. 128 z późn. zm.; Ustawa z 27 sierpnia 1997 o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnieniu osób niepełnosprawnych, DzU nr 123, poz. 776 z późn. zm.; Ustawa z 31 stycznia 1980 o ochronie i kształtowaniu środowiska, jedn. tekst DzU 1994 nr 49, poz. 196.

W wypadku podatków i opłat lokalnych rada gminy może poprzez odpowiednią politykę podatkową doprowadzić do zmniejszenia obciążeń podatkowych wszystkich lub wybranych zakładów budżetowych, funkcjonujących na terenie gminy. Władze samorządowe mogą zwalniać zakłady budżetowe od uiszczania konkretnych rodzajów podatków, stosować ulgi podatkowe w stosunku do zakładów budżetowych, zmniejszać stawki podatkowe itp.

2. *Czynniki wyznaczające zakres samodzielności komunalnego zakładu budżetowego*

Z uwag poczynionych we *Wstępie* wynika, że najszerzej pojmowana samodzielność gospodarcza i finansowa podmiotów komunalnych, możliwa do zrealizowania w przedsiębiorstwie komunalnym, polega na swobodzie podejmowania większości decyzji dotyczących kierunków i przedmiotu działalności danego podmiotu komunalnego, na możliwości przeznaczania przychodów na pokrycie bieżących wydatków i decydowania o przeznaczeniu nadwyżki finansowej, jak również na możliwości wywierania wpływu na dobór zewnętrznych źródeł finansowania działalności i swobodnego dysponowania pochodzącymi z tych źródeł środkami.

Analiza cech i właściwości komunalnych zakładów budżetowych oraz zasad ich funkcjonowania i finansowania – przeprowadzona w punkcie pierwszym opracowania – wykazała, że tak szeroki zakres samodzielności nie występuje w zakładach budżetowych. Wspomniana analiza ujawnia bowiem istnienie wielu czynników, powodujących ograniczenia samodzielności zakładów. Ograniczenia te wynikają bezpośrednio z przepisów prawnych, regulujących formę organizacyjno-prawną zakładu budżetowego, jak również z uprawnień organów samorządowych do ingerowania w rzeczowe i finansowe procesy gospodarowania, realizowane w zakładach budżetowych.

Pierwsza grupa czynników kształtujących zakres samodzielności komunalnych zakładów budżetowych wiąże się ze statusem prawnym zakładu budżetowego i z charakterem jego powiązań administracyjnych z organami samorządowymi. Już sam fakt, że zakład budżetowy znajduje się w zarządzie publiczno-prawnym określonego samorządu, rodzi określone konsekwencje dla jego samodzielności. Organy samorządowe nie tylko decydują o utworzeniu (lub likwidacji) zakładu budżetowego, ale – nadając mu statut – przesądzają o przedmiocie, źródłach przychodów, kierunkach rozchodów, początkowym stanie wyposażenia w środki obrotowe itp. Organy samorządowe mają też prawo do obsadzania stanowisk kierowniczych w zakładach budżetowych.

Pewne znaczenie dla zwiększenia lub zmniejszenia (w zależności od intencji władz samorządowych) samodzielności finansowej zakładu, ma możliwość modyfikowania przez władze samorządowe zasad rozliczeń pomiędzy zakładem a właściwym budżetem z tytułu wyniku finansowego zakładu.

Do omawianej tu, pierwszej grupy czynników oddziałujących na samodzielność zakładu budżetowego, należy też zaliczyć brak osobowości prawnej; w konsekwencji kierownik zakładu może działać tylko na podstawie pełnomocnictwa udzielonego mu przez zarząd gminy, powiat lub sejmik wojewódzki, a zakład budżetowy nie może swobodnie dysponować użytkowanym przez siebie majątkiem, który jest częścią mienia komunalnego.

Do drugiej grupy czynników wywierających wpływ na samodzielność gospodarczą i finansową zakładów budżetowych należy zaliczyć niektóre rozwiązania, stosowane w sferze planowania działalności tych zakładów. Plan finansowy zakładu budżetowego sporządza wprawdzie i zatwierdza kierownik zakładu, ale podstawowe parametry tego planu są określane przez organy samorządowe. Również wytyczne do ustalania planowanego normatywu zapasów materiałowych pochodzą od władz samorządowych. Do kompetencji tych władz należy również zatwierdzanie poważniejszych zmian w planie finansowym zakładu budżetowego, powodujących zawyżanie wpłat do budżetu samorządowego lub też zwiększanie dotacji z tego budżetu. Dzięki wymienionym uprawnieniom samorząd może wywierać wpływ na podstawowe decyzje, dotyczące kierunków i zakresu działalności zakładu budżetowego zarówno w bliższej, jak i dalszej perspektywie czasowej.

Trzecia grupa czynników ograniczających samodzielność zakładów budżetowych wiąże się z organizacją ich gospodarki finansowej w sferze działalności bieżącej. Na przychody zakładu budżetowego, przesądzające jednocześnie o wielkości jego rozchodów – a więc o skali działalności zakładu – wywierają decydujący wpływ organy samorządowe. Regulują one nie tylko poziom większości opłat za podstawowe usługi w sferze użyteczności publicznej, świadczone przez zakłady budżetowe, ale oddziałują na strukturę i wielkość dotacji z budżetu samorządowego, które są jednym ze składników przychodów zakładu budżetowego. W rezultacie wynik finansowy zakładu w niewielkim tylko stopniu zależy od kierownictwa zakładu i jego pracowników, nie ponoszą oni pełnej odpowiedzialności za ten wynik. Brak odpowiedzialności za efekty gospodarowania (lub znaczne ograniczenie tej odpowiedzialności) sprawia, że trudno mówić o samodzielności zakładów budżetowych w omawianym zakresie, która jest z odpowiedzialnością nierozerwalnie związana.

Nie sprzyja też samodzielności zakładów budżetowych sposób finansowania ich działalności rozwojowej. Zakładowi budżetowemu nie pozostawia się środków pochodzących z nadwyżki finansowej, która jest w przedsiębiorstwach jednym z głównych źródeł finansowania inwestycji. Stąd też poważniejsze inwestycje na rzecz zakładów budżetowych są traktowane jako inwestycje komunalne.

Tym samym decyzje odnośnie do ich rodzaju i zakresu zapadają na szczeblu organów samorządu terytorialnego, a środki na sfinansowanie inwestycji pochodzą z budżetu samorządowego. W tym stanie rzeczy strategiczne decyzje inwestycyjne, przesądzające o kierunkach rozwoju zakładu budżetowego, wprowadzaniu postępu technicznego oraz o strukturze i zakresie świadczonych w przyszłości usług, są podejmowane poza zakładem budżetowym, a więc są wyrazem samodzielności organów samorządowych, a nie samodzielności kierownictwa zakładu.

Podsumowanie

Analiza ograniczeń samodzielności gospodarczej i finansowej zakładów budżetowych, spowodowanych oddziaływaniem omówionych uprzednio czynników, pozwala na sformułowanie końcowych wniosków odnośnie do charakteru i zakresu samodzielności tych podmiotów.

Organizacyjno-prawna forma realizacji zadań samorządu terytorialnego w dziedzinie użyteczności publicznej, jaką jest zakład budżetowy, nie sprzyja samodzielności decyzyjnej funkcjonujących w tej formie podmiotów komunalnych. Forma ta jest bowiem stosowana właśnie po to, aby umocnić samodzielność decyzyjną organów samorządu terytorialnego w sferze realizacji ich zadań gospodarczych, a nie po to, by zapewnić samodzielność zakładom budżetowym. Wniosek ten znajduje potwierdzenie w napotykanych w literaturze opiniach, że głównym motywem skłaniającym samorząd do posługiwania się formą zakładu budżetowego w prowadzeniu własnej działalności gospodarczej, było dążenie do uzyskania bezpośredniego wpływu na ważniejsze dziedziny niedochodowych usług komunalnych[25].

Natomiast zasady funkcjonowania i finansowania zakładów budżetowych pozostawiają tym podmiotom znaczny zakres samodzielności operatywnej, związanej ze swobodą wyboru metod i sposobów realizacji decyzji, podejmowanych na szczeblu organów samorządowych. Tego rodzaju samodzielność wypływa – używając języka prawniczego – z umocowania kierownictwa zakładu budżetowego do czynności zwykłego zarządu. Do czynności zwykłego zarządu zalicza się – jak już wspomniano w punkcie pierwszym opracowania – załatwianie spraw bieżących, związanych z utrzymaniem jednostki organizacyjnej w ruchu, tak aby mogła ona wykonywać przypisane jej zadania (a więc załatwianie spraw dotyczących eksploatacji rzeczy zgodnie z ich przeznaczeniem i utrzymania ich w stanie nie pogorszonym). W pojęciu zwykłego zarządu nie mieści się natomiast podejmowa-

[25] J. A d a m i a k, *Wybrane zagadnienia działalności gospodarczej gmin*, w: *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r.*, wyd. cyt., s. 207.

nie decyzji inwestycyjnych, których przedmiotem jest odbudowa, rozbudowa lub tworzenie nowych obiektów majątku komunalnego[26]. Tego typu decyzje znajdują się w gestii organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, są wyrazem jego samodzielności.

W świetle uwag poczynionych na temat zakresu samodzielności zakładów budżetowych można zastanawiać się jeszcze, czy miałby sens postulat poszerzenia samodzielności decyzyjnej tych zakładów. Postulat taki mógłby być zasadny w związku z potrzebą wprowadzania do działalności gospodarczej samorządu terytorialnego elementów gospodarki rynkowej, której podmioty cechuje pełna samodzielność (operatywna i decyzyjna), połączona z odpowiedzialnością za podejmowane decyzje.

Wydaje się, że odpowiedź na tak sformułowane pytanie nie może być twierdząca. Forma zakładu budżetowego (podobnie jak inne formy aktywności gospodarczej samorządu) ma na tyle precyzyjną konstrukcję, że wszelkie jej zmiany, dokonane w imię poszerzenia samodzielności decyzyjnej zakładu budżetowego, oznaczałyby de facto zmianę formy organizacyjno-prawnej, zakład budżetowy przestałby być zakładem w dotychczasowym tego terminu znaczeniu. Zwiększenie zakresu samodzielności jednostki organizacyjnej działającej dotąd w formie zakładu budżetowego – o ile taki zabieg zostanie uznany przez władze samorządowe za sensowny – może nastąpić, ale tylko w drodze przekształcenia zakładu budżetowego w formę dopuszczającą samodzielność decyzyjną podmiotów komunalnych. W grę wchodziłoby zatem przekształcenie zakładu budżetowego w przedsiębiorstwo komunalne (co w świetle obowiązujących przepisów nie jest możliwe) lub przekształcenie zakładu w jednoosobową spółkę gminy (powiatu, województwa).

Źródła

A d a m i a k J., *Wybrane zagadnienia działalności gospodarczej gmin*, w: *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r.*, red. Miemiec W. i Cybulski B., Municipium, Warszawa 1997.

B o r o d o A., *Samorząd terytorialny – system prawno-finansowy*, Wydawnictwo Prawnicze PWN, Warszawa 1997.

G i l o w s k a Z., *System ekonomiczny samorządu terytorialnego w Polsce*, Wyd. Municipium, Warszawa 1998.

[26] K. S a w i c k a, *Zakres budżetu gminy*, Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r., wyd. cyt., s. 290.

Malinowska E., Misiąg W., Niedzielski A., Pancewicz J., *Zakres sektora publicznego w Polsce*, Instytut Badań nad Gospodarką Rynkową, Warszawa 1997.

Miemiec W., *Struktura budżetu gminy*, w: *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r.*, dz. cyt.

Misiąg W., *Finanse publiczne w Polsce – przewodnik*, Presspublica, Warszawa 1996.

Sawicka K., *Zakres budżetu gminy*, w: *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r.*, dz. cyt.

Strojna G., *Opracowanie projektu budżetu oraz uchwalanie budżetu gminy*, w: *Samorządowy poradnik budżetowy na 1997 r.*, dz. cyt.

Wyminko M., *Gospodarowanie własnością komunalną*, Wydawnictwa Specjalistyczne „TITI Holding", Gdańsk 1993.

Ustawa z 31 stycznia 1980 o ochronie i kształtowaniu środowiska, jedn. tekst DzU 1994 nr 49, poz. 196.

Ustawa z 12 stycznia 1991 o podatkach i opłatach lokalnych, DzU nr 9, poz. 31 z późn. zm.

Rozporządzenie ministra finansów z 8 maja 1991 w sprawie zakładów budżetowych, DzU nr 42, poz. 183.

Ustawa z 15 lutego 1992 o podatku dochodowym od osób prawnych, jedn. tekst DzU 1993 r. nr 106, poz. 482 z późn. zm.

Ustawa z 8 stycznia 1993 o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, DzU nr 11 poz. 50.

Ustawa z 19 grudnia 1994 o zatrudnieniu i przeciwdziałaniu bezrobociu, jedn. tekst DzU 1997 nr 25, poz. 128 z późn. zm.

Ustawa z 20 grudnia 1996 o gospodarce komunalnej, DzU 1997 nr 9, poz. 43.

Ustawa z 27 sierpnia 1997 o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnieniu osób niepełnosprawnych, DzU nr 123, poz. 776 z późn. zm.

Ustawa z 26 listopada 1998 o finansach publicznych, DzU nr 155, poz. 1014 (zmiana: DzU 1999 nr 40 poz. 485).

Andrzej Gącarzewicz

DEGREE OF INDEPENDENCE OF COMMUNAL BUDGET INSTITUTIONS

Summary

Communal budget institutions, whose economic and financial independence is the subject of the article, are in Poland a commonly used form of attaining the economic tasks of a territorial self-government. A detailed analysis of the principles of functioning and the principles of finance management of the communal budget institutions made it possible to differentiate the conditions and factors which influence the form and degree of independence of the budget institutions. The analysis proves the above-mentioned factors are determined by an organisational-legal form in which the budget institution operates and by administrative, planning and financial links of the institution with the bodies of territorial self-government. Communal budget institutions have only operational independence whereas their decision making independence is reduced to the minimum at present. In fact, under the present legal status there are no possibilities to widen the scope of independence of the discussed entities.