

Dariusz Korczakowski

Urząd Gminy Wyszaków

dariusz.korczakowski@wyszkow.pl

DYLEMATY ZWIĄZANE Z WPROWADZENIEM BUDŻETU ZADANIOWEGO W SAMORZĄDACH

Streszczenie: Budżet zadaniowy jest przedstawiany jako recepta na problemy finansowe jednostek sektora finansów publicznych. Coraz częściej mówi się też o jego wdrażaniu w polskich samorządach. Zdaniem autora artykułu, obecnie nie ma jednak uzasadnienia wprowadzenie budżetu zadaniowego w samorządach – robienie tego na siłę odniesie skutek odwrotny od zamierzonego – obniży efektywność (większe zatrudnienie) oraz wpłynie na zwiększenie biurokracji. Za taką tezę przemawia przede wszystkim innowacyjność i brak jednolitych standardów w zakresie metodologii budżetu zadaniowego. Również doświadczenia krajowe i zagraniczne nie potwierdzają pełnej skuteczności tego narzędzia. W szczególności trudności rodzi właściwe wskazanie mierników i wskaźników wykonywania zaplanowanych zadań. Sytuacji nie ułatwia również obowiązujący stan prawny – na którego podstawie budżet zadaniowy wdrażany dziś funkcjonuje na zasadzie budżetu równoległego. Niemniej warto wprowadzać elementy budżetowania zadaniowego, chociażby jego funkcję prezentacyjną, która pozwoli lepiej zrozumieć ogrom zadań wykonywanych przez polskie samorządy – choć powinno się to odbywać na zasadzie dobrowolności.

Słowa kluczowe: budżet zadaniowy, budżetowanie w samorządzie terytorialnym, zalety i wady budżetu zadaniowego.

Klasyfikacja JEL: D70, E60, H61.

Wstęp

Budżet zadaniowy, zdaniem jego zwolenników, jest lekiem na większość problemów finansowych podmiotów publicznych. W ostatnich wyborach samorządowych często był on elementem kampanii wyborczej, a jego niewprowadzenie zarzucano funk-

cjonującym władzom lokalnym. Czy jednak na pewno celowe jest jego wdrażanie w polskich samorządach?

W większości publikacji z zakresu budżetu zadaniowego autorzy skupiają się na jego zaletach, opierając się przede wszystkim na rozważaniach teoretycznych. Spojrzenie praktyka, który pracuje w samorządzie lokalnym, ma sprowokować do dyskusji nad tym jakże aktualnym tematem oraz choćby częściowo wypełnić lukę między teorią i praktyką. Chcąc pokazać szerokie spektrum zagadnienia, autor głównie sygnalizuje problemy, wskazując największe zagrożenia i kontrowersje z nimi związane.

Zdaniem autora artykułu, obecnie nie ma uzasadnienia wprowadzenie budżetu zadaniowego w samorządach – robienie tego na siłę odniesie skutek odwrotny od zamierzonego – obniży efektywność (większe zatrudnienie) oraz wpłynie na zwiększenie biurokracji.

1. Teoretyczne założenia budżetu zadaniowego

W książce *Finanse publiczne w Polsce* [Malinowska-Misiąg i Misiąg 2007, s. 38] czytamy, że: „Istota budżetu zadaniowego sprowadza się do tego, że:

- po pierwsze – budżet jest traktowany jako plan sfinansowania dokładnie określonego zestawu zadań publicznych,
- po drugie – każdemu z zadań finansowanych środkami ujętymi w budżecie przypisana jest nie tylko kwota środków, które mogą być wydatkowane na wykonanie danego zadania, ale i wskaźniki wykonania zadań, których osiągnięcie jest celem, któremu ma służyć dokonywanie wydatków publicznych i który powinien być osiągnięty w danym roku budżetowym,
- po trzecie – rozliczenie organu wykonawczego z wykonania budżetu polega na jednoczesnym sprawdzeniu przestrzegania limitów wydatków i stopnia wykonania założonych zadań, a nieosiągnięcie wyznaczonych celów mimo wykorzystania pełnego limitu wydatków traktowane jest w istocie rzeczy taka samo jak przekroczenie limitu wydatków”.

Omawiając pojęcie budżetu zadaniowego, warto podkreślić, że zarówno w krajowej, jak i międzynarodowej literaturze nie znajdziemy jego uniwersalnej i jednordziej definicji. Można jednak ustalić, że z budżetem zadaniowym związane są trzy podstawowe pojęcia: zadanie, cel, miernik. Podkreślenia wymaga fakt, że te trzy terminy mówią jedynie o istocie budżetu zadaniowego, nie definiując jednoznacznie, czym jest budżet zadaniowy.

Zajmując się budżetowaniem zadaniowym, należy wspomnieć, że istnieją różne sposoby wykorzystywania budżetu zadaniowego – w zależności od tego, na jakim etapie jego wdrożenia dany podmiot publiczny się znajduje (a często również – na jakim pragnie poprzestać). Zgodnie z metodologią przyjętą i rozpowszechnianą przez OECD w procesie implementacji można wyróżnić trzy zasadnicze stadia użyteczności tego narzędzia [*Performance Budgeting* 2007, s. 21]:

- Prezentacyjny budżet zadaniowy (*presentational budget*) – informacje uzyskane na podstawie wykonania budżetu w układzie zadaniowym (np. stopnia osiągnięcia celu itd.) nie przekładają się na rozstrzygnięcia dotyczące alokacji środków na rok następny. Podejście to służy jedynie większej przejrzystości prezentowanych wydatków w celu poprawy jakości dialogu społecznego pomiędzy społeczeństwem a politykami i urzędnikami tworzącymi projekt budżetu i nie zwiększa bezpośrednio efektywności wydatkowania środków publicznych.
- Budżet zadaniowy informujący o efektywności (*performance-informed budgeting*) – ten etap implementacji/wykorzystania budżetu zadaniowego charakteryzuje się tym, iż nie ma on wymiaru jedynie prezentowania wydatków publicznych w podziale na zadania wraz z opisem celów i wymiernych efektów, ale odnosi się również do zakładanych wyników i rezultatów wykonania w przyszłości. W tym modelu obserwuje się już powiązanie informacji płynących z wyników ewaluacji z decyzjami alokacyjnymi. Jednakże nie ma w nim wciąż mechanizmów automatycznych lub technicznych powiązań pomiędzy celami, osiągniętymi efektami ich realizacji, a finansowaniem (alokacją).
- Budżet zadaniowy (efektywnościowy) (*performance budgeting*) – docelowe najwyższe stadium rozwoju modelu budżetu zadaniowego. Istnieje bezpośrednie przełożenie pomiędzy alokacją środków na zadania w odniesieniu do osiągniętych efektów mierzonych stopniem osiągnięcia celów przez poszczególnych dysponentów. System ten jest używany bezpośrednio w procesie alokacji środków.

2. Wdrożenie – zadania – cele – mierniki

Jak powinna wyglądać praca nad budżetem zadaniowym? Najpierw określa się zadania i cele, a potem wskaźniki (mierniki), które mają mówić, czy i jak postawione cele zostały osiągnięte. Zaletą zadaniowej formuły budżetu jest więc przejrzystość i możliwość oceny, czy pieniądze zostały efektywnie wydane, czyli czy osiągnięto założone cele. Priorytetem nie jest bowiem wydanie 100 procent środków (jak to się często dzieje przy budżecie tradycyjnym), ale osiągnięcie zakładanych efektów. Oceniwszy wykonanie budżetu obowiązuje tu zasada, że w następnym roku więcej pieniędzy dostaną ci dysponenti budżetu, którzy z każdej wydanej złotówki przysporzyli podmiotowi więcej korzyści [Lipszyc].

To pობieżne wprowadzenie pozwala nam zauważyć, że budżet zadaniowy może sprawić, że polityczna gra wokół rozdziału pieniędzy będzie bardziej racjonalna, bo możliwe będzie używanie argumentów opierających się na efektywności. To oczywiście teoria, bo w praktyce nie jest łatwo uciec od polityki.

Analizując genezę i podstawowe pojęcia związane z budżetowaniem zadaniowym, łatwo zauważyć, że jest ono przeznaczone nie tylko dla budżetów centralnych – podstawowe założenia i przesłanki są, przynajmniej w teorii, aktualne

również dla jednostek samorządu terytorialnego. Dla nich również efektywność wydatkowania środków budżetowych winna być celem nadrzędnym, a i alokacja ograniczonych zwykle środków powinna być racjonalna. Czy jednak już dziś jesteśmy gotowi na jego wprowadzenie do tego sektora?

3. Uwarunkowania prawne budżetowania zadaniowego w Polsce

Chcąc przybliżyć prawne podstawy budżetowania zadaniowego w Polsce, warto rozpocząć od definicji tradycyjnego budżetu, w szczególności budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Jest ona zawarta w artykule 211 ustawy o finansach publicznych: „Budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Budżet jednostki samorządu terytorialnego jest uchwalany na rok budżetowy. Rokiem budżetowym jest rok kalendarzowy. Podstawą gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w danym roku budżetowym jest uchwała budżetowa”. Analiza tych zapisów pozwala nam wskazać pierwsze bariery wdrożenia budżetu zadaniowego. Po pierwsze, w ustawie obowiązującej samorzady budżet obejmuje zarówno dochody, jak i wydatki oraz przychody i rozchody. Po drugie, to właśnie uchwalony – tradycyjny budżet jest podstawą gospodarki finansowej oraz niesie za sobą konsekwencje związane z jego realizacją (w szczególności wynikające z uregulowań dotyczących dyscypliny finansów publicznych). Przypomnieć natomiast należy, że budżet zadaniowy w swej ścisłej formule dotyczy budżetu po stronie wydatków [Lubińska 2009, s. 42].

Znaczenie i usytuowanie budżetu zadaniowego w obecnym stanie prawnym bardzo dobitnie podkreśliła Regionalna Izba Obrachunkowa w Krakowie, która w informacji dla podległych jednostek odnośnie do budżetów zadaniowych poinformowała, że: „[...] budżet zadaniowy nie stanowi przedmiotu regulacji obowiązującego prawa finansowego. Zastąpienie dotychczasowych «budżetów» nowymi «budżetami zadaniowymi» stanowi przedmiot prowadzonych przez Ministerstwo Finansów prac nad przyszłymi zmianami w prawie finansowym. Co wymaga podkreślenia, pod obecnym stanem prawnym dokument «budżetu zadaniowego» funkcjonuje zazwyczaj równoległe z «uchwałą budżetową», «układem wykonawczym budżetu» i «rocznymi planami finansowymi jednostek budżetowych». Budżet zadaniowy nie jest zatem «budżetem j.s.t.» – w rozumieniu art. 165 i art. 184 ustawy o finansach publicznych. W porównaniu z ww. planami finansowymi budżety zadaniowe nie obejmują wszystkich pozycji «budżetu» (w rozumieniu ww. ustawy), ale są przede wszystkim «planami kosztów zadań budżetowych». Ograniczają się zatem do dodatkowego, bardziej szczegółowego niż budżet tradycyjny, zaplanowania wydatków ponoszonych na zadania urzędu i innych jednostek budżetowych (szkół, jednostek pomocy społecznej, innych jednostek budżetowych) [...]”.

4. Rozwiązania księgowe i klasyfikacja budżetowa

Analizując budżetowanie zadaniowe, nie można pominąć procesu ewidencji księgowej, która jest jednym z podstawowych zagadnień budżetowania. Głównym pojęciem z tym związanym jest klasyfikacja budżetowa. Klasyfikacja budżetowa, zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych, stanowi system oznaczeń, które służą do opisywania dochodów, wydatków oraz przychodów i rozchodów występujących w poszczególnych jednostkach sektora finansów publicznych. Dochody i wydatki klasyfikuje się poprzez opisywanie za pomocą tzw. podziałek: dział, rozdział, paragraf.

Dzięki systemowi podziałek i ich powiązaniom klasyfikacja budżetowa staje się ważnym instrumentem służącym opisywaniu środków finansowych, stosowanym tak na potrzeby planowania, jak i ewidencji finansowej oraz sprawozdawczości budżetowej. Ułatwia również badania statystyczne nad dochodami i wydatkami sektora finansów publicznych.

Wdrażając obecnie budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego, nie ma możliwości rezygnacji z obowiązującej klasyfikacji budżetowej – jest ona niezbędna chociażby do ujednoliconego w całym sektorze finansów publicznych procesu sprawozdawczości. Również znacząca część procesu planowania odbywa się na podstawie danych pochodzących z tradycyjnej klasyfikacji budżetowej.

Z materiałów szkoleniowych z zakresu budżetu zadaniowego dla administracji publicznej opublikowanych przez Departament Reformy Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów wynika, że jest możliwych kilka wariantów rozliczania wydatków w układzie zadaniowym (w systemie rachunkowości):

- ewidencja pozabilansowa,
- rozbudowa analityki,
- wykorzystanie zespołu 5,
- konta wielowymiarowe.

Jednym ze wskazanych wariantów jest ewidencja bilansowa. Polega ona na rozbudowie analityki o klasyfikację zadaniową. Przykładowo może to być rozwiązane poprzez: Dział-Rozdział-Funkcja-Zadanie-Podzadanie-Działanie-Paragraf lub Dział-Rozdział-Paragraf-Funkcja-Zadanie-Podzadanie-Działanie. Wydatki komórek (wydziałów) są następnie odnoszone na poszczególne działania:

- w całości – jeżeli dana komórka (wydział) wykonuje jedno działanie,
- lub też za pomocą kluczy podziałowych (np. struktury czasowej), jeżeli departament (wydział) wykonuje więcej niż jedno działanie.

Oczywiście w budżecie zadaniowym każdy samorząd powinien mieć możliwość własnego zdefiniowania zadań. Część z nich może być wspólna, ale każdemu samorządowi winno być dane stosowanie indywidualnych rozwiązań. Trzeba pamiętać, że choć zadanie może mieścić w sobie pełną gamę paragrafów zgodnie z założeniami budżetu zadaniowego, jednak wykonujący zadanie powinien mieć możliwość dowolnego doboru narzędzi w ramach posiadanego na zadanie budżetu. Na przykład zamiast wydać środki na wynagrodzenia powinien mieć możliwość wydania ich na

zakup usług lub na zakup maszyn potrzebnych do jego wykonania. Realnie przy pełnym i modelowym wdrożeniu budżetu zadaniowego (a więc również z zachowaniem indywidualizmu dysponentów budżetu) nie będzie możliwości zunifikowania zadań dla samorządów.

W celu rozwiązania tego problemu możliwe są dwa wyjścia (choć żadne nie jest optymalne):

- wdrożenie zunifikowanego zestawu zadań oraz pozostawienie paragrafów, które powinny być przypisywane do konkretnych zadań; konieczna byłaby przy tym modyfikacja ustawy o finansach publicznych pozwalająca na ewentualne elastyczne przesuwanie wydatków między paragrafami w ramach poszczególnych zadań (bez konsekwencji dotyczących dyscypliny finansów publicznych);
- pozostawienie dotychczasowej klasyfikacji jako rozwiązania równoległego, które wpływa na wzrost biurokracji i dodatkową pracę dla samorządów.

Warto w tym miejscu podkreślić, że także dotychczasowa klasyfikacja i obowiązujące przepisy pozwalają już teraz na ocenę zadań wykonywanych przez samorządy (poprzez część opisową do sprawozdań z realizacji oraz uzasadnienie uchwał budżetowych). Zakres tych materiałów dodatkowych jest ustalany przez organy stanowiące i może obejmować wszystko to, co jest w zakresie ich zainteresowania. A gdzie element efektywnościowy? I czy tam, gdzie w praktyce go wdrożono, naprawdę przynosi on efekty. Jeśli tak, to tylko w pierwszym okresie, bo później realizatorzy zaczynają „kombinować”, tak by być pozytywnie ocenionym.

Warto podkreślić, że proponowane rozwiązania odnoszące się do rachunkowości związanej z budżetem zadaniowym nadal skupiają się na elementach wydatkowych – kwotowych, nie odnoszą się natomiast do powiązanych z zadaniami mierników – ich ewidencja i monitoring odbywają się zatem poza systemem księgowym – a więc naturalnie przyczynia się do wzrostu biurokracji.

5. Budżetowanie zadaniowe w samorządach

Budżety samorządowe opracowywane w polskich samorządach przyjmują więc zasadę funkcjonowania równoległe dwóch budżetów: tradycyjnego, przedstawionego zgodnie z obowiązującą klasyfikacją, i zadaniowego. Budżet zadaniowy wdrażany w taki sposób, iż stanowi on uzupełnienie budżetu tradycyjnego, natrafia więc na naturalne trudności z jego akceptacją i praktycznym zastosowaniem. Studiowanie i ocena dwóch budżetów wymaga szczegółowego opisu powiązań pomiędzy wydatkami zawartymi w klasyfikacji budżetowej a wydatkami przypisanymi do zadań. Dodatkowym problemem często pojawiającym się w większości jednostek samorządu terytorialnego, które wprowadziły budżet zadaniowy, jest kwestia doboru mierników wykonania zadań ujętych w budżecie. W części samorządów wprowadzono mierniki kosztowe, które jednak w oderwaniu od mierników rzeczowego wykonania zadań nie wyczerpują problematyki pomiaru wyników realizacji zadań. W innych nie określono w ogóle mierników bądź też przyjęto je w ograniczonym

zakresie. Dodatkową kwestią, z jaką borykają się samorządy, jest system monitorowania i raportowania zadań pod względem rzeczowym i finansowym, a więc ściśle powiązany z pomiarem stopnia osiągnięcia celów/wykonywania zadań.

Z analizy literatury i informacji ze stron internetowych wynika, że budżet zadaniowy w Polsce stosuje jedynie kilkadziesiąt samorządów, ale w praktyce zakres budżetowania zadaniowego w samorządach przedstawia się w sposób zróżnicowany – od pojedynczych obszarów działalności do pełnego budżetowania zadaniowego. Metoda zadaniowa w polskiej praktyce budżetowej samorządów lokalnych nie znalazła akceptacji na szerszą skalę [Chojna-Duch 2003, s. 214].

W wielu publikacjach wskazywane są przykłady samorządów, które ten budżet wprowadziły. Czy jednak na pewno są to do końca dobre praktyki?

W Polsce doświadczenia z budżetem zadaniowym w samorządach sięgają 1994 roku, kiedy w Krakowie, a następnie w innych dużych miastach (Lublin, Szczecin i Poznań) rozpoczęto reformę metod planowania wydatków. Przeprowadzone w latach dziewięćdziesiątych wdrożenia budżetu zadaniowego możliwe były dzięki realizacji programów finansowanych przez Agencję Rozwoju Międzynarodowego USAID oraz z brytyjskiego funduszu Know-How Fund. Następnie w latach 2002–2003 przeprowadzony został Program rozwoju instytucjonalnego (PRI) adresowany do urzędów administracji publicznej. PRI został przeprowadzony w 30 jednostkach samorządu terytorialnego oraz 3 urzędach wojewódzkich, a jednym z projektów realizowanych w jego ramach było wdrażanie budżetu zadaniowego.

Budżetem zadaniowym chwali się Warszawa. Informacje o zakresie budżetu zadaniowego znajdują się chociażby w dokumencie: Budżet miasta stołecznego Warszawy na 2013 rok. Warto jednak zauważyć, że wiele stosowanych mierników odbiega od założeń modelowych. Można znaleźć wiele mierników ilościowych – np. liczba latarni sygnalizacji świetlnej – lub kosztowych – np. wartość inwestycji realizowanych w roku budżetowym. Potwierdza to praktyczną trudność w prawidłowym definiowaniu mierników.

Budżet zadaniowy wdrożony jest między innymi w Krakowie. Wdrożona jest pełna procedura związana z jego uchwaleniem, zmianami, miernikami i osobami odpowiedzialnymi. Nie negując jego zalet, warto zauważyć fakt, że bardzo trudno jest znaleźć jego ślady w oficjalnych dokumentach i materiałach budżetowych. Oczywiście w znacznej części jest to spowodowane obowiązującym stanem prawnym (budżet zadaniowy jest równoległy do budżetu „podstawowego”). Niestety, wdrożenie budżetu zadaniowego nie rozwiązało problemów finansowych tego miasta – sytuacja finansowa Krakowa jest bardzo trudna, miasto ma zadłużenie na poziomie zbliżonym do maksymalnych wskaźników, a z prasy dobiegały chociażby sygnały o opóźnieniach w wypłacie pensji dla pracowników. Warto też przytoczyć fragment artykułu *Finanse Krakowa. Idzie czas wyrzeczeń* [Piłat 2011], który potwierdza wątpliwości dotyczące skuteczności wdrażania budżetu zadaniowego: „Komisja radnych badająca przyczyny zapaści finansowej Krakowa stwierdziła, że budżet od lat powstawał na zamówienie polityczne, a urzędnicy ignorowali ostrzeżenia [...]”.

A może budżet zadaniowy sprawdził się w małych jednostkach? Autor dotarł do historycznych informacji, jakoby budżet zadaniowy został wdrożony w Cedyni i Goleńowie. Rozmowa z pracownikami tych samorządów rozwiała jednak nadzieje. Choć podjęte zostały próby wdrożenia tej metodologii, obecnie te samorzady nie posiadają budżetów zadaniowych. Wpłynęła na to znaczna biurokracja i brak namacalnych praktycznych efektów. Przy ograniczonych środkach budżetowych, narzuconych zadaniach oraz uwarunkowaniach politycznych jego funkcjonowanie nie miało żadnego sensu.

A może rozwiązania znajdują się w doświadczeniach zagranicznych? Na początku warto się zapoznać z materiałami dostępnymi na stronie Ministerstwa Finansów – relacją z wizyty studyjnej w Holandii (w 2008 roku) – kraju, który prace nad budżetem zadaniowym rozpoczął w 1999 r. Z opracowania możemy dowiedzieć się, że:

- W ocenach rezultatów wdrożenia budżetowania zadaniowego eksperci holenderscy podkreślali, że wciąż brak rzetelnej diagnozy co do możliwości uzyskania jednoznacznej oceny wpływu poszczególnych programów rządowych na stopień osiągnięcia poszczególnych celów strategicznych. W wielu przypadkach wskaźniki efektywnościowe dotyczą wyznaczonych celów, ale mijają się z logiką działania, co powoduje, iż badania ewaluacyjne nie mogą uchwycić rzeczywistych efektów poszczególnych kierunków polityki.
- Ocenia się poprzez doświadczenia niderlandzkie, iż dwojaki cel reformy budżetowania – przejrzystość i wydajność – nie może być osiągnięty wyłącznie poprzez wprowadzenie budżetu zadaniowego. Wprowadzenie budżetu zadaniowego jest ważnym i cennym instrumentem, który powinien być używany podczas debat na temat poziomu finansowania głównych nurtów w polityce państwa, jednakże musi być on wspomagany przez inne narzędzia.
- Negatywnymi skutkami wprowadzenia budżetowania zadaniowego jest trudność w czytaniu dokumentu budżetowego – zbyt wiele informacji o charakterze technicznym, nie zawsze jasne cele strategiczne polityki, nie zawsze możliwe do uzyskania jasny efekt działań rządu.
- Okazało się, iż: (1) relacje pomiędzy wydatkami, celami i miernikami nie zawsze są przejrzyste, (2) nie zawsze możliwe jest wyeliminowanie zewnętrznych czynników mających wpływ na rezultat, (3) istnieje tendencja do przeciążania struktury budżetu nadmierną liczbą wskaźników, (4) wskaźniki często nie informują o efektywności.
- Warto podkreślić, że dyskusje budżetowe w ramach uzgodnień rządu nadal są w przeważającym stopniu skoncentrowane na uzyskaniu środków, przy czym parlament nie przywiązuje wystarczającej wagi do osiągniętych rezultatów poszczególnych wydatków budżetowych.
- Na koniec przedstawiciele Niderlandów uczulili przedstawicieli polskiego Ministerstwa Finansów na niebezpieczeństwa, jakie niesie za sobą bezkrytyczne zaufanie do metody budżetowania zadaniowego, którego metodologia nadal nosi znamiona wysokiej innowacyjności i wciąż podlega dynamicznemu rozwojowi w krajach ją stosujących. Generalną przesłanką było to, iż oczekiwania pokładane w budżetowaniu zadaniowym muszą być realistyczne.

6. Zalety i wady budżetowania zadaniowego

Chcąc pokazać pozytywne efekty związane z wdrożeniem zadaniowym, warto przede wszystkim podkreślić, że są to w znacznej mierze założenia teoretyczne.

Przede wszystkim zaletą jest to, że podział środków, ustalany w ramach corocznych prac nad projektem budżetu (oczywiście po jego kompleksowym, skutecznym wdrożeniu), staje się znacznie bardziej przejrzysty i zrozumiały. Operuje się w nim bowiem jasnymi celami i zadaniami, które stoją przed instytucjami państwowymi, a nie odnosi się on jedynie do kategorii zawartych w tradycyjnej klasyfikacji budżetowej [Postuła i Perczyński 2010, s. 31]. Warto jednak zauważyć, że obowiązująca klasyfikacja budżetowa w znacznym zakresie pokrywa obszary działalności samorządowej – zatem pozycje wydatków można porównać z poszczególnymi działami/obszarami działalności.

Drugą korzyścią budżetu zadaniowego jest możliwość lepszej oceny efektywności wydawanych środków. W odróżnieniu od tradycyjnych zasad budżetowych, gdzie celem dysponentów budżetów było wydanie określonych pieniędzy w toku swoistej „gry budżetowej” (niewydanie, nawet wskutek oszczędności pieniędzy, było karą), w przypadku budżetu zadaniowego dostajemy do ręki narzędzie analizy skuteczności użycia środków publicznych. Jeśli pojawia się cel, wraz z miernikami jego realizacji pojawia się równocześnie możliwość oceny stopnia, w jakim udało się go osiągnąć. Efekty stają się wyliczalne i porównywalne z kosztami – co daje podstawę podejmowania racjonalnych decyzji na temat dalszego wykonania zadań/podzadań oraz funkcjonowania i finansowania instytucji publicznych. Co więcej, dokładnie wiadomo, kto odpowiada za takie efekty – wzrasta więc odpowiedzialność urzędników wobec społeczeństwa. Dysponent budżetu zostaje bowiem postawiony w roli instytucji, która zawarła ze społeczeństwem swoisty kontrakt na wykonanie konkretnych zadań, uzgodniła cele, otrzymała odpowiednie środki i może być rozliczana z wyników. Trzeba uwzględnić jednak, że w praktyce bardzo trudno jest ustalić mierniki [Postuła i Perczyński 2010, s. 31].

Kolejną zmianą, którą wprowadza budżetowanie zadaniowe, jest większa elastyczność wydawania publicznych pieniędzy. W tradycyjnym budżecie głównym zmartwieniem było to, aby były one wydawane w sposób zgodny ze szczegółowymi uregulowaniami oraz przyjętymi harmonogramami, skoro już nie dawało się określić, czy są one wydawane w sposób celowy. W budżecie zadaniowym można w większym stopniu pójść śladem rozwiązań stosowanych w podmiotach komercyjnych [Postuła i Perczyński 2010, s. 32]. Skoro znane są cele i zadania, dlaczego nie dać realizatorom znacznie więcej swobody? Oczywiście, aby ten postulat został zrealizowany, konieczne są zmiany legislacyjne – by elastyczność była zgodna z prawem.

Do głównych wad, barier i niedoskonałości budżetu zadaniowego zaliczyć trzeba słabą przystawalność do tradycyjnych rozwiązań budżetowych i tym samym konieczność radykalnych i skomplikowanych zmian oraz dopasowań, które – przy braku dostatecznej na tym etapie reform wiedzy – mogą doprowadzić do pewnych

zakłóceń w systemie finansów państwa. Dodatkowo istnieje również ryzyko eliminacji/utraty (przy niewłaściwym dostosowaniu zadań i podzadań) ważnych/użytecznych, z punktu widzenia obywateli, obszarów działalności państwa.

Możliwą wadą we wdrażaniu budżetu zadaniowego jest też skupienie się na kwestii gromadzenia danych, w szczególności gromadzenia zbyt wielu różnych danych – co sprawia, że albo z danych tych nie korzystamy, albo wykorzystujemy je w sposób nieefektywny. Często zbierane są też wzajemnie sprzeczne dane – co powoduje, że zamiast szukać sposobów poprawy wykonania zadań, skupiamy się na wyjaśnianiu różnic pomiędzy danymi. Zdarza się też, że wykonawcy budżetu skupiają się na jednym aspekcie wykonania zadań kosztem innych – np. na mierzeniu wydajności kosztem pomiaru skuteczności.

Istotnym ograniczeniem wdrażania budżetu zadaniowego są kłopoty ze wskazaniem mierników. Często jako mierniki realizacji budżetu próbuje się wskazywać wydatkowanie środków, co ośmiesza samą ideę budżetu zadaniowego. Nie jest to jednak dziełem przypadku. Podmioty publiczne często boją się pokazać, jak skutecznie można je rozliczać z wydanych pieniędzy. Innym problemem jest pokazywanie mierników, które łatwo osiągnąć.

Również kontrola wykonania budżetu zadaniowego jest o wiele trudniejsza niż tradycyjnego, ponieważ trzeba ocenić nie wydatkowanie określonych kwot, ale osiągnięcie celów. Kluczowe jest więc dobranie odpowiednich mierników oraz dokładne ich monitorowanie mimo na przykład funkcjonującego już w budżecie centralnym budżetowania zadaniowego, Ministerstwo Finansów nie kontroluje wykonania budżetu, zbiera jedynie sprawozdania z jego realizacji. Na ich podstawie sporządzane są raporty. W resorcie finansów uważa się, że nie ma możliwości sprawdzania, czy mierniki zostały osiągnięte i trzeba będzie wierzyć szefom resortów, którzy podpisują się pod sprawozdaniami. Wykonanie budżetu kontroluje jedynie NIK.

7. Konieczne dostosowania

Zdaniem Wojciecha Misiąga: „[...] budżet zadaniowy powinien być w założeniu związany ze zmianą sposobu myślenia. Budżet jest kosztorysem tego, co ma być zrobione w określonym czasie. Najpierw należy więc ustalić, co jest do zrobienia, potem wycenić koszt, a następnie zobaczyć, czy jest na to dość pieniędzy. I jeśli się okazuje, że pieniędzy jest za mało, należy wrócić do listy zadań i zdecydować, co z niej skreślić. Po zakończonym roku należy tych, którzy pieniądze wydawali, rozliczyć. A żeby było to możliwe, muszą być jasne kryteria oceny, czy to, co zaplanowane, zostało zrobione tak jak zaplanowano. A to znaczy, że te zadania muszą być precyzyjnie określone” [Malinowska-Misiąg i Misiąg 2007].

Aby skutecznie wdrożyć budżet zadaniowy, konieczne jest więc dostosowanie w zakresie następujących obszarów:

- opracowanie kompleksowej struktury budżetu zadaniowego dla potrzeb wszystkich szczebli sfery finansów publicznych,

- stworzenie nowej struktury dokumentów budżetowych, przedstawianych Parlamentowi czy też lokalnym organom stanowiącym oraz opinii publicznej,
- opracowanie nowej klasyfikacji budżetowej oraz systemu kodowania wydatków, na którego bazie zostaną określone wymogi dotyczące systemu księgowości i raportowania,
- dostosowanie funkcji kontroli wydatków oraz kwestii ponoszenia odpowiedzialności przez określonych dysponentów do wymogów nowej struktury budżetu,
- opracowanie oraz wprowadzenie w życie kompleksowych zmian legislacyjnych wspierających wdrożenie budżetu zadaniowego,
- zapewnienie skutecznego dalszego prowadzenia reformy (odpowiedzialność organizacyjna).

Zakończenie

Pojęcie budżetu zadaniowego jest ostatnio bardzo modne w publikacjach i dyskusjach dotyczących finansów publicznych. Czy zatem budżetowanie zadaniowe jest receptą na wszystkie problemy, z którymi sektor samorządowy się boryka? Zdaniem autora niniejszego artykułu – zdecydowanie nie. W dodatku pełne jego wdrożenie w jednostkach samorządu terytorialnego jest bardzo trudne i nie ma stosownego wsparcia ani ze strony prawnej, ani organizacyjnej. Warto podkreślić, że zadania samorządów oraz ich rozwiązania organizacyjne często pokrywają się z działami klasyfikacji budżetowej – szczególnie w małych i średnich jednostkach. Oczywiście warto i tam wprowadzić elementy budżetu zadaniowego do definiowania i oceny realizacji budżetu – wytypować kluczowe mierniki czy też wyznaczać cele i zadania. Wdrożenie budżetu zadaniowego w samorządach powinno następować wyłącznie na zasadach dobrowolności. Elementem, który powinno się promować, jest prezentacyjna funkcja budżetu zadaniowego – jako dodatek do sprawozdań i informacji z jego realizacji.

Analizując wdrażanie budżetowania zadaniowego, nie można także zapominać o funkcjach administracyjnych samorządu, w szczególności konieczności opierania się w działaniach na obowiązujących przepisach. Często „złe prawo” spowalnia procesy wykonawcze i bez stosownych zmian trudno mówić o efektywności. Jeśli bowiem, robiąc coś efektywniej, zgodnie z regułami NPM urzędnik narazi się i zostanie ukarany za omijanie procedur – to jest to znaczący problem we wdrażaniu tych nowoczesnych rozwiązań.

Fakt, że w obecnym stanie prawnym budżet zadaniowy może być co najwyżej budżetem równoległym do budżetu tradycyjnego, jest główną przyczyną braku postępu we wdrażaniu budżetu zadaniowego w samorządach. Bardzo często (podobnie zresztą jak w przypadku wdrożenia ISO) jedynym namacalnym rezultatem wdrożenia budżetu zadaniowego w danej jednostce samorządu terytorialnego jest wzrost zatrudnienia w służbach finansowo-księgowych. Pracownicy tych komórek muszą

bowiem przygotować budżety zarówno w układzie tradycyjnym, jak i zadaniowym, podobnie w przypadku ewidencji i sprawozdawczości.

Odnosząc się do wdrażania budżetu zadaniowego w samorządach lokalnych, warto też kolejny raz spojrzeć na tak „reklamowane” doświadczenia zagraniczne. Z opracowania „Performance Budgeting in Municipal Government” można się dowiedzieć, że w USA – kolebce budżetu zadaniowego i nowoczesnych rozwiązań z zakresu zarządzania – budżet zadaniowy nie został wdrożony kompletnie ani na szczeblu administracji stanowej, ani na szczeblu administracji lokalnej. W tej ostatniej 66% administracji miejskiej oraz 46% administracji gminnej zaadaptowało tylko wybrane elementy systemu mierzenia wydajności. Autorzy raportu wskazują też, że narzędzia te rzadko służą do planowania budżetu, a raczej wykorzystywana jest ich funkcja informacyjna. Na podkreślenie zasługuje również fakt, że kluczowe decyzje są podejmowane politycznie, a nie z przyczyn efektywnościowych. Wydaje się, że również w Polsce wdrożenie budżetowania zadaniowego nie gwarantuje pełnej efektywności finansów publicznych, ponieważ w znacznej mierze decydują o niej politycy.

Bibliografia

Literatura

- Chojna-Duch, E., 2003, *Polskie prawo finansowe. Finanse Publiczne*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa.
- Kelly, J.M., Rivenbark, W.C., 2006, *Performance Budgeting in Minicipal Government*, Public Performance & Management Review, vol. 30, no. 1, September, s. 35–46.
- Lipszyc, J.B. *Prawdziwy budżet zadaniowy obnaży nieefektywność administracji*, obserwatorfinansowy.pl [dostęp: 27.01.2011].
- Lubińska, T. (red.), 2009, *Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność, Budżet zadaniowy w Polsce*, DIFIN, Warszawa.
- Malinowska-Misiąg, E., Misiąg, W., 2007, *Finanse publiczne w Polsce*, LexisNexis, Warszawa.
- Performance Budgeting in OECD Countries*, 2007, OECD.
- Piłat, B., 2011, *Finanse Krakowa. Idzie czas wyrzeczeń*, Gazeta Wyborcza 11–14, wyborcza.biz.
- Postuła, M., Perczyński, P., 2010, *Budżet zadaniowy w administracji publicznej*, Ministerstwo Finansów, Warszawa.

Akty prawne i inne opracowania

- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U., nr 157, poz 1240 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych, Dz.U. z 24.09.2009.

Ustawa o rachunkowości

Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie klasyfikacji budżetowej.

Materiały szkoleniowe w dziedzinie budżetu zadaniowego dla administracji publicznej, Departament Reformy Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów http://www.finance.mf.gov.pl/documents/764034/1135035/e-_szkolenia__operacyjna.pdf.

Opracowanie dotyczące wyjazdu studyjnego przedstawicieli Ministerstwa Finansów do Królestwa Niderlandów, realizowanego jako szkolenie: Wzorce budżetów zadaniowych, rozwiązania zagraniczne na przykładzie Holandii, 2008, Warszawa.

THE DILEMMAS ASSOCIATED WITH THE INTRODUCTION OF PERFORMANCE BUDGETING IN LOCAL GOVERNMENT

Abstract: Performance budgeting is presented as a remedy for the financial problems in the public finance sector. This is being considered for implementation in Polish local government units. According to the author of the article there is no justification, at the moment, for the introduction of performance budgeting in local governments; doing so by force will have the opposite effect – lower efficiency (higher employment) and increased bureaucracy. This is due to its novelty and the lack of uniform standards in the methodology of performance budgeting. Also, national and foreign experience does not support the full effectiveness of this tool. In particular, selecting appropriate measures and indicators relating to the implementation of the planned tasks can be difficult. The current legal status does not help either: the performance budgeting which is being introduced now functions as a parallel budget. Nevertheless, it seems reasonable to implement elements of performance budgeting, if only because of its presentation function which will help to better understand the enormity of the tasks performed by local governments, but it ought to be done on a voluntary basis.

Keywords: performance budget, budgeting in local governments, advantages and disadvantages of performance budgeting.