

Beata Filipiak

Wyższa Szkoła Bankowa w Poznaniu

BUDŻET ZADANIOWY JAKO INSTRUMENT POMIARU DOKONAŃ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO*

Streszczenie: Artykuł prezentuje potrzebę, znaczenie i metodykę pomiaru dokonań na podstawie budżetowania zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego. Autor wskazuje na rolę budżetu zadaniowego w pomiarze dokonań. Zaprezentowano również metody pomiaru dokonań w jednostkach samorządu terytorialnego.

Słowa kluczowe: JST, pomiar dokonań, budżet zadaniowy.

1. Wstęp

Zmiany w obowiązującym prawie pociągnęły za sobą konieczność reorganizacji dotychczasowego podejścia do instrumentów służących do pomiaru efektywności, ale również wprowadziły konieczność pomiaru dokonań. Jednym z obszarów szczególnie wrażliwych jest budżet jednostki samorządu terytorialnego (JST). Wprowadzenie 1 stycznia 2010 r. nowej ustawy o finansach publicznych wymusza zmianę podejścia do planowania budżetowego z tradycyjnego na zadaniowe. Konsekwencją tej zmiany jest nie tylko wzmocnienie przejrzystości realizowanych zadań w ramach budżetu, ale również nałożenie obowiązku dokonywania pomiaru i ustalania przyczyn nieosiągnięcia zaplanowanego efektu. Nowe podejście zapisane w ustawie pozwala na pomiar dokonań w układzie zarówno rocznym, jak i wieloletnim.

Celem artykułu jest wskazanie na przesłanki i podejście do pomiaru dokonań na podstawie budżetowania zadaniowego w JST.

2. Budżet zadaniowy jako instrument pomiaru dokonań

Ustawodawca wraz ze zmianą ustawy o finansach publicznych¹ usankcjonował reformę finansów publicznych opartą na koncepcji nowego zarządzania publicznego (*New Public Management* – NPM). Koncepcja NPM wprowadza konieczność okre-

Praca naukowa finansowana ze środków budżetowych na naukę w latach 2010–2013 jako projekt badawczy nr NN 113 005839. Część artykułu została oparta na doświadczeniach autorki z udziału w projekcie pn. „Wdrażanie usprawnień zarządczych w JST na obszarze województwa zachodniopomorskiego”, finansowanym z Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki Priorytet V „Dobre rządzenie”.

¹ Zmiana została wprowadzona 27 sierpnia 2009 r. i zaczęła obowiązywać od 1 stycznia 2010 r., z tym że niektóre regulacje prawa wchodzą stopniowo, aż do 2014 r.

sowego pomiaru dokonań. Społeczeństwo oczekuje konkretnych efektów z planowanych przez nie podatków. Oczekuje również efektywnego gospodarowania publicznym zasobem pieniądza. Oczekuje więc informacji, jakie są efekty związane z ponoszonymi wydatkami [Filipiak 2006, s. 131].

Można zatem wskazać, że system pomiaru dokonań powinien zaspokoić zgłaszane potrzeby informacyjne, ale również przyczynić się do wzrostu efektywności. System pomiaru dokonań wymaga zastosowania takich mierników dokonań, które najlepiej jak to możliwe przedstawią oddziaływanie decyzji organów samorządowych na zaspokojenie zgłaszanych przez społeczeństwo potrzeb. Jest to zadanie niezwykle trudne, gdyż potrzeby ludzkie są nieograniczone, ale ograniczone są posiadane (samorządowe) publiczne zasoby finansowe i podlegają dodatkowo wahaniom koniunkturalnym.

Jak wskazuje się w literaturze przedmiotu, nie wszystkie instrumenty, a w szczególności mierniki, pozwalają na dokonanie pomiaru w sposób prawidłowy. W obszarze tworzenia systemu pomiaru dokonań można wskazać na trzy szkoły. Pierwsza utrzymuje zasadność pomiaru wyłącznie na podstawie finansowych miar i sugeruje potrzebę jedynie ich weryfikowania i doskonalenia. Druga szkoła całkowicie się opowiada za ignorowaniem miar finansowych i skoncentrowaniu się na parametrach operacyjnych. Zgodnie ze wskazaniem trzeciej szkoły nie ma takiego wskaźnika finansowego czy też niefinansowego, który w pełni wskazywałby na pomiar dokonań tak jakościowo różnej aktywności, jaką prowadzi samorząd terytorialny. Stąd też konieczne jest stworzenie mieszanego systemu pomiaru w oparciu zarówno o mierniki finansowe, jak i niefinansowe [Karmańska 2009, s. 91–92].

Mieszany system pomiaru dokonań wynika z konieczności:

1. Powiązania dokonań z celami strategicznymi JST [Marchant 2006, s. 906].
2. Identyfikowania słabych i mocnych stron w związku z realizowaną strategią.
3. Realizacji podstawowej zasady jawności i przejrzystości gospodarki finansowej JST, co wynika z zapisów ustawowych.

4. Oceny działalności JST dokonywanej przez różne podmioty (w tym społeczeństwo), jak również konieczności dokonywania benchmarków, które w praktyce polskiej i europejskiej stały się praktycznie wykorzystywane [Alsyouf 2006, s. 134].

Mieszane podejście do oceny stopnia osiągnięcia celu, czyli dokonań, jest stosowane w budżetowaniu zadaniowym. Podstawowymi instrumentami są budżet zadaniowy, oddający cele operacyjne i długoterminowe, oraz wieloletnia prognoza finansowa (WPF), wiążąca budżet zadaniowy z programami i zadaniami. WPF obrazuje realizowane cele z punktu widzenia strategicznego, gdyż jej horyzont jest znacznie dłuższy niż budżetu zadaniowego. Tak więc programy i zadania ujęte w WPF mają swoje uszczegółowienie w budżecie zadaniowym.

Budżet zadaniowy jest planem pozwalającym na zestawienie dochodów i wydatków JST w ujęciu zadań, ale również jest instrumentem pozwalającym na dokonywanie ocen jakości i efektywności wykonywania zaplanowanych zadań. Można go traktować jako plan sfinansowania dokładnie określonego zestawu zadań, gdzie każdemu z nich przypisane są środki oraz wskaźniki stopnia realizacji zadania – ich

osiągnięcie jest celem, któremu ma służyć dokonywanie wydatków jednostki samorządowej i który powinien być zrealizowany w danym roku budżetowym [Malinowska-Misiąg, Misiąg 2007, s. 38].

Zestaw mierników jest częścią systemu pomiaru wykonania zadań oraz celów postawionych przed JST [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 115]. Celem tego systemu jest poprawa sprawności zarządzania JST, procesu podejmowania decyzji (zwłaszcza finansowych) oraz efektywności wykonywanych zadań. Zwłaszcza ten ostatni element jest opisany przez koncepcję tzw. 3 E, oznaczających oszczędność, wydajność i skuteczność [Choosing... 2001, s. 10]. Mierniki służą do pomiaru dokonań JST.

Można wskazać na przesłanki pomiaru dokonań w JST, które wynikają z budżetowania zadaniowego. Pierwszą z nich jest wdrożenie dokonywania pomiaru dokonań z punktu widzenia zapisów art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych. Ustawodawca wskazuje, że wydatki publiczne, które obrazują poniesione nakłady na uzyskanie konkretnych efektów, powinny być celowe i oszczędne, z zachowaniem zasad: uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów. Powinny być ponoszone również w sposób umożliwiający terminową realizację zadań oraz w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

Drugą przesłanką jest realizacja zasady jawności finansów publicznych [Ustawa... 2009, art. 33–34]. Ustawodawca wskazuje, że konieczne jest podawanie do publicznej wiadomości (czyli w praktyce do publicznej oceny) informacji na temat zakresu zadań lub usług wykonywanych lub świadczonych przez JST oraz wysokości środków przeznaczonych na ich realizację, zasad i warunków świadczenia, ulg oraz zasad odpłatności. Oznacza to dokonywanie kontroli społecznej, ale również daje społeczeństwu możliwość porównywania standardów, szacowania korzyści uzyskiwanych z poniesionych nakładów na przyjęte w budżecie zadania czy też odniesienia się do poziomu odpłatności jako elementu ograniczającego konsumpcję usług publicznych [Filipiak 2010, s. 122–130].

Trzecią ważną przesłanką jest odchodzenie od budżetowania w ujęciu tradycyjnym, a coraz powszechniejsza praktyka prowadzenia gospodarki finansowej na podstawie budżetu zadaniowego. Oczywiście JST same z własnych potrzeb zarządczych nie widziałyby potrzeby wdrażania pomiaru dokonań, ale jest on wymuszony koniecznością ujmowania zadań zleconych z zakresu administracji publicznej w układzie zadaniowym [Ustawa... 2009, art. 40, 41, 138, 142, 174, 175 i 182] oraz konstrukcją WPF, w oparciu o którą również dokonuje się pomiaru stopnia realizacji programów wieloletnich. Rozwiązania te wymuszają dokonywanie pomiaru stopnia realizacji celu oraz osiągniętych rezultatów w postaci mierników.

Wymienione przesłanki wskazują na konieczność odejścia od tradycyjnych metod pomiaru dokonań w postaci oceny wykonania projektu budżetu (który to projekt był wielokrotnie zmieniany w ciągu roku budżetowego i nie oddawał stopnia realizacji przyjętego celu lub zadania) i przyjęcia nowego podejścia, opartego na dokonaniach. Ważnym instrumentem staje się budżet zadaniowy, który w sposób naturalny wymusza prowadzenie pomiaru dokonań.

3. Metody pomiaru dokonań na podstawie budżetu zadaniowego

Pomiar dokonań jest procesem ciągłym opartym na monitorowaniu i raportowaniu w zakresie stopnia realizacji danego zadania (czy programu), dotyczy w szczególności postępu w realizacji określonych wcześniej celów i jest prowadzony na podstawie wyznaczonych mierników. Mierniki te nazywa się miernikami wykonania zadań.

Celem systemu pomiaru dokonań jest poprawa efektywności, jakości realizowanych zadań oraz procesów zarządczych, przyjęcie odpowiedzialności (ośrodki odpowiedzialności) i rozliczenie się z niej, a także poprawa procesu podejmowania decyzji, zwłaszcza finansowych bieżących i strategicznych [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 116]. Sam pomiar dokonań będzie się opierał na: wyznaczeniu celów wykonania zadań (rezultatach, efektach, skutkach), miernikach wykonania zadań (ilościowych i jakościowych), wyznaczeniu oczekiwanego wykonania zadań w odniesieniu do mierników, rezultatach wykonania zadania (bieżący poziom wykonania zadań w odniesieniu do każdego z wykorzystywanych mierników) [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 117].

Pomiar procesu opierać się powinien na następujących zasadach stanowiących o prawidłowości ich konstrukcji [Internet 1]:

- istotności – wskazuje, w jakim stopniu cele danego zadania są ważne w stosunku do narastających potrzeb i priorytetów rozwoju społeczno-gospodarczego danej JST,
- efektywności – obrazuje, jak zasoby zostały spożytkowane na wytworzenie usług lub osiągnięcie konkretnych rezultatów,
- skuteczności – wskazuje, jak dalece zadanie służyć będzie osiągnięciu celów szczegółowych i głównych przewidzianych w strategii,
- użyteczności – opisuje, czy zadanie będzie miało wpływ na docelową grupę w zakresie zaspokajania jej potrzeb,
- trwałości – czy i w jakim stopniu należy oczekiwać zmian powstałych w wyniku zakończenia realizacji zadania.

Dobór mierników stopnia realizacji celów i zadań dokonywany jest na podstawie klasyfikacji opartych na:

- 1) zasadzie modelu produkcji,
- 2) strategicznej karcie wyników.

Klasyfikacja dokonań na podstawie mierników realizacji celów i zadań oparta na modelu produkcji zakłada wyróżnienie w działaniach jednostki samorządu terytorialnego trzech obszarów:

- Oszczędności – rozumianej jako proces pozyskiwania zasobów ludzkich, finansowych i materiałowych w odpowiedniej ilości i o odpowiedniej jakości, w odpowiednim czasie i po możliwie jak najmniejszym koszcie. Oszczędność mierzy się poprzez mierniki nakładu, porównanie z normami oraz standardami [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 121].
- Wydajności – mierzonej stosunkiem pomiędzy dobrami i usługami dostarczonymi w związku z realizacją danego zadania a zasobami wykorzystywanymi do ich

dostarczenia, gdzie zasoby oddają koszt (wydatek poniesiony przez JST), a zakres dostarczonych dóbr i usług stanowi wynik (efekt). Można tutaj, jak to możliwe, posługiwać się kosztem jednostkowym dostarczenia lub wytworzenia dóbr i usług na rzecz społeczeństwa [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 121].

- Skuteczności – mierzona jest miernikiem fizycznym opartym na pomiarze ilości bądź jakości wytworzonych dóbr i usług. Mierniki pokazują postęp lub stopień realizacji danego zadania oraz jakość techniczną czy też jakość procesu, np. liczba przewiezionych osób komunikacją miejską do planowanej liczby osób do przewiezienia [Lubińska i in. 2006, s. 664].

Pomiar dokonań powinien się odbywać we wskazanych powyżej obszarach, ale dla uzyskania pełni obrazu powinien być uzupełniony o zgodność z normami legislacyjnymi oraz jakość. Pomiar dokonań w odniesieniu do legalności ma podstawowe znaczenie, gdyż ocenie podlega stosowanie prawa zarówno wewnętrznego względem JST, jak i zewnętrznego (ogólnopaństwowego i europejskiego). Pomiar dokonywany jest za pomocą mierników ilościowych (liczba wszczętych postępowań o uchylenie prawa wewnętrznego przez np. RIO albo liczba uchwał zaskarżonych przez obywateli, skutki finansowe uchylonego prawa w postaci odszkodowań).

Dużo większy problem stanowi pomiar jakości dostarczanych dóbr i usług. Jakość można mierzyć miernikami jakościowymi (np. stopień zadowolenia, terminowość dostarczenia, zachowanie ciągłości dostaw, punktualność) oraz ilościowymi (np. liczba zgłaszanych usterek).

W literaturze przedmiotu i w praktyce budżetu zadaniowego postuluje się realizację zadań zgodnie z kryterium *Value for Money* (skuteczność kosztów). Oznacza to mierzenie dokonań w trakcie ich realizacji oraz na etapie wyboru wariantu realizacji danego zadania [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 124]. Ten postulat może zostać zrealizowany poprzez zastosowanie metod takich, jak:

- analiza kosztów i korzyści,
- analiza skuteczności kosztów,
- analiza użyteczności kosztów.

Analiza kosztów i korzyści (*cost-benefit analysis* – CBA) jest powszechnie stosowana do wyboru wariantów zadań i wywołuje decyzje, które powinny być podjęte i odnoszą się do kosztów oraz warunkują optymalny wybór wariantu zadania. Tego rodzaju analiza jest najczęściej wykorzystywaną metodą oceny dokonań – efektów, jakie płyną z realizacji zadania w postaci projektów i programów i pozwala na wybór wariantu optymalnego z punktu widzenia dokonań. Każde zadanie jest oceniane z punktu widzenia odpowiedzi na pytanie, jaka jest bieżąca wartość przyszłych korzyści z jego realizacji. Analiza CBA przebiega w następujących etapach [Hyman 1996, s. 195]:

1. Określenie wszystkich kosztów i korzyści wynikających z realizacji projektu.
2. Doprowadzenie i transformacja wszystkich kosztów i korzyści do postaci wartościowej.
3. Wyznaczenie wartości bieżącej przyszłych korzyści i kosztów związanych z planowanym projektem w celu porównania ich z możliwościami finansowymi.

Pamiętać należy tutaj o konieczności dyskontowania kosztów i korzyści w etapie drugim. Ma ono na celu otrzymanie aktualnej wartości przyszłych dokonań. Wartości bieżące korzyści – $PV(B)$ oraz kosztów $PV(C)$ danego zadania można wyrazić wzorem [Levin, McEvan 2001; Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 125]:

$$PV(B) = \sum_{t=0}^n \frac{B_t}{(1+s)^t},$$

$$PV(C) = \sum_{t=0}^n \frac{C_t}{(1+s)^t}$$

gdzie: B_t – korzyści powstałe w roku t ,
 C_t – koszty powstałe w roku t ,
 s – stopa dyskontowa,
 n – okres realizacji zadania w latach,
 t – rok realizacji zadania.

W kolejnym kroku tego etapu dokonuje się obliczenia miernika wartości bieżącej netto, który można wyrazić wzorem:

$$NPV = PV(B) - PV(C).$$

Jeżeli stosujemy powyższą metodę do wyboru wariantu zadania, to powinien zostać wybrany ten wariant, który ma najwyższą wartość NPV; jeżeli wartość NPV jest mniejsza od zera (czyli koszty przewyższają korzyści), należy odstąpić od realizacji zadania. W metodzie tej są dwa punkty wrażliwe: ustalenie stopy dyskontowej oraz zmierzenie potencjalnych korzyści. Trudność w pierwszym przypadku polega na konieczności poddania stopy dyskontowej analizie wrażliwości, natomiast w drugim przypadku należy mieć świadomość, że efekty w sektorze publicznym ze względu na dedykowanie zadań społeczeństwu są trudno mierzalne i często osiąmane w długim okresie.

Analiza skuteczności kosztów² służy do oceny i wyboru zadań mających taki sam cel. Główne zastosowanie ta metoda znajduje w ocenie ewaluacyjnej pomiaru wykonania zadania (pomiar dokonań) oraz ocenie skuteczności. Może ona mieć zastosowanie dla tych zadań, które wykonywane są przez różne jednostki organizacyjne wchodzące w skład danej JST, ale mogą być grupowane w jeden program (np. program – proces edukacyjny, zadanie – jakość nauczania w danej szkole). W metodzie tej koszty wyrażane są w pieniądzu, ale korzyści już nie. Konieczne jest tu precyzyjne określenie celu głównego, gdyż zadania mające różne cele mają różne mierniki skuteczności i nie mogą być porównywane. Dla zadań mających ten sam cel określa się ten sam miernik lub mierniki służące do pomiaru skuteczności. To stanowi naczelną zasadę omawianej metody. W następnym kroku badany jest związek przyczynowo-skutkowy między zadaniem a odpowiadającym mu miernikiem

² Opracowanie metody na podstawie [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 125–128].

skuteczności. Związek przyczynowo-skutkowy może być ustalony w drodze eksperymentu, quasi-eksperymentu oraz korelacji³.

Po oszacowaniu związku przyczynowo-skutkowego między zadaniem a odpowiadającym mu miernikiem skuteczności następuje wyliczenie miernika dla każdego z rozpatrywanych zadań. Miernik służy do wskazania na zadanie, które osiąga najniższy koszt lub uzyskuje największą skuteczność przy danym koszcie. Można wskazać na dwa mierniki, które oblicza się wg wzoru:

$$(1) \text{ Cost – Effectiveness Ratio (CER) = C (koszt) / E (skuteczność).}$$

$$(2) \text{ Cost – Effectiveness Ratio (CER) = E (skuteczność) / C (koszt)}$$

Pierwszy miernik szacuje poziom kosztu potrzebny do uzyskania pojedynczej jednostki skuteczności, drugi natomiast obrazuje najwyższą skuteczność na jednostkę kosztu.

Analiza użyteczności kosztów⁴ służy do oceny najwyższej użyteczności zadania. Jest to ważna metoda, gdyż pozwala na ustalenie stopnia zadowolenia odczuwanego przez obywatela z uzyskanego skutku wykonania zadania. Metoda ta bazuje na preferencjach społecznych, aby wyrazić ogólne zadowolenie za pomocą jednego lub kilku mierników. Problematiczne jest tutaj zgromadzenie danych o stopniu zadowolenia. Można zastosować metodę próbkowania lub szacowania. Do pomiaru wykorzystuje się miernik koszt-użyteczność (CUR) i jest on wyznaczony $(CUR) = C (\text{koszt}) / U (\text{użyteczność})$.

Interpretacja miernika wskazuje, czy dane zadanie przyniosło użyteczność odczuwaną przez obywatela w związku z poniesionym wydatkiem.

Wskazane powyżej metody łączą szacowanie jakościowych czynników, takich jak odczucie użyteczności czy zadowolenia z wykonania zadania, z miernikiem ilościowym, jakim jest koszt. Pozwalają na dokonanie pomiaru wstępnego opartego na wyborze wariantu zadania do realizacji, ale również umożliwiają ustalenie docelowych mierników wykonania zadania, do których będą wykonywane pomiary cząstkowe lub pomiar końcowy pozwalający stwierdzić stopień realizacji przyjętego celu dla danego zadania lub zadań.

Klasyfikacja dokonań oparta jest na strategicznej karcie wyników, która ze swej istoty służy do pomiaru dokonań. Jest ona czymś więcej niż systemem mierzenia wyników, stanowi element zarządzania strategicznego [Kaplan, Norton 2006, s. 29]. Z tego powodu należy to podejście stosować do mierzenia dokonań poprzez pryzmat osiągniętych wyników w JST. Jednostki te tworzą strategię, wyznaczają cele, planują również długookresowo oraz są nastawione na ocenę swoich dokonań na podstawie budżetowania zadaniowego.

Dokonania JST mierzone są z czterech perspektyw: finansowej, klienta (społeczeństwo: obywatele i inwestorzy instytucjonalni), procesów wewnętrznych i rozwoju. Każda perspektywa jest opisana celami (ogólnymi i szczegółowymi, mierni-

³ Szerzej proces ustalania związku przyczynowo-skutkowego między zadaniem a odpowiadającym mu miernikiem skuteczności jest zaprezentowany w publikacji [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 126–127].

⁴ Opracowanie metody na podstawie [Postuła, Perczyński (red.) 2010, s. 125–128].

kami, inicjatywami oraz planami działania [Kaplan, Norton 2006, s. 33, 217, 219; Friedbag, Schmidt 2003, s. 10]. Tak jak przy metodach opartych na modelu produkcji, wyznacza się tu cele, które podlegają pomiarowi. Stosowane są zarówno mierniki ilościowe, jak i jakościowe. Zakłada się, że strategiczna karta wyników nie powinna pominąć żadnego kluczowego dla JST miernika działalności, z drugiej strony należy się kierować zasadą, że zbyt duża liczba mierników może spowodować tzw. szum informacyjny i utrudnić rzeczywistą ocenę dokonań.

W konstrukcji mierników należy się kierować zasadą, że strategiczna karta wyników powinna się opierać na ciągu zależności przyczynowo-skutkowych wynikających ze strategii, włączając w to oszacowanie terminu realizacji oraz ustalenie związków między miernikami. Stosowalność wskazanej zasady jest istotna z punktu widzenia realizacji podstawowego celu, jaki wyznaczają JST ustawy, oraz z punktu widzenia przyjętego celu strategicznego. Ponadto należy zapewnić mierzalność celów krótkookresowych. Mierniki powinny również zostać tak skonstruowane, aby umożliwiły pomiar zadań strategicznych i operacyjnych, co jest istotne z punktu widzenia budżetu zadaniowego oraz WPF. Pamiętać też należy, że wskazane cztery perspektywy strategicznej karty wyników pozwalają zachować równowagę między celami, wymaganymi wynikami i czynnikami, które wpływają na ich realizację, oraz miernikami obiektywnymi i subiektywnymi [Filipiak 2010, s. 122–130].

Wskazane powyżej kierunki pomiaru dokonań JST zostały wdrożone do praktyki samorządowej⁵. JST mogą oczywiście opracować własne systemy, dedykowane na konkretne potrzeby. Rozwój kontroli społecznej również wyzwała podjęcie prac nad unowocześnianiem pomiaru dokonań. Ale niewątpliwie te jednostki, które nie mają systemu pomiaru dokonań, powinny od czegoś zacząć. A jak praktyka pokazuje, większość JST albo nie widzi potrzeby mierzenia dokonań, albo pomiar ten nie obejmuje całej aktywności organów samorządowych.

4. Podsumowanie

Pomiar dokonań stał się koniecznością w JST. Ustawodawca, wprowadzając reformę opartą na koncepcji nowego zarządzania publicznego, wskazał na konieczność budżetowania w sektorze rządowym, ale wskazał również na transfery z budżetu państwa do JST, które też muszą być ujmowane w układzie zadaniowym. Ponadto wskazał na konieczność dokonywania pomiaru efektów związanych z realizowanymi zadaniami z zakresu administracji publicznej. Tak więc od pomiaru dokonań nie ma odwrotu. Musi być on dokonywany, ale obecnie ustawodawca, zostawiając dowolność w wyborze sposobu pomiaru dokonań, nie ingeruje w decyzje organów samorządowych. Przedstawione powyżej kierunki pomiaru dokonań mogą być wskazaniami do wdrożenia ich w praktyce samorządowej. Zawsze powstaje pytanie: czy

⁵ Przyczynił się do tego np. projekt „Wdrażanie uprawnień zarządczych w JST na obszarze województwa zachodniopomorskiego”, finansowany z Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki Priorytet V „Dobre rządzenie”.

wybrana metoda będzie właściwa? Czy dobrane wskaźniki będą prawidłowo skonstruowane i pozwolą na pomiar? Z doświadczeń we wdrażaniu pomiaru dokonano wynika, że wątpliwości zawsze będą. Ale podstawowym warunkiem jest zacząć mierzyć, a kolejnym krokiem jest doskonalić system pomiaru dokonano.

Literatura

- Alsyouf I. [2006], *Methodology and Theory. Measuring maintenance performance using a balanced score approach*, "Journal of Quality in Maintenance Engineering", vol. 12, no. 2.
- Choosing the Right FABRIC a Framework for Performance Information*, marzec 2001, http://archive.treasury.gov.uk/performance_info/fabric.pdf.
- Filipiak B. [2006], *New public management w sektorze publicznym – idea czy rzeczywistość*, [w:] *Studia Finansów i Bankowości. Finanse i Bankowość w Integrującej się Europie*, red. T. Famulska, J. Nowakowski, Difin, Warszawa.
- Filipiak B. [2010], *Pomiar dokonano jednostek samorządu terytorialnego przy użyciu mierników finansowych*, [w:] *System zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 122, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Friedbag R., Schmidt W. [2003], *My Balanced Scorecard*, C.H. Beck, Warszawa.
- Hyman D.N. [1996], *Public Finance*, The Dryden Press, Fort Worth.
- Kaplan R.S., Norton D.P. [2006], *Strategiczna karta wyników*, PWN, Warszawa.
- Karmańska A. [2009], *Wartość ekonomiczna w systemie informacyjnym rachunkowości*, Difin, Warszawa.
- Levin H.M., McEwan P.J. [2001], *Cost-Effectiveness Analysis Methods and Applications*, CA: Sage Publication, Beverly Hills.
- Lubińska T., Lozano-Platonoff A., Strąk T. [2006], *Budżet zadaniowy: racjonalność – przejrzystość – skuteczność*, „Ekonomista” nr 5, s. 664.
- Malinowska-Misiąg E., Misiąg W. [2007], *Finanse publiczne w Polsce*, LexisNexis, Warszawa.
- Marchant K.A. [2006], *Measuring general managers' performances. Market, accounting an combination-of-measures*, "Accounting, Auditing & Accountability Journal", vol. 19, no. 6.
- Postuła M., Perczyński P. (red.) [2010], *Budżet zadaniowy w administracji publicznej*, Wyd. Ministerstwo Finansów, Warszawa.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1240 z późn. zm.

Internet

- [1] <http://bip.mf.gov.pl/index.php?const=5&dzial=3402&wysw=2&sub=sub2>.

BUDGETING AS AN INSTRUMENT FOR MEASURING ACHIEVEMENTS IN UNITS OF LOCAL GOVERNMENT

Summary: The article presents requirements, significance and methodology of measurement achievements based on the budgeting in local government units. The author discusses the role of budgeting in the measurement of performance. The paper describes the methods used for measuring performance in local government units.