

Marek Tomaszewski

Zachodniopomorski Uniwersytet Technologiczny w Szczecinie

BUDŻET ZADANIOWY JAKO INSTRUMENT FORMALIZACJI PROCESU ZARZĄDZANIA RYZYKIEM W SEKTORZE PUBLICZNYM

1. Wstęp

Funkcjonowanie jednostek samorządu terytorialnego, podobnie jak innych podmiotów, związane jest z osiąganiem wiązki celów. Oznacza to, że przed jednostkami samorządu terytorialnego nie stoi tylko jeden cel, ale kilka, które w krótkim okresie mogą wydawać się ze sobą sprzeczne. Sprzeczność ta wynika z faktu, iż na funkcjonowanie tych jednostek mają wpływ różne grupy podmiotów, których interesy są ze sobą sprzeczne. Podmioty, które oddziałują na funkcjonowanie jednostek samorządu terytorialnego, przedstawia rys. 1.

Do głównych zadań jednostek samorządu terytorialnego należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów. Zadania te szczegółowo wymienione są w ustawach o samorządzie gminnym¹, powiatowym² oraz wojewódzkim³.

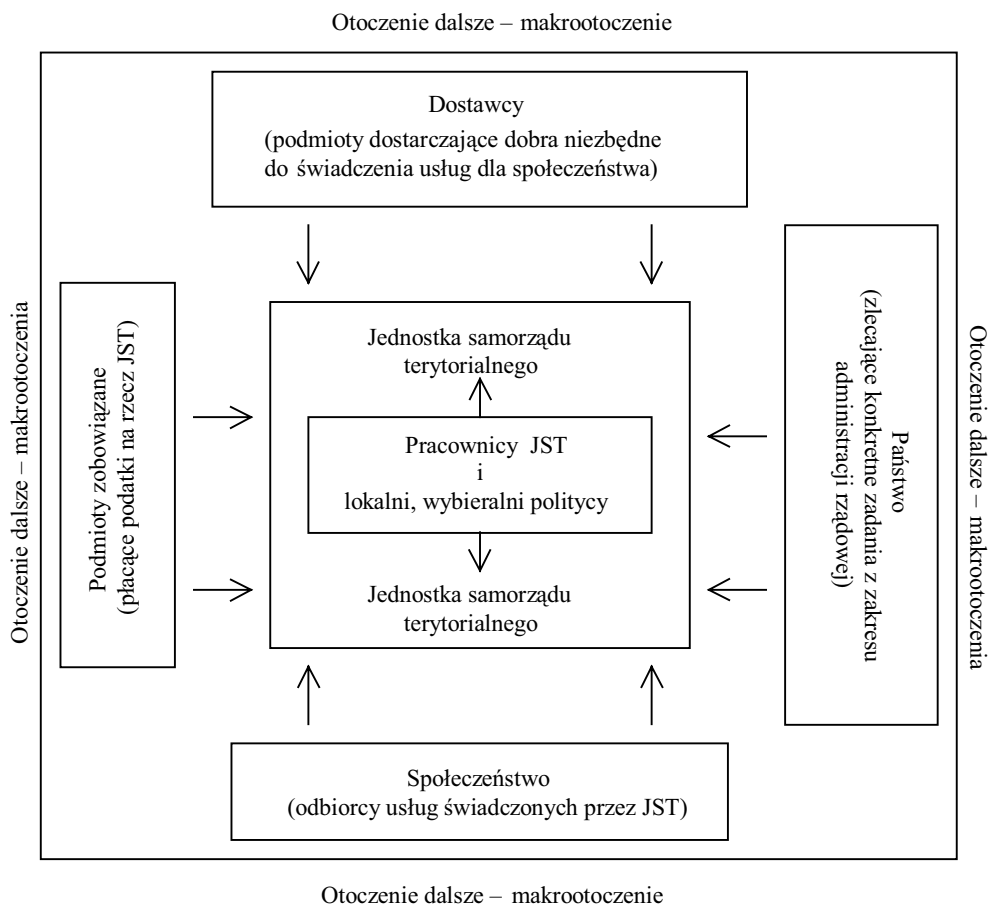
Z realizacją zadań czy też osiąganiem celów wiąże się problem ryzyka, które można zdefiniować jako niepewność osiągnięcia zamierzonego celu⁴. Ryzyko towarzyszy każdej działalności, niezależnie od formy organizacyjno-prawnej jednostki czy też od tego, kto jest właścicielem takiej jednostki. Do tej pory kwestia ryzyka najczęściej analizowana była w kontekście ryzyka bankowego lub operacji giełdowych i pozagiełdowych. W ostatnich latach zagadnienie to jest rozpatrywa-

¹ Art. 7. Ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (DzU 2001 nr 142, poz. 1591).

² Art. 4 i 4a Ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (DzU 1998 nr 91, poz. 578).

³ Art. 11 Ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie wojewódzkim (DzU 1998 nr 91, poz. 576).

⁴ Por. M. Iwanicz-Drozdowska, A. Nowak, *Ryzyko bankowe*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej, Warszawa 2001, s. 9. Szerzej zagadnienie ryzyka opisuje m.in.: T.T. Kaczmarek, *Ryzyko i zarządzanie ryzykiem*, Difin, Warszawa 2005, s. 51-56.



Rys. 1. Podmioty mające wpływ na funkcjonowanie jednostek samorządu terytorialnego

Źródło: opracowanie własne.

ne również w kontekście jednostek samorządu terytorialnego. Art. 41 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych⁵ wymaga dokonywania wydatków w sposób celowy i oszczędny z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszego efektu z danych nakładów i optymalnego doboru środków. Zgodnie z artykułem 63 ustawy o finansach publicznych kontrolę zarządcą definiuje się jako ogół działań podejmowanych dla realizacji celów i zadań w sposób efektywny, oszczędny i terminowy. Kontrola przede wszystkim zapewnia zarządzanie ryzykiem. Zgodnie ze standardami kontroli

⁵ Art. 41 ust. 3 pkt 1 Ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (DzU 2005 nr 249, poz. 2104).

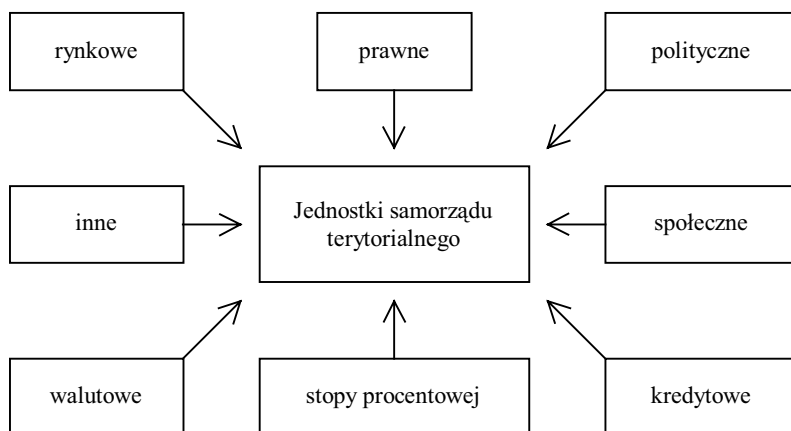
finansowej analiza ryzyka wymaga określenia celów, mierzalnych wskaźników, alokacji zasobów i odpowiedzialności oraz monitorowania za pomocą wskaźników.

Standardy w obszarze zarządzania ryzykiem wskazują na niezbędne elementy tego procesu:

- cele i zadania,
- mierzalne wskaźniki lub kryteria ich realizacji,
- komórki organizacyjne odpowiedzialne za realizację,
- zasoby, szczególnie osobowe, finansowe, rzeczowe przeznaczone do ich realizacji.

Kierownik jednostki oraz pracownicy prowadzą bieżącą ocenę (monitoring) realizacji zadań za pomocą wyznaczonych wskaźników lub kryteriów.

Wymagania standardów kontroli finansowej w obszarze zarządzania ryzykiem spełnia budżet zadaniowy.



Rys. 2. Odmiany ryzyka, na które szczególnie narażone są jednostki samorządu terytorialnego

Źródło: opracowanie własne.

Zagrożenia w osiąganiu celów jednostek samorządu terytorialnego mogą powstawać na wielu płaszczyznach. Z kolei konsekwencje niezrealizowania zadań może odczuć cała społeczność lokalna. Płaszczyzny, na których powstają zagrożenia związane z realizacją zadań jednostek samorządu terytorialnego, przedstawia rys. 2.

2. Budżet zadaniowy

Początki budżetu zadaniowego w Polsce sięgają roku 1994. Prekursorami w tym zakresie w skali Polski byli skarbnicy miast: Krakowa, Lublina, Szczecina i Poznania. Od tego czasu budżet zadaniowy w gminach przeszedł wiele zmian, co na przykładzie miasta Szczecina przedstawia tab. 1.

Tabela 1. Ewolucja budżetu zadaniowego miasta Szczecina

Budżet zadaniowy – 1994 r.	Budżet zadaniowy – 2005 r.	Budżet zadaniowy – 2008 r.
Budżet obejmuje obok formy tradycyjnej również kierunki wydatkowania dla poszczególnych działów klasyfikacji budżetowej	Wprowadzenie zadań do budżetu i określenie 17 sfer wydatkowania. Brak wskaźników efektywności	Budżet w formie zadaniowej z uwzględnieniem wskaźników efektywności dla poszczególnych zadań
	Opis zadań zawierający: wskazanie dysponenta, cel zadania, wyszczególnienie działań realizowanych w ramach zadania, harmonogram finansowy, klasyfikację wydatków, podstawy prawne. Wiele działań nie posiadało przypisanych kwot	Ujednociono sfery wydatkowania z polityką wynikającą ze strategii rozwoju miasta
	Założenia ogólne – prognoza budżetu na lata następne	Cele programów wynikają ze strategii – są podstawą dla określenia deklaracji wyniku programu
		Działania skalkulowane zostały do konkretnych kwot
		Rozpoczęto prace nad zintegrowanym systemem finansowo-księgowym, wprowadzeniem karty zadań. Miesięczne informacje z wykonania budżetu według sfer i zadań publikowane będą równoległe ze sprawozdaniem księgowym

Źródło: opracowanie własne.

Budżet zadaniowy to plan finansowy gminy lub innej jednostki samorządu terytorialnego przygotowany w następujący sposób: zanim przewidywane wydatki zostaną ujęte zgodnie z obowiązującą klasyfikacją budżetową, administracja przygotowuje w postaci zadań budżetowych szczegółowe rzeczowo-finansowe plany zamierzeń, jakie mają zrealizować dysponenci⁶. Inna definicja traktuje, że istotą budżetu zadaniowego jest wprowadzenie zarządzania wydatkami publicznymi poprzez cele odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane, na rzecz osiągania określonych rezultatów, mierzonych za pomocą ustalonego systemu mierników⁷.

⁶ *Budżet jako narzędzie zarządzania w administracji samorządowej, czyli jak osiągnąć cele przy ekonomicznym wykorzystaniu zasobów*, red. K. Pakoński, Municipium, Warszawa 2000, s. 16.

⁷ *Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi*, red. T. Lubińska, Difin, Warszawa 2007, s. 26.

Kolejna z nich stanowi, że budżet zadaniowy jest planem finansowym danej jednostki sektora finansów publicznych, przygotowanym jako zbiór zadań budżetowych przeznaczonych do wykonania w określonym przedziale czasowym⁸. Istotą budżetu zadaniowego jest zarządzanie działalnością gminy poprzez zadania. Dotyczy to zarówno wykonywanych przez gminę kompetencji ustawowych, jak i zadań wynikających z woli samorządu, określanych na podstawie priorytetów strategicznych oraz potrzeb mieszkańców. Budżet zadaniowy to alternatywny w stosunku do układu podziałek klasyfikacji budżetowej sposób opracowania i wykonywania budżetu gminy. Budżet zadaniowy oprócz kwot zawartych w uchwale budżetowej według klasyfikacji budżetowej zawiera również wykaz zadań z efektami, jakie gmina zamierza osiągnąć i planowanymi kosztami.

Wprowadzenie budżetu zadaniowego umożliwia uzyskanie przez jednostki samorządu terytorialnego:

- przejrzystości i jawności informacji na temat finansów publicznych zarówno dla kadry zarządzającej, radnych, jak i mieszkańców,
- oceny podejmowanych działań przez kadrę zarządzającą, audytorów wewnętrznych, radnych czy też mieszkańców.

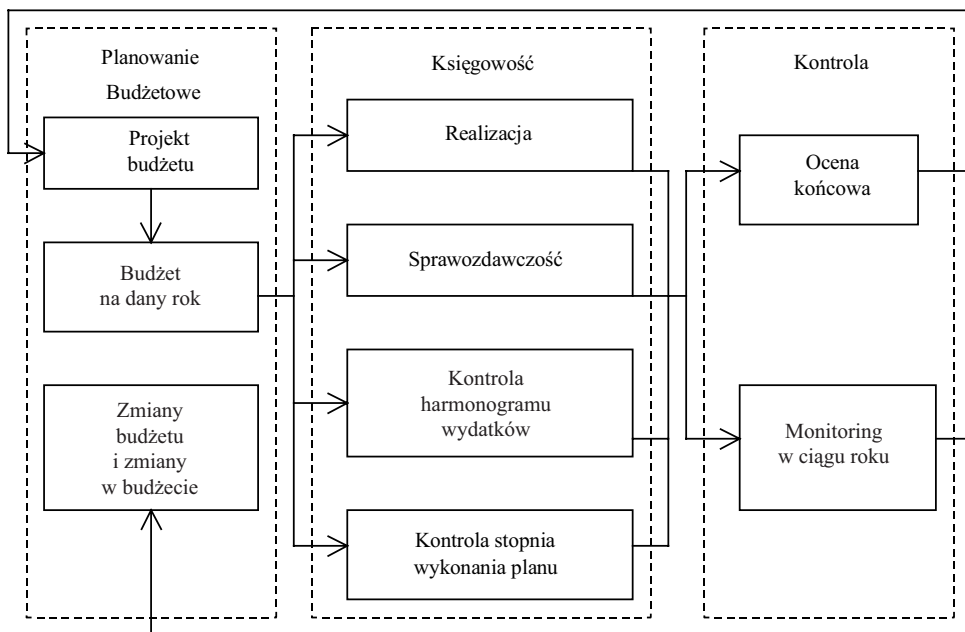
Wprowadzenie budżetu zadaniowego w jednostce powinno być równoznaczne z wprowadzeniem zarządzania zorientowanego na cele. Praktyka wskazuje, iż mimo wprowadzenia przez jednostki samorządu terytorialnego budżetów zadaniowych działają one nadal w systemie silnie scentralizowanym. Cechą takiego systemu jest trudność ustalenia właścicieli ryzyka. W efekcie odpowiedzialność za realizację poszczególnych zadań nie jest powiązana z merytorycznym pracownikiem, a spoczywa na najwyższym kierownictwie. Merytoryczni pracownicy przekazują jedynie informacje kierownictwu, a ci przekazują je na wyższe szczeble.

Wprowadzenie budżetu zadaniowego zapewni odpowiednie warunki wprowadzenia decentralizacji przez:

- określenie celów ogólnych i szczegółowych,
- określenie mierzalności zadań,
- opracowanie systemu monitorowania realizacji zadań,
- przypisanie odpowiedzialności za realizację zadania konkretnemu pracownikowi,
- powiązanie systemu wynagrodzeń z osiąganymi wynikami.

Usprawnienie procesu zarządzania ryzykiem w jednostkach samorządu terytorialnego przez wprowadzenie budżetu zadaniowego wymaga integracji podstawowych elementów: planowania budżetowego, księgowości i kontroli w jeden spójny system. Wzajemne powiązania elementów zintegrowanego systemu zarządzania prezentuje rys. 3.

⁸ M. Dylewski, *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania, procedury, modele*, Difin, Warszawa 2007, s. 107.



Rys. 3. Wzajemne powiązanie elementów zarządzania finansami publicznymi

Źródło: opracowanie własne.

Tabela 2. Współzależność elementów zarządzania finansami publicznymi a eliminacja ryzyka

Element systemu finansowego	Opis funkcji	Powiązania	Eliminacja zagrożenia
Planowanie budżetowe	1. Podejmowanie decyzji w zakresie podziału ograniczonych zasobów finansowych między dysponentów części budżetowych i alternatywne zadania	Systemy księgowe obrazują w liczbach, na co wydano środki w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej. Brak możliwości przygotowania sprawozdań w różnych formatach, przekrojach oraz dla różnych odbiorców.	1. Zintegrowanie pracy poszczególnych komórek organizacyjnych, polegające na przekazywaniu informacji na linii: plan–wykonanie 2. Zwiększenie przystępności dokumentu budżetowego jako narzędzia komunikacji między kierownictwem a pracownikami oraz z mieszkańcami
Księgowość	1. Sporządzanie sprawozdań księgowych z wykonania budżetu 2. Kontrola realizacji budżetu pod kątem zgodności z przepisami prawa	Planowanie budżetu w formie zadaniowej wymaga natomiast przełożenia zapisów	3. Dostarczenie sprawozdań nie tylko spełniających wymogi prawne, lecz również wymogi

		klasyfikacji budżetowej na zadania. Budżet zadaniowy wsparty odpowiednim narzędziem informatycznym powoduje, iż sprawozdania księgowe oprócz spełnienia wymogów prawnych muszą równocześnie zawierać dodatkowe zapisy dotyczące kodu zadania	najwyższego kierownictwa w zakresie podejmowania decyzji
Kontrola	Określenie celowości wprowadzonych do realizacji zadań, określenie efektywności ponoszonych wydatków	<ol style="list-style-type: none"> 1. Wskaźniki efektywności stanowią podstawę planowania budżetowego na lata następne oraz stanowią podstawę wprowadzania zmian w ciągu roku. 2. Wyniki kontroli rzutują na planowanie budżetowe 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Uzyskanie narzędzia zarządzania w JST ukierunkowanego na osiągnięcie zaplanowanych celów 2. Zwiększenie wiarygodności JST 3. Kontrola wykonania zadania. Dzięki tej kontroli można w przyszłości należycie oszacować przyszły plan zadania lub zmienić sposób jego realizacji.

Źródło: opracowanie własne.

Zastosowanie budżetu zadaniowego polegającego na integracji wyszczególnionych elementów zarządzania powinno poprawić zdolność jednostek samorządu terytorialnego do osiągnięcia zaplanowanych celów. Najtrudniejszym elementem tego systemu jest planowanie budżetowe. Przy planowaniu budżetu zadaniowego można wyróżnić następującą procedurę:

Krok I – ustalenie nadwyżki operacyjnej na dany rok budżetowy wraz z prognozą na lata następne,

Krok II – opracowanie na podstawie danych dysponentów wieloletnich programów inwestycyjnych,

Krok III – konfrontacja sporządzonych przez dysponentów wieloletnich programów inwestycyjnych z możliwościami finansowymi jednostki samorządu terytorialnego ustalonymi w kroku I.

Krok IV – ustalenie źródeł finansowania deficytu.

Przykładowe rozliczenie wyniku budżetowego prezentuje tab. 3.

Tabela 3. Rozliczenie wyniku budżetowego na przykładzie miasta Szczecina

Lp.	Wyszczególnienie	Wykonanie za rok ...
1	Dochody bieżące	
2	Wydatki bieżące	
A	Bilans bieżący (1-2)	
3	Dochody majątkowe	
4	Wydatki majątkowe	
B	Bilans majątkowy (3-4)	
5	Stan środków na początek roku	
	– wolne środki na rachunku bieżącym z rozliczeń kredytów i pożyczek	
	– nadwyżki z lat ubiegłych w powiązaniu z rozliczeniem deficytu z 2007 r.	
	– deficyt z 2007 r.	
6	Przychody (kredyty, obligacje)	
	– kredyty	
	– pożyczki na prefinansowanie	
7	Rozchody	
	– spłata zaciągniętych kredytów i pożyczek	
	– spłata pożyczek na prefinansowanie	
	– wykup obligacji	
8	Wydatki związane z obsługą zadłużenia	
C	Bilans finansowy (7+8-9-10)	
	Stan środków na koniec roku/okresu (A+B+C)	

Źródło: materiały biura budżetu miasta Szczecina.

3. Podsumowanie

Wprowadzenie budżetu zadaniowego w sektorze publicznym wsparte odpowiednimi narzędziami informatycznymi odegra zasadniczą rolę w usprawnieniu procesu zarządzania ryzykiem. Jest to możliwe poprzez integrację planowania budżetowego, księgowości, systemu pomiaru wykonania zadań i kontroli w jeden spójny system.

Zarządzanie ryzykiem ma na celu zwiększenie prawdopodobieństwa osiągnięcia celów. Jednostki samorządu terytorialnego, które nie prowadzą budżetu w formie zadaniowej, nie spełniają standardów w tym obszarze. Nie mając określonych: celów

Tabela 4. Zagrożenia w osiąganiu celów jednostek samorządu terytorialnego przy braku budżetu w formie zadaniowej

Zagrożenia w osiąganiu celów	Opis
Niewiarygodne dane finansowe	Prowadzona sprawozdawczość nie spełnia podstawowego zadania, jakim jest dostarczenie wiarygodnych danych do efektywnego zarządzania. Ustawowy termin sprawozdań sprzeczny jest z informacjami kwartalnymi. Ponadto informacje z wykonania budżetu publikowane są z miesięcznym opóźnieniem. W związku z tym jako dokument <i>ex post</i> informacja ta nie może stanowić instrumentu wspierającego proces podejmowania decyzji
Nieefektywność	Brak kryteriów dla oceny celowości wprowadzonych do realizacji zadań i efektywności ponoszonych wydatków. W praktyce jednostek samorządu terytorialnego bardzo często ma miejsce sytuacja, w której na najwyższym szczeblu zapada decyzja o konieczności wprowadzenia do realizacji zadania bez przeprowadzenia wcześniejszych analiz w zakresie kosztów itp.
Brak przejrzystości	Budżet w formie tradycyjnej jest nieczytelny.

Źródło: opracowanie własne.

i zadań, mierzalnych wskaźników ośrodków odpowiedzialności, zasobów umożliwiających osiągnięcie wytyczonych celów (zarówno rzeczowych, jak i osobowych), nie można dokonać monitoringu realizacji zadań. Brak budżetu zadaniowego powoduje powstanie zagrożeń w osiąganiu celów wyszczególnionych w tab. 4.

Literatura

- Budżet jako narzędzie zarządzania w administracji samorządowej, czyli jak osiągnąć cele przy ekonomicznym wykorzystaniu zasobów*, red. Krzysztof Pakoński, Municipium, Warszawa 2000.
- Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi*, red. T. Lubińska, Difin, Warszawa 2007.
- Dylewski M., *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania, procedury, modele*, Difin, Warszawa 2007.
- Iwanicz-Drozdowska M., Nowak A., *Ryzyko bankowe*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej, Warszawa 2001.
- Kaczmarek T.T., *Ryzyko i zarządzanie ryzykiem*, Difin, Warszawa 2005.
- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (DzU 2001 nr 142, poz. 1591).
- Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (DzU 1998 nr 91, poz. 578).
- Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie wojewódzkim (DzU 1998 nr 91, poz. 576).
- Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (DzU 2005 nr 249, poz. 2104).

ACTIVITY-BASED BUDGETING AS AN INSTRUMENT FOR FORMALIZING RISK MANAGEMENT PROCESSES IN THE PUBLIC SECTOR

Summary

Introduction of activity-based budgeting in the public sector, backed up by appropriate information technology tools, will play a key role in facilitating risk management processes. This is made possible owing to integration of budget-planning, accounting, and task achievement measurement and control systems into one coherent structure.

The aim of risk management is to increase the probability of achieving goals. Local government entities that do not run activity-based budgets, do not comply with the standards in this respect. Without specified goals and tasks, measurable indicators of responsibility centres, and the resources necessary in order to achieve the goals set (both material and personal), task monitoring cannot be performed.