

Urszula Lange

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Wydział Ekonomii, Katedra Teorii
i Historii Ekonomii
ulalange@wp.pl

IDEA I METODY WPROWADZANIA BUDŻETU ZADANIOWEGO W JEDNOSTKACH SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH W POLSCE

Streszczenie: W niniejszym artykule, na tle idei budżetu zadaniowego oraz jego porównania z budżetem w formie tradycyjnej, przedstawione zostały możliwe metody wdrażania budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego. Niewątpliwie w systemie polskich finansów publicznych sposób realizowania wydatków w układzie zadaniowym jest pojęciem nowym i budzącym wiele pytań oraz wątpliwości. Opracowanie ma charakter poglądowy i nie zawiera wyników badań empirycznych, zostało przygotowane na podstawie aktualnych aktów prawnych oraz dostępnej literatury.

Słowa kluczowe: budżetowanie zadaniowe, finanse publiczne, tworzenie budżetów.

Klasyfikacja JEL: G30.

Wstęp

Jednym z największych wyzwań związanych z zarządzaniem jednostkami sektora finansów publicznych jest planowanie i realizacja wydatków ze środków publicznych. O podjęciu tematu związanego z poszukiwaniem efektywnego narzędzia umożliwiającego sprawne zarządzanie wydatkami budżetowymi zadecydowały liczne wątpliwości związane z racjonalnym gospodarowaniem środkami publicznymi. Efektem tego jest wprowadzenie do ustawy o finansach publicznych [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.] zapisów dotyczących prac nad budżetem państwa w układzie zadaniowym. Obecnie w odniesieniu do budżetu państwa istnieje obowiązek sporządzania

budżetu w układzie zadaniowym, dla samorządu natomiast budżet zadaniowy może pełnić funkcję narzędzia komunikacji z mieszkańcami. Dla jednostek samorządu terytorialnego przyjęcie budżetu zadaniowego nie wynika z obowiązującego prawa [Dylewski 2010, s. 56]. Mimo to część samorządów zdecydowała o realizacji budżetów (obok metody tradycyjnej) w formie zadaniowej. Czynnikiem motywującym do podjęcia przez samorządy tego typu rozwiązań było poszukiwanie skutecznych metod służących zwiększeniu racjonalności zarządzania finansami jednostek. Budżetowanie zadaniowe (*performance-based budgeting*) jest sposobem budżetowania, w którym wykorzystuje się informację o wynikach wykonania zadań publicznych.

1. Istota budżetu zadaniowego – zagadnienia ogólne

Idea budżetu zadaniowego jest ściśle powiązana z koncepcją nowego zarządzania publicznego. Kładzie ona nacisk na właściwe wyznaczanie celów i monitorowanie wyników, zarządzanie finansami (efektywność), wyznaczanie standardów usług, korzystanie z rozwiązań benchmarkingowych (możliwość dokonywania porównań na próbie sprawdzonych, dobrych rozwiązań) oraz nowoczesne zarządzanie zasobami ludzkimi [Krynica 2006, s. 194]. Inna definicja budżetu zadaniowego nazywa go metodą zarządzania środkami publicznymi ujmowaną jako skonsolidowany plan wydatków jednostek sektora finansów publicznych sporządzony w horyzoncie dłuższym niż rok, w układzie funkcji państwa, zadań i podzadań budżetowych wraz z miernikami określającymi stopień osiągnięcia celu [Postuła i Perczyński 2008, s. 22–23]. Czynnikiem sprawczym wprowadzenia budżetu zadaniowego było zwiększenie przejrzystości finansów publicznych oraz dostarczenie jasnej, czytelnej informacji odbiorcom budżetu (decydentom oraz beneficjentom) dotyczącej celów dokonywania wydatków ze środków publicznych. Budżet zadaniowy jest znacznie bardziej czytelny niż budżet w formie tradycyjnej. Zgodnie z zapisami art. 2 ust. 3 ustawy o finansach publicznych [Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r.] budżet w układzie zadaniowym rozumiany jest jako zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych sporządzone według funkcji państwa oznaczających poszczególne obszary działań państwa oraz zadań budżetowych grupujących wydatki według celów i podzadań budżetowych grupujących działania umożliwiające osiągnięcie celów zadania, w ramach którego podzadania te zostały wyodrębnione, wraz z opisem celów tych zadań i podzadań, a także z bazowymi i docelowymi miernikami stopnia osiągnięcia celów działalności państwa, oznaczającymi wartościowe, ilościowe lub opisowe określenie bazowego i docelowego poziomu efektów z poniesionych nakładów [Lubińska 2007, s. 22].

Plany finansowe w układzie zadaniowym sporządza się na rok budżetowy i dwa kolejne lata. Są to plany, w których zapisuje się konkretne zadania, cele im przypisane, wskaźniki efektywności wraz z ich miernikami oraz podmioty odpowiedzialne za realizację poszczególnych części planu. W układzie zadaniowym działalność prowadzoną przez daną jednostkę dzieli się na zadania i działania.

Budżet zadaniowy opiera się na zasadach:

- przejrzystości,
- skuteczności,
- efektywności,
- wieloletniości,
- konsolidacji.

Zasada przejrzystości odnosi się głównie do przejrzystości klasyfikacji budżetowej oraz dostarczenia obywatelom bardziej czytelnej informacji dotyczącej podejmowanych działań i ich kosztów.

Zasada skuteczności wiąże się z osiąganiem coraz to większej skuteczności wykonywania zadań publicznych.

Zwiększenie efektywności wydatków publicznych jako zasada budżetu zadaniowego polega na określeniu celów i mierników oraz porównaniu nakładów i efektów wykonywanych zadań.

Wieloletniość w układzie zadaniowym wiąże się z planowaniem wydatków na konkretne zadania bez ich zawężania tylko do horyzontu budżetu tradycyjnego (do roku). Wydatki w układzie zadaniowym planowane są poza rokiem budżetowym na dwa kolejne lata (kilkuletnia projekcja budżetu). Pozwala to określić skalę zadania w całym danym okresie.

Konsolidacja z kolei dotyczy łączenia pewnych grup wydatków publicznych i ma na celu poprawę zarządzania finansami publicznymi oraz obniżenie kosztów poszczególnych zadań.

Realizacja budżetu w układzie zadaniowym pozwala w prosty sposób określić:

- wdrażane i planowane zadania,
- wydatki przeznaczane na poszczególne zadania,
- cele planowane dzięki wykonaniu poszczególnych zadań,
- rezultaty wynikające z wykonania zadań.

Do polskiego prawa metoda budżetowania zadaniowego implementowana jest na podstawie wytycznych europejskich wypracowanych przez państwa członkowskie Unii Europejskiej. Budżet zadaniowy na świecie jest realizowany przez ponad 50 państw. Jego zakres i forma są różne. Część państw całość swoich budżetów realizuje w formie zadaniowej, pozostałe realizują go tylko w wybranych obszarach.

Budżet zadaniowy jest zarządzaniem finansami publicznymi poprzez rezultaty. Dzięki realizacji budżetu w układzie zadaniowym możliwe jest powiązanie planowanych wydatków z konkretnymi celami i rezultatami. Budżet zadaniowy jest instrumentem pozwalającym na poprawę jakości zarządzania finansami publicznymi.

2. Porównanie budżetu tradycyjnego z budżetem zadaniowym

Należy zauważyć, że budżet tradycyjny znacznie różni się od budżetu zadaniowego. Podstawowa różnica pomiędzy tymi budżetami polega na sposobie planowania

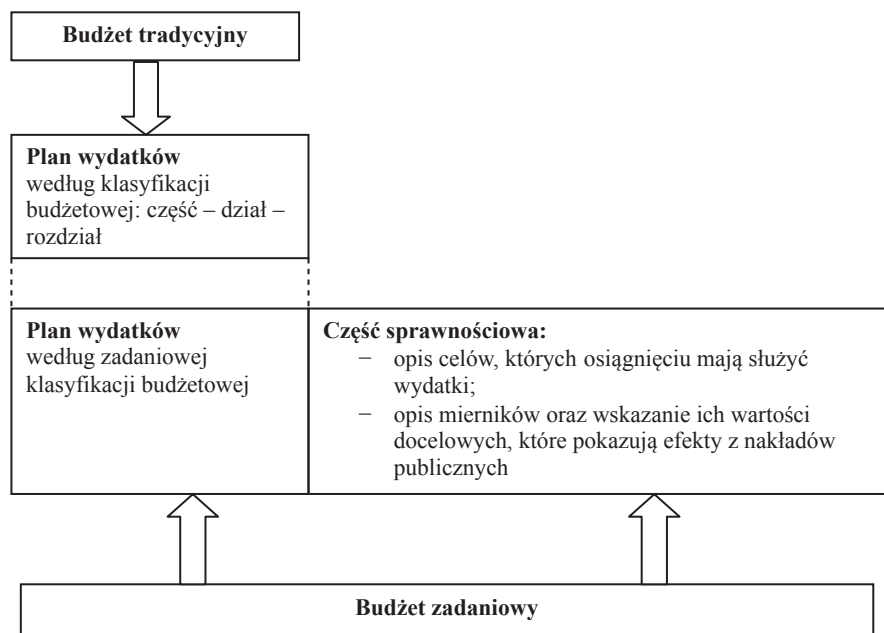
zadań budżetowych i powiązaniu konkretnego zadania z limitem środków finansowych. W budżetach tradycyjnych dokonuje się wydatków do granic zaplanowanych środków. Budżet zadaniowy natomiast cechuje się tym, że środki są wydawane zgodnie z planem zmierzającym do osiągnięcia konkretnego, wcześniej wyznaczonego celu. Poszczególne zadania w budżetach w układzie zadaniowym rozlicza się jako osobne projekty. Forma zadaniowa budżetu precyzyjnie określa zdolności finansowe jednostek do wykonania poszczególnych zadań. Zasadnicze różnice pomiędzy formami prezentacji budżetu w układzie tradycyjnym i zadaniowym zostały przedstawione w tabeli 1.

Tabela 1. Różnice między budżetem w układzie tradycyjnym a zadaniowym

Budżet tradycyjny – narzędzie wydatkowania	Budżet zadaniowy – narzędzie zarządzania
Utrudnione powiązanie z celami rządu i kontroli skuteczności realizacji zadań	Sprzyja sprecyzowaniu celów działania rządu i monitorowaniu skuteczności ich realizacji
Wydatki budżetu nie są zintegrowane z pozostałymi wydatkami sektora publicznego	Globalne podejście do wydatków sektora publicznego
Utrudniona hierarchizacja wydatków	Hierarchia wydatków i instrumentów według istotności dla rozwoju społeczno-gospodarczego
Statyczne ujęcie – rok budżetowy	Długofalowe podejście – roczny budżet wynikający z wieloletniego programowania budżetowego
Brak wiedzy o efektywności poniesionych wydatków	Pomiar stosunku nakładów do efektów – efektywność
Resortowe podejście	Sprzyja współpracy w rządzie i pozostałych instytucjach sektora publicznego
Klasyfikacja budżetowa wymaga specjalistycznej wiedzy	Czytelna informacja o wydatkach budżetowych
Ukierunkowuje dyskusję w parlamencie na pojedyncze pozycje wydatkowe	Umożliwia merytoryczną dyskusję w parlamencie o zadaniach rządowych i priorytetach
Dysponent administruje środkami	Dysponent zarządza środkami – jest odpowiedzialny za osiągnięcie celów zadania

Źródło: <http://www.mf.gov.pl>, zakładka Finanse Publiczne/Budżet zadaniowy/E-szkolenia [dostęp: 31.07.2012].

Dodatkowym składnikiem budżetu zadaniowego w porównaniu z budżetem tradycyjnym jest wyposażenie go w część sprawnościową określającą dla każdego zadania cele jego wykonania oraz mierniki pozwalające monitorować osiąganie celów.



Rysunek 1. Ujęcie budżetu w formie tradycyjnej i zadaniowej

Źródło: <http://www.mf.gov.pl>, zakłada Finanse Publiczne/Budżet zadaniowy/E-szkolenia [dostęp: 13.02.2013].

3. Metody tworzenia budżetów zadaniowych w jednostkach sektora finansów publicznych

Jednostki samorządu terytorialnego wszystkich szczebli (gminy, powiaty, województwa) zostały wyposażone w procesie decentralizacji w źródła dochodów publicznych, co umożliwiło im prowadzenie samodzielnej gospodarki budżetowej. Budżet jednostek sektora finansów publicznych to roczny plan dochodów i wydatków. W obecnie obowiązującym systemie prawnym jednostki te opracowują i realizują swoje budżety w formie tradycyjnej, tzn. z zastosowaniem klasyfikacji budżetowej. Nie mają one obowiązku sporządzania budżetu w układzie zadaniowym. Mimo to wiele samorządów wdrożyło budżety zadaniowe. Do pionierów tej metody w Polsce zaliczyć należy takie miasta, jak Kraków, Poznań, Szczecin, Warszawa. W procesie wdrażania budżetów zadaniowych jednostki te wypracowały własne metody. Obecnie konstruowane przez samorządy budżety zadaniowe funkcjonują równolegle do budżetów opracowanych w formie tradycyjnej. Budżet zadaniowy stanowi rozszerzenie i uszczegółowienie budżetu tradycyjnego, pełniąc jednocześnie rolę informacyjno-objaśnieniową.

Na jednostkach samorządu terytorialnego spoczywa obowiązek tworzenia budżetów według przepisów ustawy o finansach publicznych. Wymusza to konieczność prezentacji wydatków w układzie klasyfikacji budżetowej. Klasyfikacja ta dzieli dochody, wydatki, przychody i rozchody jednostek samorządu terytorialnego według działów, rozdziałów i paragrafów. Działy i rozdziały określają odpowiedni rodzaj działalności, a paragrafy określają rodzaj dochodu, wydatku, przychodu i rozchodu (np. dział 750 – Administracja publiczna, rozdział 75023 – Urzędy gmin (miast i miast na prawach powiatu), paragraf 4270 – Zakup usług remontowych – tu klasyfikujemy wydatki związane z remontami wykonanymi w budynku urzędu). Podział budżetu na podstawie klasyfikacji budżetowej jest dokonywany na podstawie Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych [Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r.].

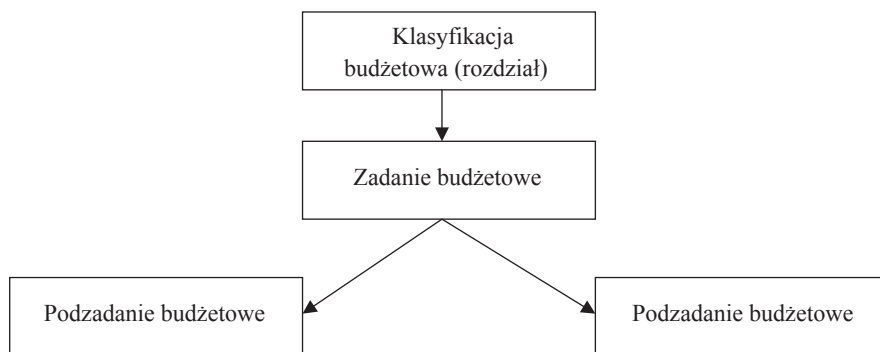
Podczas tworzenia budżetu zadaniowego często pojawia się problem ze zgodnością danych tegoż budżetu z budżetem tradycyjnym. Należy zauważyć, że układ zadaniowy wydatków pod względem prawnym będzie stanowić jedynie element materiałów towarzyszących tradycyjnemu budżetowi.

Korzystając z doświadczenia samorządów pracujących już na budżetach w układzie zadaniowym, należy dostrzec, że istnieje powiązanie pomiędzy klasyfikacją budżetową a klasyfikacją zadaniową. Powiązań takich można dokonać za pomocą dwóch różnych metod:

- tworzenie zadań budżetowych w ramach rozdziału klasyfikacji wydatków,
- tworzenie zadań budżetowych w poprzek klasyfikacji budżetowej.

Metoda pierwsza polega na tworzeniu zadań budżetowych w ramach działów i rozdziałów klasyfikacji budżetowej. Rozwiązanie to pozwala w pełni powiązać układ zadaniowy z układem tradycyjnym. Jest to prostsza forma budżetowania zadaniowego stosowana zazwyczaj w pierwszych okresach realizacji przez samorządy budżetów w układzie zadaniowym. Niedogodnością tej metody jest konieczność ograniczenia wykonania zadań do poszczególnych rozdziałów klasyfikacji budżetowej, czego konsekwencją jest zdeterminowanie kształtu budżetu klasyfikacją budżetową. Niemniej jednak jednostki realizujące budżet zadaniowy tą metodą również osiągną korzyści w postaci uzyskania celów wykonania poszczególnych zadań oraz ich efektywności. Rysunek 2 obrazuje budżet zadaniowy opracowany według rozdziałów klasyfikacji budżetowej. Układ ten, dzielący poszczególne rozdziały klasyfikacji budżetowej na zadania, można uszczegółowić zgodnie z paragrafami wydatkowymi. Schemat może być znacznie bardziej rozbudowany. Możliwe jest bowiem wykonywanie kilku zadań budżetowych w ramach jednego rozdziału i paragrafu.

Drugą metodą opracowywania budżetów w układzie zadaniowym jest metoda polegająca na tworzeniu zadań w poprzek klasyfikacji budżetowej. Przyjęcie tej metody tworzenia budżetu zadaniowego pozwala na wykonywanie zadania w więcej niż jednym rozdziale klasyfikacji budżetowej.

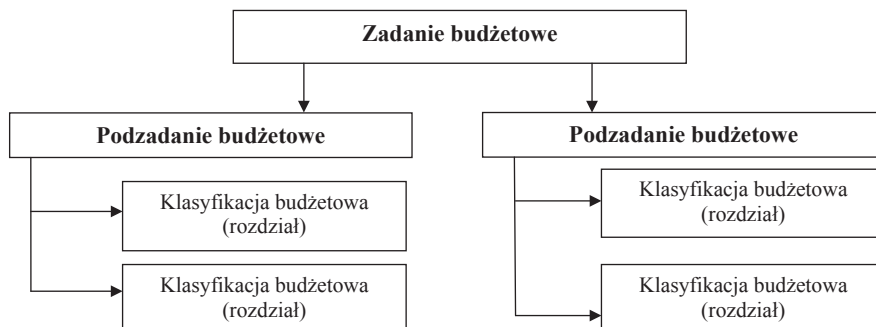


Rysunek 2. Układ zadaniowy zgodny z klasyfikacją budżetową

Tabela 2. Podział paragrafów klasyfikacji budżetowej na zadania

Klasyfikacja budżetowa	Zadanie budżetowe	Podzadanie budżetowe	Paragraf klasyfikacji wydatków	Plan
Dział 900-90003 Oczyszczanie miast i wsi	Oczyszczanie miasta	Oczyszczanie ulic	4300 – Zakup usług pozostałych	100 000
		Oczyszczanie placów	4300 – Zakup usług pozostałych	50 000
Razem				150 000

Źródło: [Heciak 2012, s. 185].



Rysunek 3. Układ zadaniowy tworzony w poprzek klasyfikacji budżetowej

W tabeli 3 zaprezentowano zadanie dotyczące gospodarki komunalnej wykonywane w ramach dwóch rozdziałów (rozdział 90003 – Oczyszczanie miast i wsi, rozdział 90004 – Utrzymanie zieleni w miastach i gminach).

Tabela 3. Wykonanie zadań budżetowych z dwóch rozdziałów

Zadanie budżetowe	Podzadanie budżetowe	Klasyfikacja budżetowa	Paragraf klasyfikacji wydatków	Plan
Utrzymanie czystości	Oczyszczanie ulic	900-9003 Oczyszczanie miast i wsi	4300 – Zakup usług pozostałych	80 000
	Oczyszczanie placów	900-90004 Utrzymanie zieleni w miastach i gminach	4300 – Zakup usług pozostałych	50 000
Razem				130 000

Źródło: [Heciak 2012, s. 185].

Druga z prezentowanych metod tworzenia budżetu zadaniowego jest znacznie trudniejsza. Wymaga odrzucenia dotychczasowego myślenia o wydatkach w kategoriach klasyfikacji budżetowej.

Zakończenie

Jednostki samorządu terytorialnego planujące wdrożenie budżetowania zadaniowego muszą właściwie zdefiniować wykonywane przez nie zadania i sformułować je zgodnie z kompetencjami przypisanymi poszczególnym szczeblom samorządu (dla gmin, powiatów i województw).

Po zdefiniowaniu zadań należy podjąć decyzję dotyczącą metody wdrożenia budżetu w układzie zadaniowym (metoda zgodna z klasyfikacją budżetową lub metoda w poprzek klasyfikacji budżetowej).

Wdrażając budżet zadaniowy, należy zreorganizować dotychczasowe procesy planowania i zmodyfikować je w kierunku planowania opartego na partycypacji wydziałów merytorycznych oraz jednostek organizacyjnych w tworzeniu planu budżetu zadaniowego.

Wprowadzenie nowych zasad budżetowania wiąże się z powstaniem nowych obowiązków w zakresie formułowania zadań i podzadań oraz określania mierników oceny osiągania celów.

Mimo różnych problemów związanych z wdrażaniem i realizacją budżetu w układzie zadaniowym za takim rozwiązaniem przemawia wiele zalet płynących z tej metody budżetowania, m.in.:

- większa przejrzystość i czytelność podziału środków,
- możliwość lepszej oceny wydatkowanych środków,
- większa elastyczność wydawania pieniędzy,
- wydłużenie okresu planowania,
- lepsze i pełniejsze monitorowanie wykonywanych zadań,
- zapewnienie spójności pomiędzy dokumentami strategicznymi a planowanymi zadaniami.

Główną barierą wdrażania budżetu zadaniowego przez większość jednostek samorządu jest brak uregulowań prawnych w tym zakresie oraz brak wiedzy na temat budżetu zadaniowego. Aby skutecznie zaplanować i wdrożyć budżet zadaniowy, konieczne jest zaangażowanie nie tylko pracowników merytorycznych, ale przede wszystkim organów stanowiących i wykonawczych jednostek samorządu terytorialnego.

Bibliografia

- Budżet zadaniowy w administracji rządowej*, 2010, Ministerstwo Finansów, Warszawa.
- Dylewski, M., 2010, *Budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego – narzędzie zarządcze czy obiektywna konieczność?*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 620, Ekonomiczne Problemy Usług, nr 61, Szczecin.
- Heciak, S., 2012, *Budżet zadaniowy w praktyce. Planowanie, kalkulacja wydatków, ewidencja księgowa*, Prescom, Wrocław.
- Krynicka, H., 2006, *Koncepcja nowoczesnego zarządzania w sektorze publicznym (New Public Management)*, PWSZ Sulechów.
- Minister Finansów, 2011, *Komunikat nr 4 z dnia 20 maja 2011 r. w sprawie standardów audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych* (Dz. U.M.F., nr 5 poz. 23).
- Postuła, M., Perczyński, P. (red.), 2008, *Budżet zadaniowy w administracji publicznej*, Ministerstwo Finansów, Warszawa.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych Dz.U., nr 38, poz. 207 ze zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych Dz.U., nr 157, poz. 1240 ze zm.

THE IDEA AND METHODS OF INTRODUCING PERFORMANCE-BASED BUDGETS IN THE PUBLIC FINANCE SECTOR IN POLAND

Abstract: The objective of this study is to present the idea of performance-based budgeting in public spending. There is no doubt that the implementation of task-oriented budgeting into Polish public finances is a new concept which raises a number of questions and concerns. Task-oriented budgeting is only mandatory for the

state budget, but its implementation in local government units is optional. In this paper a comparison is made between budgets done in the traditional way and performance-based budgets. It also presents possible approaches for the implementation of performance-based budgeting in local government units. The paper does not include any results of empirical research, it is for illustrative purposes only. It is based on current legislation and the available literature.

Keywords: performance-based budgeting, public finances, create budgets.