

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 404

Finanse samorządu terytorialnego

Redaktorzy naukowi

Leszek Patrzalek

Hanna Kociemska



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redakcja wydawnicza: Joanna Świrski-Korłub
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Hanna Jurek
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania
znajdują się na stronie internetowej Wydawnictwa
www.pracnaukowe.ue.wroc.pl
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons
Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska
(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192
e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-537-7

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:
Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
ul. Komandorska 118/120, 53-345 Wrocław
tel./fax 71 36 80 602; e-mail: econbook@ue.wroc.pl
www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Marcin Będzieszak: Opłaty w budżetach miast na prawach powiatów w Polsce – dodatkowe obciążenie społeczności lokalnej czy instrument równoważenia budżetów.....	11
Kamil Borowski: Budżet partycypacyjny jako instrument kształtowania polityki budżetowej i zarządzania finansami JST na przykładzie miasta Łódź.....	24
Bożena Ciupek, Piotr Kania: Determinanty reguł fiskalnych w zarządzaniu zadłużeniem jednostek samorządowych.....	37
Jan Czempas: Gminy górnicze – rozwój czy stagnacja?	53
Ryta Dziemianowicz, Renata Budlewska: <i>Czy tax expenditures</i> stosowane w podatkach państwowych mają wpływ na dochody JST? Przyczynek do dyskusji.....	68
Teresa Famulska, Beata Rogowska-Rajda: VAT a działalność jednostek samorządu terytorialnego – wybrane problemy.....	86
Beata Zofia Filipiak: Instrumenty rynku kapitałowego w finansowaniu jednostek samorządu terytorialnego.....	103
Sławomir Franek: Budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego – specyfika stosowanych rozwiązań.....	115
Dagmara Hajdys: Konsultacje społeczne jako jedna z determinant współpracy sektora publicznego z partnerem prywatnym w formule partnerstwa publiczno-prywatnego.....	125
Sławomira Kańduła: Wyrównywanie wydatków gmin – zasadność, przedmiot, zakres i źródła finansowania.....	137
Hanna Kociemska: Ryzyko w partnerstwie publiczno-prywatnym w teorii finansów publicznych i w praktyce.....	158
Katarzyna Maj-Waśniowska: Dylematy funkcjonowania społeczeństwa obywatelskiego w Polsce.....	170
Małgorzata Ofiarska: Udziały we wpływach z opłat produktowych jako źródło dochodów samorządu województwa.....	190
Zbigniew Ofiarski: Zasady i przesłanki stosowania z urzędu ulg w zapłacie należności o charakterze cywilnoprawnym przypadających jednostkom samorządu terytorialnego.....	204
Jarosław Olejniczak: Efektywność wydatków publicznych a mechanizm uzupełniania dochodów budżetów gmin w ramach subwencji ogólnej na przykładzie gmin miejsko-wiejskich województwa dolnośląskiego.....	219

Leszek Patrzalek: Subwencja ogólna jako instrument korekcyjno-wyrównawczy w systemie finansów samorządu terytorialnego	238
Marzanna Poniatowicz: Determinanty autonomii dochodowej samorządu terytorialnego w Polsce.....	245
Alicja Sekuła, Bartosz Julkowski: Pomiar efektywności wydatków budżetowych dużych miast w Polsce	265
Jolanta Szolno-Koguc: Problem zadłużenia miast metropolitalnych w Polsce	283
Joanna Śmiechowicz: Partnerstwo publiczno-prywatne w sektorze dróg – ocena dotychczasowych doświadczeń i możliwości implementacji przez samorząd terytorialny	296
Katarzyna Wójtowicz: System planowania przestrzennego a stabilność fiskalna polskich gmin	311
Marek Zdebel: Udzielanie ulg w płatności podatków przez samorządowe organy podatkowe	328

Summaries

Marcin Będzieszak: Fees in the budgets of cities with the powers of powiat in Poland – additional burden of local community or an instrument of budgets balancing	11
Kamil Borowski: Participatory budgeting as an instrument to create budgetary policy and management of local governments finances on the example of the city of Łódź.....	24
Bożena Ciupek, Piotr Kania: Fiscal rules factors in the management of local government debt	37
Jan Czempas: Mining municipalities – development or stagnation?	53
Ryta Dziemianowicz, Renata Budlewska: Do tax expenditures used in the state taxes affect incomes of the self-government units? a contribution to the discussion	68
Teresa Famulska, Beata Rogowska-Rajda: VAT in the context of the activity of local authorities – selected problems	86
Beata Zofia Filipiak: Capital market instruments in the financing of local government units	103
Sławomir Franek: Performance budgeting in polish local government – specific characteristics.....	115
Dagmara Hajdys: Public consultations as one of determinants of co-operation between public-private sector and a private partner in the PPP formula.....	125
Sławomira Kańduła: Reducing of municipalities expenditures – the justification, subject, scope and sources of financing	137
Hanna Kociemska: Risk in public-private partnership in the theory of public finance and in practice	158
Katarzyna Maj-Waśniowska: Dilemmas of civil society in Poland.....	170

Malgorzata Ofiarska: Shares in revenues from product charges as a source of voivodeship self-government incomes.....	190
Zbigniew Ofiarski: Terms and conditions for the application of <i>ex officio</i> reliefs in payment of dues of a civil law nature attributable to local government units.....	204
Jarosław Olejniczak: Efficiency of public spending vs. a mechanism of supplementing revenues of communes' budgets as part of general subsidy on the example of the urban-rural communes of the Lower Silesia Voivodeship.....	219
Leszek Patrzalek: General subvention as a correctional-compensation instrument in the local government finance system.....	238
Marzanna Poniatowicz: Determinants of the revenue autonomy of the local government in Poland.....	245
Alicja Sekuła, Bartosz Julkowski: Measuring Polish cities expenditure efficiency.....	265
Jolanta Szolno-Koguc: Debt problem of metropolitan cities in Poland.....	283
Joanna Śmiechowicz: Public-private partnership in the road sector – evaluation of past experience and possibilities of implementation by local governments in Poland.....	296
Katarzyna Wójtowicz: Spatial planning system vs. fiscal sustainability of Polish local governments.....	311
Marek Zdebel: Granting tax payment abatements by self-government tax organs.....	328

Sławomir Franek

Uniwersytet Szczeciński
e-mail: sfranek@wneiz.pl

BUDŻET ZADANIOWY W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – SPECYFIKA STOSOWANYCH ROZWIĄZAŃ

PERFORMANCE BUDGETING IN POLISH LOCAL GOVERNMENT – SPECIFIC CHARACTERISTICS

DOI: 10.15611/pn.2015.404.08

JEL Classification: H72, H11

Streszczenie: W artykule dokonano przeglądu stosowanych w polskich jednostkach samorządu terytorialnego (JST) rozwiązań w zakresie budżetowania zadaniowego. Badania, opierające się na analizie porównawczej budżetów zadaniowych publikowanych przez JST, wskazują na różnorodność przyjętych modeli budżetowania zadaniowego. Dotyczy ona: odmiennej nomenklatury stosowanej do ukazania układu zadaniowego, nieporównywalności zawartości podziałek klasyfikacji zadaniowej, podporządkowania układu zadaniowego podejściu funkcjonalnemu lub podmiotowemu, szczegółowości ujmowania wydatków w ramach zadań (zwłaszcza z punktu widzenia relacji między wydatkami bezpośrednimi a wydatkami pośrednimi), nieporównywalności stosowanych mierników. Celem artykułu jest odpowiedź na następujące pytania badawcze: 1) czy stosowane w polskich JST dotyczące budżetu zadaniowego pozwalają na ocenę efektywności i skuteczności zadań JST, 2) jakie są możliwości ujednolicenia rozwiązań w zakresie stosowania budżetu zadaniowego w JST w Polsce.

Słowa kluczowe: finanse samorządowe, budżetowanie zadaniowe, wydatki publiczne.

Summary: This paper reviews the solutions used in the performance budgeting of Polish local government units. The research is based on the comparative analysis of performance budgets published by local governments and shows the diversity of the models of performance budgeting. This article aims to answer the following research questions: 1) is it possible to assess the efficiency and effectiveness of local government tasks on the basis of information from performance budgets of Polish local government?; 2) is it possible to standardize the solutions of performance budgeting in local government in Poland?

Keywords: local government finance, performance budgeting, public spending.

1. Wstęp

Koncepcja budżetowania zadaniowego nie jest na świecie nowa. Teoretyczne podstawy budżetowania zadaniowego sięgają lat czterdziestych ubiegłego wieku, kiedy naukowcy i amerykańska administracja rozpoczęli prace nad koncepcją alternatywnej procedury budżetowej [Lewis 1952], która miała zastąpić procedurę tradycyjną (stosowaną obecnie w Polsce). V. Key [1940, s. 1138] zadał przy tym fundamentalne pytanie: „na jakiej podstawie powinno się decydować o alokacji X dolarów na działalność A, a nie na działalność B?”, na które odpowiedzią była koncepcja budżetowania zadaniowego. Kolejne dziesięciolecia przyniosły rozwinięcie tej idei, a jej wdrażanie następowało nie tylko na poziomie administracji rządowej, ale także na poziomie jednostek samorządu terytorialnego.

Przegląd i ocenę rozwiązań stosowanych na poziomie samorządowym w różnych krajach znaleźć można w wielu pracach [Poister, Streib 1999; Melkers i in. 2002; Rivenbank 2004; Padovani i in. 2010; Reichard 2010; Kuhlmann 2010; De-meulenaere 2013]. Wskazują one na różnorodność stosowanych rozwiązań oraz podkreślają występowanie wielu ograniczeń skutkujących ograniczonym stopniem postępów w zakresie jakości procesu budżetowego.

A. Ho [2011 s. 392] stwierdza, że mimo iż budżetowanie zadaniowe było ważną innowacją na poziomie władz lokalnych w USA, wdrażaną od lat osiemdziesiątych XX wieku, tylko 37% małych miast i 8% małych hrabstw (tzn. z populacją między 10 tys. a 500 tys. osób) stosuje ją w praktyce, przy czym 22% małych miast i 6% małych hrabstw wprowadziło informację o miernikach do dyskusji nad priorytetami lokalnymi, a 30% małych miast i około 5% małych hrabstw porównuje w czasie osiągnięte mierniki i prezentuje je w sprawozdaniach budżetowych. Można więc uznać, że nawet w USA budżetowanie zadaniowe na poziomie lokalnym nie jest powszechne, a wynika to co najmniej z trzech przyczyn. Po pierwsze, jest to skutek ograniczeń organizacyjnych i technicznych, wymuszających konieczność poniesienia dodatkowych nakładów na wdrożenie rozwiązań nastawionych na pomiar rezultatów. Po drugie, nie wszędzie społeczność lokalna wywiera presję na rządzących, wymuszając w ten sposób podjęcie reform budżetowych. Po trzecie, nie wszędzie władze lokalne gotowe są na zmiany w obawie przed utratą stanowisk.

S. Kuhlmann [2010], wykorzystując przykłady Francji, Niemiec, Szwecji i Wielkiej Brytanii, a więc krajów reprezentujących różne modele samorządu lokalnego w Europie, wskazuje na podobieństwa i różnice między systemami pomiarów dokonań w badanych państwach oraz wpływie reform w zakresie budżetowania zadaniowego na działania administracji lokalnej w tych krajach. Analizy i porównania przemian dotyczących zastosowania mierników w budżetowaniu pozwalają autorce na wnioski, że to silna kultura przejrzystości, w połączeniu ze swobodą w stosowaniu rozwiązań w wykorzystaniu mierników, pozwala na optymalne stosowanie rozwiązań dotyczących budżetowania zadaniowego. Z badań tych wynika także, że wysoko wystandaryzowane, odgórnie wdrażane procedury, nie dość, że kosztowne,

to nie przynoszą zakładanych rezultatów, jedynie w ograniczonym stopniu przyczyniając się do poprawy działalności władz lokalnych.

Celem niniejszego artykułu jest poszukiwanie odpowiedzi na następujące pytania: 1) czy stosowane w polskich JST rozwiązania w zakresie budżetu zadaniowego pozwalają na ocenę efektywności i skuteczności zadań JST; 2) jakie są możliwości ujednolicenia rozwiązań dotyczących stosowania budżetu zadaniowego w JST w Polsce.

2. Doświadczenia polskich JST w stosowaniu budżetowania zadaniowego

Doświadczenia polskich jednostek samorządu terytorialnego we wdrażaniu budżetu zadaniowego są przedmiotem analiz od ponad 15 lat [Filas i in. 1999; Pakoński 2001; Owsiak 2002; Dylewski 2007; Lubińska 2011; Malinowska-Misiąg i in. 2015]. Warto bowiem zauważyć, że o ile reforma budżetowania zadaniowego na poziomie podsektora rządowego rozpoczęła się od prac podjętych przez Kancelarię Prezesa Rady Ministrów w 2006 r., o tyle już w 1994 r. reformę procesu budżetowego rozpoczął samorząd Krakowa, dla którego wzorem była konstrukcja budżetu w siostrzanym mieście Krakowa – Rochester w stanie Nowy Jork. Kolejnymi dużymi miastami, które rozpoczęły prace nad budżetem zadaniowym, były m.in. Szczecin, Poznań, Warszawa.

Przyjęte w polskiej terminologii pojęcie „budżet zadaniowy” bywa często rozumiane zbyt dosłownie. Widoczne jest to także w praktyce polskich samorządów. Traktuje się bowiem to narzędzie jako uzupełnienie tradycyjnego układu budżetowego, opartego na klasyfikacji budżetowej, w którym wydatki ujmowane są w ramach zadań. Prowadzi to więc do stworzenia nowej klasyfikacji budżetowej bazującej na zadaniach. W ten sposób możliwe jest określenie kosztu realizacji danego zadania. Tak postrzegany budżet zadaniowy jest narzędziem stosowanym do kalkulacji kosztów (pozwala na określenie kosztu jednostkowego zadania). Można go więc traktować jak narzędzie rachunku kosztów. Budżet zadaniowy w takiej formie odpowiada zapotrzebowaniu służb finansowo-księgowych, a w szczególności skarbnika jednostki samorządu terytorialnego. Precyzyjne określenie kosztów zadania jest podstawą do poszukiwania tych składników zadania, które mogą generować oszczędności budżetowe. O popularności takiego podejścia do budżetu zadaniowego może świadczyć choćby stanowisko Zarządu Województwa Mazowieckiego, który w załączniku do uchwały nr 656/347/14 Zarządu Województwa Mazowieckiego z 9 maja 2014 r. stwierdził, że układ zadaniowy to „inny sposób klasyfikowania wydatków budżetowych”, który „funkcjonuje równoległe z tradycyjnym układem wydatków” i pozwala na „zestawienie wydatków jednostki samorządu terytorialnego, oznaczających poszczególne obszary działań”.

Chęć ograniczania wydatków budżetowych nie powinna być jedyną przesłanką wdrażania budżetu zadaniowego. W pełnej postaci występuje on dopiero wówczas,

gdy wydatki, ukazane w układzie zadań, zostaną uzupełnione o część sprawnościową. Wymaga to przypisania do poszczególnych zadań celów, jakim ich osiągnięcie powinno przyswiecać. W takiej postaci budżet zadaniowy wiąże określony wydatek z konkretnym zamiarem władzy publicznej. Do określenia, na ile ten zamiar udaje się zrealizować, konieczne jest przypisanie poszczególnym zadaniom mierników pozwalających na ocenę stopnia osiągnięcia zakładanych celów. Sekwencja zadanie-cel-miernik dostarcza więc kompleksowej informacji o poniesionych wydatkach. Oprócz wymiaru wydatkowego, odpowiadającego na pytanie, ile kosztuje zadanie pozwala na pozyskanie informacji o skuteczności finansowania tego zadania, odpowiadając na pytanie, czy udało się, ponosząc określony wydatek, osiągnąć zakładany cel. Ten drugi wymiar odpowiada zapotrzebowaniu decydentów (radnych), a przede wszystkim mieszkańców.

W badaniach ankietowych przeprowadzonych przez Ministerstwo Finansów w 2013 r. stosowanie budżetowania zadaniowego zadeklarowały 82 jednostki samorządu terytorialnego, czyli 2,8% ogółu. Wśród nich było 69 gmin, 6 powiatów i 8 miast na prawach powiatu. Żadne z województw nie potwierdziło stosowania budżetowania zadaniowego. Badania przeprowadzone przez Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji w ramach *Barometru rozwoju instytucjonalnego jednostek samorządu terytorialnego* wskazały, że średnio 17% badanych gmin i powiatów deklaruje przygotowywanie budżetu zadaniowego, przy czym wśród gmin wiejskich odsetek ten kształtuje się na poziomie 17%, wśród gmin miejsko-wiejskich i miejskich – na poziomie 18%, a wśród powiatów wynosi on 15%. Wprawdzie w badaniach tych wzięła udział tylko część polskich JST, bo w przypadku gmin było to 74,3% ogółu, a w przypadku powiatów – 78%, to jednak struktura próby jest bardzo zbliżona do struktury populacji, co pozwala założyć, że uzyskane w ramach badania wyniki charakteryzują się dużą dokładnością pomiaru. Już te dane pokazują, że trudno jednoznacznie stwierdzić, jaka jest rzeczywista skala stosowania budżetowania zadaniowego w polskich JST. O istnieniu rozbieżności świadczyć może dodatkowo, że badania przeprowadzone przez Biuro Analiz Sejmowych [BAS 2013, s. 164] wskazują, że co najmniej 12 miast na prawach powiatu wprowadziło budżet zadaniowy, czyli prawie 18,5% ogółu takich jednostek. Dodatkowo trzy kolejne zadeklarowały, że są w trakcie wdrażania tego rozwiązania. Stąd też można uznać, że rzeczywista liczba JST stosujących budżet zadaniowy jest nieco wyższa, niż to wynika z badań Ministerstwa Finansów, choć jednocześnie podejrzewać należy, że odsetek 17% wykazany w badaniach MAiC jest zawyżony. Wydaje się bowiem, że jednostki uczestniczące w badaniach MAiC potwierdzały stosowanie budżetu zadaniowego w sytuacji, gdy w rzeczywistości on w nich nie funkcjonował, ze względu na wcześniejsze korzystanie ze wsparcia ze środków europejskich na wzmacnianie potencjału administracji samorządowej w ramach działania 5.2 Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki. Dane te wskazują, że zdecydowana większość jednostek samorządu terytorialnego stosuje tradycyjny sposób budżetowania, którego zasadniczą wadą jest znikoma przejrzystość, a co za tym idzie – ograniczona informacja o rezultatach wydatkowanych środków publicznych.

Zasadne jest zatem przyjrzenie się tym JST, które stosują budżetowanie zadaniowe i wskazanie cech wspólnych i różnic w zakresie stosowania tego narzędzia zarządzania finansami samorządowymi.

3. Podobieństwa i różnice w budżetach zadaniowych wybranych miast na prawach powiatu

Do analiz wykorzystano wybrane budżety zadaniowe wybranych miast na prawach powiatu (Szczecin, Warszawa, Kraków, Gdańsk, Poznań, Płock), które wykazują się znaczącym zaawansowaniem prac nad wdrażaniem budżetu zadaniowego. Podstawowe cechy budżetów zadaniowych tych miast przedstawiono w tab. 1.

Założeniem budżetu zadaniowego miasta Płock jest dokładne określenie wydatków związanych z wykonywaniem wyszczególnionych zadań wraz z przypisaniem do każdego z nich liczby etatów. Oznacza to, że dla każdego z zadań realizowanych przez poszczególne komórki organizacyjne urzędu i jednostki budżetowe (zadania przypisane są bowiem poszczególnym podmiotom – komórkom organizacyjnym urzędu i jednostkom budżetowym) dokonano podziału wydatków na: bezpośrednie i pośrednie. W ten sposób dokonano alokacji środków związanych z utrzymaniem urzędu lub jednostek na poszczególne zadania, przypisując do poszczególnych zadań tę część wydatków osobowych i rzeczowych, która jest związana z osiągnięciem celów danego zadania (podobną metodę zastosowano w Poznaniu). Charakterystyczne jest także to, że miasto opracowało zróżnicowane procedury określania zadań i wydatków dla poszczególnych jednostek. W ten sposób możliwe stało się określenie wydatków na zadania wykonywane przez komórki organizacyjne urzędu miasta obejmujące często typową obsługę administracyjną. Z budżetu zadaniowego Płocka można się zatem dowiedzieć przykładowo, że w 2015 r. na zadanie „współorganizacja imprez sportowych i sportowo-rekreacyjnych” planuje się wydać ponad 940 tys. zł, przy czym na wydatki bezpośrednie na wykonanie tego zadania związane z wypłatą nagród Prezydenta Miasta za osiągnięcia sportowe oraz wypłatą stypendiów sportowych planowana jest kwota prawie 600 tys. zł, a ponad 340 tys. zł to wydatki pośrednie związane z zaangażowaniem 4,34 etatu do obsługi tego zadania. Specyfiką Płocka jest ponadto objęcie budżetem zadaniowym instytucji wykraczających poza tradycyjnie rozumianą gospodarkę budżetową, tj. instytucji kultury i samorządowych zakładów budżetowych. Zadania realizowane przez te podmioty opisane zostały na takich samych zasadach, jak działalność Urzędu Miasta oraz innych jednostek budżetowych.

Biorąc pod uwagę rozliczanie wydatków związanych z realizacją zadań, zauważa się, że zupełnie inne rozwiązanie zastosowano w budżecie zadaniowym przygotowywanym przez miasto Szczecin. Przyjęte rozwiązanie zakłada ujęcie wydatków związanych z działalnością urzędu miasta w kilku pozycjach w tym celu wyszczególnionych, a nie ich rozliczania na zadania merytoryczne. Zadaniem tymi są „funkcjonowanie UM”, w którym ujęta jest większość wydatków rzeczowych związanych

Tabela 1. Charakterystyka budżetu zadaniowego wybranych miast na prawach powiatu

Miasto	Nomenklatura układu zadaniowego	Zakres podmiotowy	Cele	Mierniki	Rodzaj mierników	Szczegółowy podział wydatków	Forma prezentacji	Sprawozdawczość
Szczecin	Sfera/ zadanie/ działanie	UM i podległe jednostki budżetowe	T	T	Dominująca rola mierników produktu i efektywności (kosztów jednostkowych)	T	Część objaśniająco- -opisowa do uchwały budżetowej/podział na zadania bieżące i majątkowe	T
Warszawa	Sfera/ program/ zadanie/ podzadanie	UM i podległe jednostki budżetowe	T	T	Dominująca rola mierników produktu i efektywności (kosztów jednostkowych)	T	Część objaśniająca do uchwały budżetowej/ podział na zadania bieżące i zadania majątkowe/podział na zadania miasta i zadania powiatu	T
Kraków	Dziedzina/ program/ zadanie	UM i podległe jednostki budżetowe	N	T/N	Prezentacja wybranych mierników, głównie produktu i efektywności (kosztów jednostkowych)	T	Część objaśniająca do uchwały budżetowej/ układ zadaniowy dla wydatków inwestycyjnych/ wydatki bieżące w układzie mieszanym (podmiotowo- zadaniowym)	T
Gdańsk	Funkcja/ zadanie/ podzadanie/ działanie	UM i niektóre podległe jednostki budżetowe	T	T	Dominują mierniki produktu	T	Uzasadnienie do projektu uchwały budżetowej/ podział na zadania bieżące i zadania majątkowe	T
Poznań	Zadania	UM i podległe jednostki budżetowe	N	N	Nie dotyczy	N	Materiały informacyjne do projektu uchwały budżetowej; wydatki w układzie mieszanym (podmiotowo- zadaniowym)	N
Płock	Zadania przypisanym poszczególnym komórkom organizacyjnym/ jednostkom	UM i podległe jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe i instytucje kultury	T/N	N	Nie dotyczy	T	Uzasadnienie do uchwały budżetowej/podział na zadania bieżące i zadania majątkowe/podział na zadania miasta i zadania powiatu	T

Źródło: opracowanie własne.

z utrzymaniem UM, oraz „utrzymanie stanowisk pracy”, w którym znajdują się wynagrodzenia wraz z pochodnymi pracowników UM. Podobne rozwiązanie zastosowano w budżecie zadaniowym Warszawy.

Specyfiką modelu zastosowanego w Krakowie jest ściśle powiązanie budżetu zadaniowego ze Strategią rozwoju Krakowa. O ile format budżetu zadaniowego w Krakowie skupia się na dokładnej prezentacji wydatków (ze szczególnym uwzględnieniem wydatków ponoszonych na działalność poszczególnych komórek organizacyjnych urzędu miasta oraz jednostek budżetowych), z ujmowaniem wybranych tylko wskaźników (głównie o charakterze efektywnościowym), o tyle wymiar sprawnościowy zadań miasta jest corocznie szczegółowo prezentowany w raporcie z realizacji strategii miasta. Tam właśnie znaleźć można informację o wartości osiągniętych mierników pozwalającą na ocenę stopnia wykonania zadań budżetowych.

W specyficzny sposób przedstawiony jest układ zadań Poznania, w którym wyodrębniono zadania procesowe oraz projektowe. Zadania procesowe są zadaniami realizowanymi w sposób ciągły, powtarzalny lub cykliczny, planowane są w perspektywie rocznej, na podstawie zasad zarządzania procesowego wynikających w szczególności z przyjętego systemu zarządzania. W ramach zadań procesowych wyróżnia się zadania bezpośrednie i pośrednie. Zadania bezpośrednie odzwierciedlają działalność statutową danej jednostki, natomiast pośrednie mają charakter wspierający wykonywanie zadań statutowych. Na kalkulację łącznej wartości wydatków (są to wydatki bieżące) zadania procesowego składa się wartość wydatków bezpośrednio z nim związanych (zadanie bezpośrednio) oraz część wydatków doliczonych odpowiednim kluczem podziałowym z zadania pośredniego.

Zadania projektowe są z kolei zadaniami jednorazowymi, określonymi w czasie, planowane są w perspektywie wieloletniej. W związku z realizacją zadań projektowych ponoszone mogą być zarówno wydatki bieżące, jak i wydatki majątkowe, a przedmiotem zadań projektowych są w szczególności wszystkie inwestycje oraz zadania wykonywane przy udziale środków zagranicznych. Warto zaznaczyć, że prezentacja budżetu zadaniowego Poznania nie uwzględnia mierników (podobnie jak w Płocku), skupia się więc wyłącznie na wymiarze finansowym realizowanych zadań.

Kompleksowe podejście do budżetowania zadaniowego zauważyć można w rozwiązaniach przyjętych w Gdańsku. Z jednej strony układ poszczególnych zadań charakteryzuje się spójną i przejrzystą strukturą, z drugiej zaś przypisano do niego wydatki w sposób pozwalający na rozróżnienie wydatków związanych z obsługą poszczególnych zadań (wydatki osobowe), co jest szczególnie ważne w kontekście analizy wydatków urzędu miasta. Zwraca jednak uwagę pominięcie szczegółowego układu zadań wykonywanych przez poszczególne placówki oświatowe (głównie szkoły), co znacznie ogranicza informacyjny wymiar prezentowanych danych. Świadczy to zapewne o dużej centralizacji prac nad przygotowaniem budżetu zadaniowego i ograniczonej roli podległych jednostek budżetowych (głównie szkół) w jego tworzeniu. Jednocześnie zwrócić należy uwagę, że z zadaniowym układem

wydatków udało się powiązać mierniki charakteryzujące się często dużą różnorodnością (zarówno mierniki produktu, jak i rezultatu, efektywności i skuteczności), co jest godne uwagi w sytuacji, gdy w pozostałych analizowanych JST, jeżeli już prezentowane są mierniki, to są to zazwyczaj mierniki efektywności.

Kwestia mierników stosowanych w budżetach zadaniowych polskich JST wymaga dodatkowej uwagi. Trzeba zwrócić uwagę, że mierniki na potrzeby budżetu zadaniowego to nie tylko dane statystyczne, lecz przede wszystkim wielkości, których analiza powinna wskazywać na celowość ponoszenia określonego wydatku. Oznacza to, że mierniki budżetu zadaniowego powinny wskazywać, na ile aktywność jednostki samorządu terytorialnego związana z wydatkowaniem określonej kwoty przyczynia się do rozwiązywania określonych potrzeb społecznych lub poprawy procesów zarządzania jednostką. W takiej sytuacji są one instrumentem oceny jakości rządzenia w samorządach. Nie należy zapominać, że wiele mierników wykorzystywanych na potrzeby budżetu zadaniowego może być podstawą do porównań w zakresie realizowanych zadań między poszczególnymi latami albo między jednostkami samorządu terytorialnego (benchmarking). Niestety przegląd mierników stosowanych przez poszczególne JST wskazuje na ich ograniczoną rolę w tym procesie. Dominacja mierników efektywności, budowanych najczęściej jako koszt danego zadania w przeliczeniu na poszczególne produkty (np. ucznia, wozokilometr, spektaklu, 1 ha trawnika, czy po prostu mieszkańca itd.), nie daje podstaw do odpowiedzialnych analiz w sytuacji, gdy w każdej JST funkcjonuje odmienny sposób alokacji wydatków na poszczególne zadania.

4. Podsumowanie

Z przedstawionej analizy wyłaniają się następujące cechy specyficzne rozwiązań stosowanych przez polskie jednostki samorządu terytorialnego:

- różna nomenklatura układu zadaniowego (funkcja, sfera, zadanie);
- podporządkowanie układu zadaniowego podejściu funkcjonalnemu lub podmiotowemu;
- nieporównywalność zawartości podziałek klasyfikacji zadaniowej (nawet, gdy nazwy tych pozycji są takie same) ze względu na różne metody alokacji wydatków w ramach zadań;
- różna szczegółowość ujmowania wydatków w ramach zadań (wydatki bezpośrednie a wydatki pośrednie, wydatki bieżące a wydatki majątkowe, wydatki urzędu a wydatki jednostek, wydatki na poziomie zadań a wydatki na poziomie działań);
- nieporównywalność stosowanych mierników (o ile w ogóle są prezentowane);
- dominująca rola mierników efektywności i produktu.

Można więc uznać, że w aktualnej postaci budżety zadaniowe odgrywiają ograniczoną rolę w ocenie efektywności i skuteczności jednostek samorządu terytorialnego.

Dodatkowym elementem jest kwestia upubliczniania budżetu zadaniowego. Funkcjonują bowiem takie jednostki samorządu terytorialnego (przykładowo województwo zachodniopomorskie), które deklarują swoje zaangażowanie w przygotowanie planów zadaniowych, jednak efekty tych prac nie są prezentowane opinii publicznej. W takich sytuacjach budżetowanie zadaniowe traci jedną ze swoich podstawowych przewag nad budżetem tradycyjnym, jaką powinno być zwiększenie przejrzystości wydatkowania środków publicznych.

Można wysunąć kilka postulatów, których wdrożenie w sektorze samorządowym mogłoby się przyczynić do poprawy jakości przygotowywanych budżetów zadaniowych; są one następujące:

- stworzenie minimalnego standardu opracowywania budżetów zadaniowych JST przez ujednoczenie struktury zadaniowej na najwyższym jej poziomie, ze wskazaniem obszarów zadań ją tworzących;
- doprowadzenie do porównywalności części wydatkowej budżetów zadaniowych (ze wskazaniem zasady ujmowania wydatków bezpośrednich i wydatków pośrednich);
- opracowanie bazy mierników, przy czym inicjatywę w zakresie doprowadzenia do porównywalności części sprawnościowej mogłyby przejąć związki samorządów (Unia Metropolii Polskich, Związek Powiatów Polskich, Związek Gmin Polskich, Związek Gmin Wiejskich RP, Związek Województw RP);
- próba integracji rozwiązań w zakresie kluczowych zadań publicznych (na przykład edukacja, pomoc społeczna) w ramach całego sektora finansów publicznych.

Literatura

- Budżet władz lokalnych*, 2002, red. S. Owsiak, PWE, Warszawa.
- Budżet zadaniowy*, 2013, „Studia Biura Analiz Sejmowych”, nr 1(13).
- Demeulenaere E., Corvo L., Bouckaert G., Meneguzzo M., 2013, *Measuring Performance Based Budgeting in Flemish and Italian Municipalities*, EGPA Conference, Edinburgh.
- Dylewski M., 2007, *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania, procedury, modele*, Difin, Warszawa.
- Filas J., Piszczek M., Stobnicka M., 1999, *Budżet zadaniowy – narzędzia i procedury*, Agencja Rozwoju Komunalnego, Warszawa.
- Ho A., 2011, *PBB in American local governments: It's more than a management tool*, „Public Administration Review”, vol. 71, issue 3.
- Key V., 1940, *The lack of a budgetary theory*, „The American Political Science Review”, 34.
- Kierunki modernizacji zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego*, 2011, red. T. Lubińska, Difin, Warszawa.
- Kuhlmann S., 2010, *Performance Measurement in European local governments: A comparative analysis of reform experiences in Great Britain, France, Sweden and Germany*, „International Review of Administrative Sciences”, vol. 76, no. 2.
- Lewis V., 1952, *Toward a Theory of Budgeting*, „Public Administration Review”, 12(1).
- Malinowska-Misiąg E., Misiąg J., Misiąg W., Tomalak M., 2015, *Metody budżetowania zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego. Przewodnik*, Presscom, Warszawa.

- Melkers J., Willoughby K., James B., Fountain J., Campbell W., 2002, *Performance Measurement at the State and Local Levels: A Summary of Survey Results*, GASB.
- Pakoński K., 2000, *Zintegrowane zarządzanie finansami zorientowane na cele*, Municipium, Warszawa.
- Poister T., Streib G., 1999, *Performance measurement in municipal government: Assessing the state of the Practice*, "Public Administration Review", vol. 59, no. 4.
- Padovani E., Yetano A., Orelli R., 2010, *Municipal performance measurement and management in practice: Which factors matter?*, "Public Administration Quarterly", vol. 34, no. 4, winter
- Reichard C., 2010, *Use of Performance Information in Performance Budgets at the Local Level of Germany*, working paper, University of Potsdam.
- Riverbank W.C., 2004, *Defining performance budgeting for local budgeting*, "Popular Government", Winter.