

*dr Sławomir Franek, dr Marcin Będzieszak,  
dr hab. prof. US Teresa Lubińska*

---

Uniwersytet Szczeciński

# **Wdrażanie budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego<sup>1</sup>**

## **Wprowadzenie**

Współcześnie, ze względu na rosnące ograniczenia budżetowe oraz rosnące potrzeby finansowania określonych zadań realizowanych przez podmioty sektora finansów publicznych, coraz większego znaczenia nabierają metody racjonalizacji wydatków budżetowych. System finansów publicznych w Polsce skonstruowany został w taki sposób, że podstawowe usługi publiczne dostarczane są obywatelom przez jednostki samorządu terytorialnego, co sprawia, że działania mające na celu zwiększanie sprawności realizacji zadań skierowane powinny być w dużym stopniu właśnie do jednostek samorządowych. Wśród narzędzi, które służyć mogą temu celowi wymienić należy budżet zadaniowy.

Celem artykułu jest wskazanie podstaw metodycznych definiowania zadań i podzadań samorządu gminnego oraz powiatowego, a także określenie specyfiki działań realizowanych przez te podmioty w kontekście budżetu zadaniowego.

Autorzy pragną podziękować za wszelkie uwagi, będące wynikiem konsultacji układu zadań, następującym osobom: dr hab. B. Filipiak, prof. WSB dr hab. M. Dylewskiemu, prof. US dr hab. W. Skoczylas, dr M. Kaczmarkowi, dr S. Majewskiemu, dr W. Zasadzkciemu. Dodatkowe podziękowania autorzy składają przedstawicielom gmin i powiatów, w których rea-

---

<sup>1</sup> Prezentowany artykuł jest rezultatem prac prowadzonych w ramach projektu pt. „Wdrażanie usprawnień zarządczych w JST na obszarze województwa zachodniopomorskiego”. Projekt jest współfinansowany ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego – Priorytet V PO KL (Działanie 5.2.1 – Modernizacja Zarządzania w Administracji Samorządowej). Celem projektu w zakresie budżetu zadaniowego i planowania finansowego jest przygotowanie w jednostkach samorządu terytorialnego planu wydatków budżetowych przypisanych do zadań, celów i mierników.

lizowany jest projekt, tj. gminom: Białogard, Kalisz Pomorski, Kamień Pomorski, Karnice, Nowogard, Pełczyce, Płoty, Przelewice, Rewal, Wierzchowo, Miasto Wałcz, powiaty: białogardzki, gryfiński, łobeski, myśliborski, stargardzki, wałecki. oraz powiatom: białogardzkemu, gryfińskiemu, łobeskiemu, myśliborskiemu, stargardzkemu, wałeckiemu.

## **1. Budżet zadaniowy jako nowoczesna metoda budżetowania**

Nowoczesne metody planowania budżetowego stanowią odzwierciedlenie ogólnego trendu odchodzenia od tradycyjnego modelu funkcjonowania sektora publicznego, w tym administracji publicznej, do modelu zarządzania publicznego.

Nurt Nowego Zarządzania Publicznego – New Public Management (NPM) obejmuje nowatorskie prace badawcze i wdrożeniowe mające na celu adaptację do sektora publicznego idei, metod, technik i rozwiązań instytucjonalnych stosowanych w sektorze prywatnym. Pojęcie to jest różnorodnie definiowane (Groot, Budding 2005). Misją NPM jest zwiększenie przede wszystkim skuteczności i efektywności, a tym samym sprawności działania sektora publicznego. W wyniku tych działań, które można określić jako działanie ekonomizacji sektora publicznego społeczeństwo uzyskuje korzystne zmiany w ilości i jakości dóbr i usług publicznych dostarczanych przez ten sektor. J. Hausner wśród cech zarządzania publicznego wskazuje ukierunkowanie działań na potrzeby odbiorców zewnętrznych w celu wywołania określonych zmian (efektów) (Hausner 2008).

W głównym nurcie prac i przedsięwzięć określanych jako NPM mieszczą się działania proefektywnościowe skoncentrowane na sprawnym zarządzaniu wydatkami publicznymi. Odnoszą się one głównie do osiągnięć w zakresie zarządzania finansami publicznymi oraz rachunkowości w jednostkach sektora publicznego. Są to przedsięwzięcia określane przez wielu autorów jako „performance budget” – „budżet wyników” czy „result – oriented budget” – „budżet zorientowany na efekty”. W polskim piśmiennictwie oraz w praktyce sektora finansów publicznych działania proefektywnościowe w odniesieniu do zarządzania wydatkami publicznymi określone są jak budżet zadaniowy.

Z punktu widzenia metod planowania budżetowego, model zarządzania publicznego odzwierciedlony jest w dwóch elementach:

- funkcjonowanie metod pomiaru działalności podmiotów publicznych oraz koncentracja na jakości usług publicznych (Modzelewski 2009);
- kalkulowanie wydatków w oderwaniu od przeszłości.

Wykorzystanie budżetu w szerszym kontekście, aniżeli tylko alokacja środków finansowych, czyli do oceny efektów, pozwolić może na zwiększenie zaangażowania w realizację zadania i ostatecznie jego wyniki (Fisher,

Maines, Peffer, Sprinkle, 2002). Tradycyjnie alokacja środków budżetowych jest zdeterminowana mechanizmami, które są pochodną ograniczeń budżetowych oraz sposobu podejmowania decyzji budżetowych. A. Levitas, J. Filas i M. Piszczek podkreślają, że w tym zakresie, w większości jednostek samorządu terytorialnego planowanie budżetowe charakteryzuje się następującymi cechami (Levitas, Filas, Piszczek 2002):

- jednostki planujące budżet zwykle zawiżają potrzeby wydatków, mając na względzie to, że ostatecznie zostaną one zmniejszone,
- skarbnik wie, że potrzeby wydatkowe są zawiżone, w związku z czym arbitralnie zmniejsza plany wydatków,
- ostateczna alokacja środków budżetowych jest zdeterminowana procesem politycznym pomiędzy organem wykonawczym (zarządem, dyrektorami wydziałów) a kluczowymi członkami rady gminy.

M. Dylewski dodaje, że formuła tradycyjnego planowania budżetowego charakteryzuje się kilkoma regułami (Dylewski 2007):

- wielkość nakładów poniesionych na określone dziedziny wydatków publicznych w okresie bazowym akceptuje się jako punkt wyjścia do kalkulacji dla okresów przyszłych, co jest prawidłowe dla powtarzających się wydatków, dodatkowej ocenie podlegają wydatki nowe lub nadzwyczajne,
- operuje się rocznym okresem, w którym dokonywane będzie finansowanie określonych zadań, bez automatycznego przenoszenia na okresy przyszłe.

Zgodnie z definicją budżetu zadaniowego przyjętą przez T. Lubińską, T. Strąka, A. Lozano-Platonoff, M. Będzieszaka, M. Godek, jego istotą jest wprowadzenie zarządzania wydatkami publicznymi poprzez cele odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane, na rzecz osiągania określonych efektów, mierzonych za pomocą ustalonego systemu mierników (Lubińska 2009). Podobnie istotę budżetu zadaniowego rozumieją A. Szewczuk i M. Ziolo podając, że zakłada się, że nie można zarządzać wydatkami publicznymi bez określenia miar pozwalających na podanie stopnia ich realizacji i produktywności (Szewczuk, Ziolo 2008). L. Patrzałek podkreślając zasadność i celowość wdrażania budżetu zadaniowego wskazuje na dodatkowy element tj. „potrzebę identyfikowania przewidywanych do poniesienia kosztów bezpośrednich i pośrednich usług społecznych” (Patrzałek 2006).

H.S. Havens wskazuje, że przyczynami, dla których metody budżetowania zorientowanego na efekty mają rację bytu jest poszukiwanie technologicznych rozwiązań problemów (Havens 1976) – w tym przypadku prawidłowa alokacja zasobów w sektorze publicznym. Pomimo świadomości, że owa czarna skrzynka, którą jest budżet, nie rozwiąże wszystkich problemów, nie należy z metod takich rezygnować, bowiem dzięki nim może zostać zmieniony proces, który prowadzi do podjęcia decyzji. Jednocześnie problem odpowiedniej alokacji środków publicznych podkreślają E. Denek, J. Sobiech i J. Wolniak wskazując, że „samo zwiększenie poziomu finansowania (rozmiarów wydatków publicznych) nie jest wystarczające dla

zwiększenia rozmiarów działalności finansowanej z funduszy publicznych, lepszego dostawiania struktury tej działalności do zapotrzebowania na jej rezultaty i poprawy jej standardu” (Denek, Sobiech, Wolniak 2005).

Pierwsze elementy budżetowania z wykorzystaniem pomiaru działań samorządów amerykańskich w celu oceny administracji powstały w pierwszej połowie lat 40 minionego wieku. Dopiero kolejnym etapem było wdrożenie na szczeblu federalnym PPB (Planning-Programming-Budgeting) oraz ZBB (Zero-based Budgeting) (Kong 2005). Budżet zadaniowy funkcjonujący obecnie jest bardziej zaawansowany niż jego pierwowzory i ze swej istoty charakteryzuje się następującymi cechami (Wang 1999):

1. wymaga ciągłej komunikacji pomiędzy interesariuszami o celach organizacji, misji i miernikach wyników,
2. wiąże się z decentralizacją podejmowania decyzji i zwiększeniem roli osób odpowiedzialnych za programy/zadania,
3. odnosi się do konsekwencji określonej polityki publicznej, a nie jedynie liczby dostarczanych usług, produktów, etc.

## **2. Polski samorząd wobec budżetu zadaniowego**

Doświadczenia polskich samorządów w zakresie prac nad budżetem zadaniowym obejmują już ponad 15 lat. Ostatnie lata to okres zwiększonego zainteresowania tym narzędziem planowania finansowego, zarówno w zakresie podsektora rządowego (Owsiak 2008, Lubińska 2007), jak i samorządowego (Dylewski 2007, Owsiak 2002). Prace, które rozpoczęły się w 2006 roku w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów (obecnie kontynuowane w Ministerstwie Finansów) doprowadziły do objęcia budżetem zadaniowym wszystkich dysponentów części budżetowych, agencje rządowe, wybrane fundusze celowe i inne państwowe osoby prawne. Pierwsze w Polsce uregulowania prawne sankcjonujące tworzenie budżetu zadaniowego wynikały z nowelizacji ustawy o finansach publicznych z dnia 8 grudnia 2006 roku, zakładając, że elementem uzasadnienia do ustawy budżetowej jest zestawienie zadań z przypisanymi do nich wydatkami, wraz z określeniem dla nich celów i mierników<sup>2</sup>. Uchwalenie nowej ustawy o finansach publicznej z 27 sierpnia 2009 roku przyczyniło się do wzmocnienia idei budżetu zadaniowego, zwłaszcza wobec faktu, że układ zadaniowy stanie się podstawą do tworzenia Wieloletniego Planu Finansowego Państwa<sup>3</sup>.

Warto podkreślić, że zapisy ustawowe odnoszące się do budżetowania zadaniowego dotyczą wyłącznie podsektora rządowego. Jednostki samo-

---

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 8 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. 2006 nr 249 poz. 1832.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. 2009 nr 157 poz. 1240.

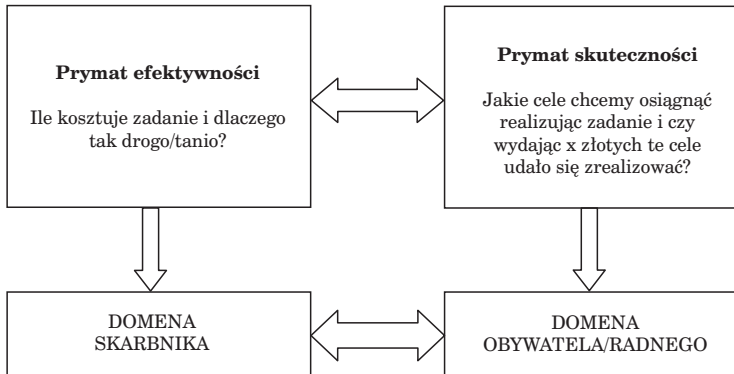
rzędu terytorialnego w zakresie norm prawnych nie podlegają obowiązki przygotowania planów zadaniowych. Regionalna Izba Obrachunkowa w Krakowie stwierdziła, że „przepisy obowiązującego prawa nie przewidują, aby poza budżetem rocznym organ stanowiący j.s.t. mógł uchylać równolegle funkcjonujący budżet zadaniowy” (RIO 2006). Budżet zadaniowy, tam gdzie go przewidziano, powstaje równolegle do projektu uchwały budżetowej i częstokroć należy do dokumentacji towarzyszącej projektowi uchwały budżetowej – jako informacja i zarazem uzasadnienie do przyjętych kalkulacji wydatków budżetu j.s.t. Można go więc traktować jako dodatkowe, bardziej szczegółowe niż budżet tradycyjny, narzędzie planowania wydatków ponoszonych na zadania urzędu i innych jednostek budżetowych (szkół, jednostek pomocy społecznej, innych jednostek budżetowych) (Miller 2010).

Ten brak formalnego zobowiązania jednostek samorządu terytorialnego do budżetowania zadaniowego powoduje, że w dalszym ciągu narzędzie to nie jest powszechnie stosowane w polskich samorządach. Te jednostki samorządu terytorialnego, które się zdecydowały na budżetowanie zadaniowe wciąż je udoskonalają, co powoduje ciągłą ewolucję stosowanych rozwiązań. Zauważyć należy, że oddolne tworzenie budżetów zadaniowych poza regulacjami prawnymi spowodowało, że mają one charakter unikalny na poziomie każdej jednostki samorządu terytorialnego. Oznacza to, że polskie samorzady nie dopracowały się jednolitego standardu tworzenia budżetu zadaniowego, zarówno jeżeli chodzi o stosowaną na jego potrzeby terminologię, jak również układ zadań oraz zakres jego stosowania. Spośród ponad 2,5 tys. gmin w Polsce prace nad budżetem zadaniowym — które są na różnym etapie realizacji — podjęły m.in. gminy: Kraków, Poznań, Bielsko-Biała, Brzesko, Bychawka, Dukla, Gardeja, Gizałki, Gorzów, Grudusk, Jasło, Koszalin, Kraków, Krobia, Kutno, Leżajsk, Lipnica Wielka, Lubań, Lutomiersk, Łęczyca, Mikołajki, Nowy Dwór Mazowiecki, Olecko, Olsztyn, Ostrów, Ozorków, Pępowo, Poznań, Przykona, Rejowiec Fabryczny, Sandomierz, Sitkówka, Sośno, Starachowice, Świecie n. Osą, Tyczyn, Warszawa Bielany, Warszawa Łomianki, Zgierz, Ziębice, Szczecin, Sieradz.

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 opartej 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). Można go więc traktować jak narzędzie rachunku kosztów. Budżet zadaniowy w takiej formie odpowiada zapotrzebowaniu służb finansowo-księgowych (a w szczególności skarbnikowi j.s.t.). Precyzyjne określenie kosztów zadania jest podstawą do poszukiwania tych

składników zadania, które mogą generować oszczędności budżetowe. 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 realizacja powinna przyświecać. W takiej postaci budżet zadaniowy wiąże określony wydatek z konkretnym zamiarem władzy publicznej. Dla 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 zrealizowanych wydatkach. Oprócz wymiaru wydatkowego odpowiadającego na pytanie, ile kosztuje zadanie (i dlaczego tak drogo/tanio?) 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) oraz obywateli. Na rysunku 1 ukazano te dwa wymiary budżetowania zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego.

Rysunek 1  
Dwuwymiarowość budżetu zadaniowego



Źródło: opracowanie własne.

Można więc uznać, że budżet zadaniowy jest metodą budżetowania, w której wydatki ujmuje się w zadania, dla których formułuje się cele i mierniki. Takie podejście do budżetu zadaniowego ukazuje techniczny aspekt jego struktury. Równie ważny jest aspekt zarządczy budżetu zadaniowego, który wskazuje, że może to być narzędzie do podejmowania decyzji (głównie na poziomie rady jednostki samorządu terytorialnego) oraz prowadzenia negocjacji budżetowych (między skarbnikiem a komórkami merytorycznymi). W takiej postaci rozumieć go można jako metodę planowania wydatków, w której każdy przyrost zaplanowanych wydatków na zadanie musi się wią-

zać się z przyrostem produkcji lub poprawą wyników. Proces budżetowania podporządkowany tej idei opiera się więc przed wszystkim na dążeniu do poprawy zaspokajania potrzeb społecznych, a pozyskanie dodatkowych środków na zadanie jest narzędziem temu służącym a nie celem samym w sobie.

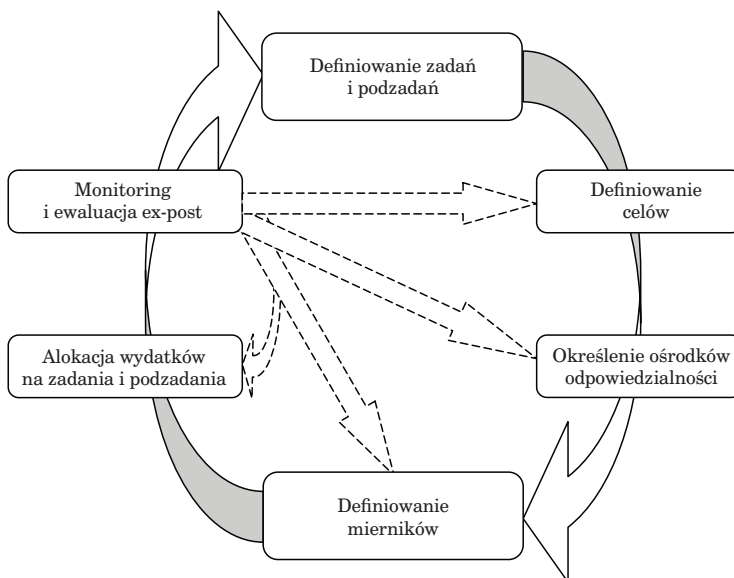
### 3. Struktura zadaniowa jako punkt wyjścia do budżetowania

Sekwencja prac nad wdrożeniem budżetu zadaniowego powinna obejmować następujące etapy:

- 1) określenie realizowanych zadań (na kilku poziomach szczegółowości),
- 2) zdefiniowanie celów,
- 3) określenie komórek organizacyjnych realizujących zadania i odpowiedzialnych za osiągnięcie celów,
- 4) zdefiniowanie mierników,
- 5) przypisanie wydatków do zadań,
- 6) ocena stopnia realizacji celów.

Cykl prac nad budżetem zadaniowym zobrazowano na rysunku 2.

Rysunek 2  
Cykl budżetowania zadaniowego



Źródło: opracowanie własne.

Oznacza to, że budżetowanie zadaniowe jest narzędziem pozwalającym na połączenie sfery wydatkowej ze sferą zarządczą (sprawnościową). Szczególną uwagę w pracach nad tworzeniem planu zadaniowego poświęcić należy właściwemu określeniu zadań i ich strukturze. Uwzględnić należy, że struktura zadaniowa ma charakter kaskadowy, z nadrzędnością zadań nad podzadaniami i działaniami.

Zadania tworzą główną jednostkę klasyfikacji budżetowej i grupują wydatki według celów, w tym według celów szczegółowych. Zadanie grupuje wyodrębnione obszary działalności jednostki. Obejmuje całość w danej dziedzinie działań, pogrupowanych w podzadania, w taki sposób, aby każdemu z nich można było przypisać cel lub cele ściśle ze sobą powiązane. Przypisanie celu (celów) do zadań umożliwi konstruowanie zadaniowego planu wydatków, zawierającego dodatkowo mierniki dla każdego celu.

Zadanie pełni więc rolę kategorii zarządczo-budżetowo-księgowej. Złożony proces identyfikacji zadań integruje trzy aspekty:

- zarządzania – powiązanie z celami i miernikami,
- budżetowo-księgowy – wydatki (koszty) i ich realizacja.

Drugim stopniem nowej klasyfikacji budżetowej są podzadania, reprezentujące względnie spójne, wyodrębnione grupy jednorodnych działań, do których przypisać można konkretne kwoty wydatków, i które służyć będą realizacji wspólnych celów operacyjnych. Podobnie jak w przypadku zadań, strukturalizacja budżetu na podzadania, spełniać powinna wymogi elastyczności działania dysponenta w zakresie wydatkowanie środków, stabilizacji klasyfikacji oraz czytelności budżetu. Zadania i podzadania nie powinny być zbyt liczne – należy dążyć do tego, aby w sposób syntetyczny grupowały działania, które służą osiągnięciu jednego celu.

Realizacja podzadań budżetowych wymaga, przynajmniej dla niektórych z nich, określenia działań. Działania mają charakter operacyjny i stanowią najbardziej szczegółowy element klasyfikacji zadaniowej. W ramach działań uwzględniać można przykładowo poszczególne przedsięwzięcia inwestycyjne czy poszczególne obszary działalności administracyjnej i usługowej jednostek samorządu terytorialnego. Wyodrębnianie działań jest w szczególności wskazane, gdy możliwe jest przypisanie do nich celów szczegółowych oraz zdefiniowanie i monitorowanie mierników ich osiągnięcia. Na poziomie działań możliwe jest ukazanie specyficznych cech realizacji zadań i podzadań w danej jednostce samorządu terytorialnego, co oznacza, że ten szczebel klasyfikacji zadaniowej charakteryzuje się największą elastycznością. Specyfika realizacji zadań i podzadań może oznaczać, że w różnych okresach w ich obrębie ukazane zostaną zmieniające się działania, co traktować należy jako rezultat zastosowania nowych narzędzi budżetowych do realizacji zakładanych celów nadrzędnych. Pojęcie „zadanie” jest kategorią budżetową. Nie można więc utożsamiać go ściśle z zadaniami jednostki samorządu terytorialnego określonymi w aktach prawnych. Wiele zadań zdeteminowanych prawnie i realizowanych przez jednostki samorządu



terytorialnego ma charakter czysto nadzorczy lub wymagający działań o charakterze administracyjnym. W takiej postaci zadania te nie wychodzą bezpośrednio „na zewnątrz”, nie tworzą jednorodnego produktu lub też mają charakter procesowy. Stąd też przy konstruowaniu zadań, podzadań i działań należy zwrócić uwagę, że powinny być one ściśle związane z określonymi wydatkami. Tam, gdzie na poziomie ewidencyjno-budżetowym nie można jednoznacznie określić wydatku do pierwotnie zdefiniowanego elementu układu zadaniowego konieczne jest przekonstruowanie tego układu. Stąd też proces budowy struktury zadaniowej wymaga ścisłej współpracy komórek merytorycznych ze służbami finansowo-księgowymi.

## **4. Budżet zadaniowy w gminach i powiatach – założenia metodyczne budowy klasyfikacji zadaniowej**

Przyjęta na potrzeby realizacji projektu koncepcja wdrażania budżetu zadaniowego w gminach i powiatach województwa zachodniopomorskiego opiera się na kilku założeniach, które w generalnym ujęciu odpowiadają zasadom budżetu zadaniowego.

Po pierwsze, uznano, że liczba zadań, w obrębie których umieszczone zostaną podzadania powinna zostać ograniczona do niezbędnego minimum ukazującego w sposób syntetyczny obszary zadań jednostek samorządu terytorialnego, co jest zgodne z zasadami ogólnie przyjętymi w klasyfikacji.

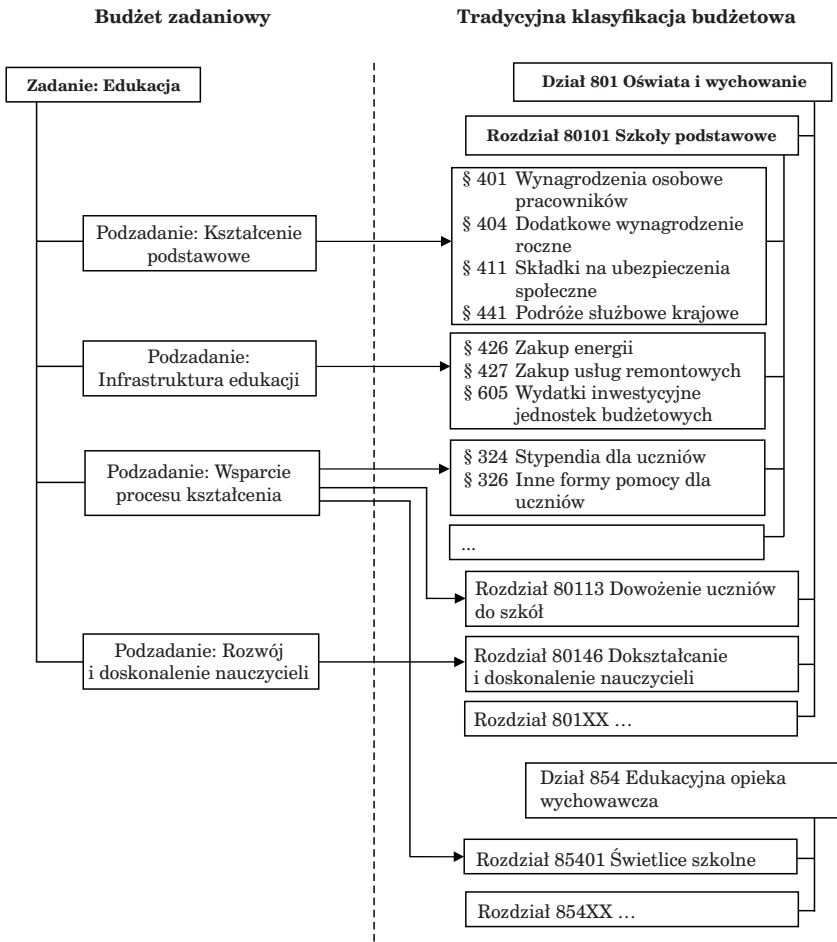
Po drugie, założono, że proponowany układ zadań i zdecydowanej większości podzadań ma być na tyle uniwersalny, że możliwe jest nim objęcie całości wydatków budżetowych jst bez względu na to, jak kształtuje się struktura organizacyjna samorządu lokalnego, ze względu na późniejszą konieczność przypisania odpowiedzialności.

Po trzecie, uznano, że możliwe jest określenie specyficznych podzadań (właściwych tylko danej jst) w sytuacji, gdy ich znaczenie, skala finansowania lub umiejscowienie organizacyjne może być traktowana jako wyznacznik ich rangi w realizacji priorytetów jst. Przykładem może być prowadzenie liceum ogólnokształcącego przez gminę (w sytuacji gdy jest to zadanie własne powiatu) czy wsparcie działalności policji (w miejscowościach turystycznych).

Po czwarte, stworzono zadanie o nazwie „zarządzanie strukturami samorządowymi”, grupujące te wydatki, który mają charakter ogólny (wspólny) z punktu widzenia realizacji poszczególnych zadań merytorycznych. W jego skład wchodzić takie obszary jak: merytoryczna koordynacja działalności jst (funkcjonowanie organów przedstawicielskich oraz zarządzanie jst), obsługa administracyjno-prawna urzędu gminy (starostwa powiatowego), działalność promocyjna, informatyzacja, obsługa techniczna. Doszukując się porównań układu zadaniowego do układu kalkulacyjnego

kosztów przedsiębiorstwa zadanie „zarządzanie strukturami samorządowymi” może być więc traktowane jako zbliżone do kategorii kosztów zarządu.

Rysunek 3  
**Powiązanie tradycyjnej klasyfikacji budżetowej  
 na przykładzie wybranych podzadań edukacyjnych**



Źródło: opracowanie własne.

Po piąte, uznano, że niektóre z zadań merytorycznych powinny obejmować podzadanie o nazwie „administrowanie zadań”, w którym uwzględnione być powinny wydatki związane z funkcjonowaniem wydziałów lub jednostek, których rola sprowadza się do nadzorowania realizacji danego zadania i zapewnienia należytej koordynacji poszczególnych podzadań w jego ramach. Tę kategorię wydatków generuje chociażby funkcjonowa-

nie wydziału oświaty w strukturze urzędu gminy (starostwa powiatowego) czy zespołu administracyjno-oświatowego dla zadań edukacyjnych albo działalność powiatowego centrum pomocy rodzinie dla zadań z zakresu pomocy społecznej. Pozycja „administrowanie zadaniem” jest szczególnie użyteczna w tych obszarach działalności samorządu, które sprowadzają się na poziomie poszczególnych podzadań, do generowania wydatków o charakterze bezpośrednim, których beneficjentami są członkowie społeczności lokalnej. Tak więc można ją zastosować do zadań edukacyjnych, z zakresu pomocy społecznej, gospodarki komunalnej czy infrastruktury drogowej. W takiej sytuacji na całkowite wydatki budżetowe przypisane do realizacji danego zadania nie ma wpływu, czy zarządzanie nimi jest koordynowane z poziomu urzędu (starostwa) czy też z poziomu jednostki zewnętrznej.

Układ zadań i podzadań dla samorządu gminnego i powiatowego przedstawiono w załączniku 1.

Po szóste – wydatki na zadania i podzadania wynikają z odmiennego podziału niż wynikający z klasyfikacji budżetowej określonej w rozporządzeniu Ministra Finansów. Przykładowo w zadaniu Edukacja wyodrębniono podzadania: „Kształcenie podstawowe”, „Infrastruktura edukacji”, „Wsparcie procesu kształcenia” oraz „Rozwój i doskonalenie nauczycieli” (por. rys. 3). W zadaniu „Kształcenie podstawowe” znajdują się jedynie wydatki związane z wynagrodzeniami nauczycieli, natomiast pozostałe wydatki rozdział 80101 ujęte są w innych podzadaniach np. w podzadaniu „Infrastruktura edukacji”. Taki podejście pozwala z jednej strony określić wydatki o charakterze stałym – utrzymanie budynku, a z drugiej wydatki związane z procesem edukacyjnym. W przypadku podzadania „Wsparcie procesu kształcenia”, na wydatki składają się pozycje z kilku rozdziałów.

## **5. Wybrane determinanty klasyfikacji zadaniowej dla samorządu gminnego i powiatowego**

Wdrożenie budżetu zadaniowego na poziomie samorządu gminnego i powiatowego wymaga staranności w definiowaniu zadań i podzadań. Wynikają one zarówno z kompetencji przyznanych odpowiednią ustawą ustrojową oraz ze sposobu finansowania tego poziomu samorządu. Zadania realizowane przez powiaty są w niektórych przypadkach kontynuacją lub uzupełnieniem zadań realizowanych przez gminy. Ma to miejsce w przypadku edukacji publicznej, pomocy społecznej czy transportu publicznego, a zatem w przypadku zadań, których finansowanie pociąga za sobą największe wydatki (KR RIO, 2009). Specyfika tworzenia i wdrażania budżetu zadaniowego w powiatach wiąże się z tymi zadaniami, które można by w części określić mianem „bezkosztowych”, czyli takich w których zasadniczymi

wydatkami są wynagrodzenia urzędników Urzędu Gminy lub Starostwa Powiatowego oraz zadaniami zleconymi.

Po pierwsze, w przypadku powiatów, ze względu na charakterystykę realizowanych zadań, niezbędne jest inne podejście do definiowania zadań niż ma to miejsce w przypadku zadań realizowanych przez gminy. Proces realizacji części kompetencji powiatu kończy się wydaniem określonego rodzaju decyzji administracyjnej. Do działalności takiej należeć będzie wydawanie decyzji przez administrację architektoniczno-budowlaną czy też Zespół Uzgadniania Dokumentacji Projektowej. Z punktu widzenia dokonania pomiaru jakości realizacji tego typu zadań, sytuacja nie jest problematyczna, gdyż możliwe jest określenie mierników terminowości wydania tego typu decyzji lub też jego prawidłowości – rozumianej jako zgodność z obowiązującym prawem lub procedurami. Tego typu zadania stanowią wyzwanie ze względu na wymiar finansowy, gdyż wydatki z nimi związane mają charakter co do zasady osobowy – są to wynagrodzenia (wraz z pochodnymi) osób realizujących zadanie, w niektórych przypadkach powiększone o wydatki związane ze stosowaniem określonego typu dokumentami. Waga finansowa tych zadań jest nieporównywalnie niższa od zadań w zakresie pomocy społecznej lub oświaty, a jednocześnie określenie wydatków wymaga większego wysiłku niż ma to miejsce w przypadku zadań, w których środki finansowe trafiają poza starostwo powiatowe. Ujęcie tego typu działalności w budżecie zadaniowym jest ułatwione jedynie ze względu na fakt wyodrębnienia organizacyjnego tych osób wykonujących ww. funkcje.

Po drugie, zadania realizowane przez powiat mają w dużym stopniu charakter zlecony, w przypadku gmin zakres zadań zleconych jest mniejszy, ale wiążą się z nimi podobne problemy. W zakresie zadań finansowanych z budżetu powiatu, znajduje się utrzymanie komendy powiatowej straży pożarnej, powiatowego urzędu pracy, powiatowego inspektoratu nadzoru budowlanego etc, w przypadku gminy – głównie zadania związane z pomocą społeczną. Powstaje dylemat w jaki sposób traktowane powinny być tego typu zadania. Biorąc pod uwagę fakt, że finansowane są one ostatecznie z budżetu samorządowego, należy je ująć w taki sam sposób jak inne – własne – zadania. Zakładając jednak, że budżet zadaniowy ma mieć charakter narzędzia usprawniającego zarządzanie finansami publicznymi i realizację zadań, to zastosowanie takiego podejścia wymaga dyskusji. Finansowanie zadania w drodze wykorzystania dotacji celowej z budżetu państwa oznacza, że wpływ powiatu, jego organów, na poziom tego finansowania jest niewielki. Określenie celów, jakie mają być osiągnięte, w przypadku zadań zleconych powinno być realizowane na poziomie podmiotu dotującego, a nie dotowanego. Budżet zadaniowy w przypadku zadań zleconych pokazuje efekty realizacji tych zadań, lecz wykorzystanie tej informacji do planowania finansowego w powiecie nie jest możliwe. Sytuacja ta przedstawiałaby się inaczej, gdyby powiaty były jednostkami posiadają-

cymi na wzór gmin także znaczne dochody własne, które mogą zostać wykorzystane w celu dofinansowania zadań zleconych (jeśli taka byłaby wola organów stanowiących i wykonawczych samorządów).

Po trzecie, biorąc pod uwagę fakt, iż budżet zadaniowy niezależnie od tego czy funkcjonuje na poziomie budżetu państwa czy na poziomie budżetu samorządowego, podzielony został na dwa zasadnicze poziomy, które określić można mianem zadań i podzadań, założyć należy także, z punktu widzenia metodycznego, że w ramach jednego zadania wydzielane są dwa lub więcej podzadań. Zadania powiatu w kilku przypadkach zostały zdefiniowane w ustawach w taki sposób, że jest to utrudnione. Do zadań takich zaliczyć należy nadzór nad zakładami opieki zdrowotnej oraz nadzór nad ochroną środowiska, rolnictwem oraz leśnictwem. W pierwszym przypadku nie jest możliwe jednoznaczne określenie, że zadania te funkcjonować powinny obok innych związanych z ochroną zdrowia, a z drugiej strony częste organizacyjne powiązanie kompetencji w zakresie nadzoru nad zakładami opieki zdrowotnej z innymi związanymi z ochroną zdrowia, nie pozwala na jednoznaczne wskazanie, że jest to funkcja podobna do nadzoru nad innymi podmiotami np. spółkami powiatowymi. W przypadku zadań związanych z nadzorem nad ochroną środowiska, rolnictwem i leśnictwem, powstaje problem odpowiedniej agregacji działalności w tym zakresie. Każdy element jest na tyle niewielki, że nie powinien stanowić podzadania, a także na tyle unikalny, że trudne może okazać się łączenie z innymi. Nawet jeśli uznać, że priorytetem jest ustalenie podzadania, co spowoduje pewien większy niż zwykle poziom niejednorodności wewnętrznej podzadania, to okazuje się że to podzadanie jest unikalne w skali powiatu, a zatem stanowić powinno zadanie. Podobna sytuacja występuje w przypadku działalności powiatowego rzecznika konsumentów.

Kolejną cechą charakterystyczną dla budżetu zadaniowego będzie istotna rola mierników produktu i procesu, mniejsza – rezultatu. Dostarczanie usług publicznych, z punktu widzenia obywatela, odzwierciedlone może być za pomocą mierników rezultatu i jest to sytuacja najbardziej korzystna. W powiecie – biorąc pod uwagę ograniczenie pierwsze – charakter realizowanych działań, częściej występują mierniki odzwierciedlające ilość i jakość dostarczanych usług, a nie efekty dostarczenia tych usług. Sytuacja taka miała będzie miejsce np. w przypadku nadzoru budowlanego, wspomnianej wcześniej administracji architektoniczno-budowlanej, orzecznictwa ws. niepełnosprawności, nadzoru nad działalnością transportową i ośrodkami szkolenia.

Ostatnim istotnym ograniczeniem we wdrażaniu budżetu zadaniowego jest liczba jednostek organizacyjnych finansowanych z budżetu, z wyłączeniem jednostek oświatowych. Sprawna implementacja budżetowania zadaniowego wymaga docelowo wprowadzenia zasad zarządzania publicznego do każdej jednostki, co oznacza objęcie budżetowaniem zadaniowym w przypadku powiatu: Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie, Powiatowy

Urząd Pracy, Domów Pomocy Społecznej, Domów Dziecka, Powiatowego Inspektoratu Nadzoru Budowlanego, Powiatowej Komendy Straży Pożarnej, a w przypadku gminy: Ośrodka Pomocy Społecznej, domu kultury, biblioteki publicznej. W przypadku gmin problem jest bardziej złożony, ze względu na charakter zadań, a dokładniej – rodzaj jednostek organizacyjnych realizujących te zadania. Wymienione powyżej organizacje są jednostkami budżetowymi, lecz zasadniczą część usług dostarczanych przez gminę może być świadczona przez samorządowe zakłady budżetowe lub spółki kapitałowe – jako przykłady można podać gospodarkę komunalną (oczyszczanie gminy, dostarczanie wody, odbiór zanieczyszczeń, cmentarz), gospodarkę mieszkaniową, ośrodki sportu i rekreacji. Istnieją dwa podstawowe rozwiązania określania wydatków na zadania realizowane przez te podmioty. Możliwe jest wskazanie w budżecie zadaniowym jedynie kwoty wydatków określonych w uchwale budżetowej – np. dotacja dla zakładu budżetowego, lecz oznacza to zniekształcenie zależności pomiędzy wydatkami a realizacją założonego celu. Z drugiej strony możliwa jest konsolidacja gospodarki pozabudżetowej, co zapewni rzetelność w zakresie określenia wydatków i poziomu osiągnięcia założonego celu, ale jednocześnie spowoduje brak spójności danych finansowych w budżecie zadaniowym i w uchwale budżetowej.

## Bibliografia

- Budżet władz lokalnych*, red. S. Owsiak, PWE, Warszawa 2002.
- Budżet zadaniowy w Polsce*, red. T. Lubińska, Difin, Warszawa 2007.
- Denek E., Sobiech J., Wolniak J., *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
- Dylewski M., *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania procedury modele*, Difin, Warszawa 2007.
- Fisher J.G., Maines L.A., Peffer S.A., Sprinkle G.B., *Using Budget s for Performance Evaluation: Effects of Resource Allocation and Horizontal Information Asymmetry on Budget Proposals, Budget Slack, And Performance*, "The Accounting Review", vol. 77, no. 4, October 2002.
- T. Groot T., Budding T., *New Public Management's current issues and future prospects*. 5<sup>th</sup> NPM Seminar at Vrije University Amsterdam 14 September 2005.
- Hausner J., *Zarządzanie publiczne. Podręcznik akademicki*, Wydawnictwo Naukowe Scholar, Warszawa 2008.
- Havens H.S., *MBO and program evaluation, or whatever happened to PPBS?*, "Public Administration Review", January/February 1976.
- Kong D., *Performance-Based budgeting: The U.S. Experience*, "Public Organization Review: A Global Journal" 2005, no. 5.
- Levitas A., Filas J., Piszczek M., *Local Government Budgeting: Poland*, <http://lgi.osi.hu/publications/2002/216/206-Poland.pdf>.

- Nowe Zarządzanie Publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet Zadaniowy w Polsce*, Red. T. Lubińska Difin, Warszawa 2009.
- P. Modzelewski P., *System zarządzania jakością a skuteczność i efektywność administracji samorządowej*, CeDeWu, Warszawa 2009.
- Miller J., *Samorząd w okresie wdrażania budżetu zadaniowego w Polsce*, w: *Wdrażanie budżetu zadaniowego*, red. M. Postuła, P. Perczyński, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2009.
- Planowanie budżetowe a alokacja zasobów*, red. S. Owsiak, PWE, Warszawa 2008.
- Patrzalek L., *Przesłanki i warunki wdrażania budżetu zadaniowego*, Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu nr 19 rok 2006, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu, Poznań 2006.
- A. Pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej Krakowie z dnia 26.10.2006, KI – 4001-1/573/06.
- Sprawozdanie z działalności RIO i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego w 2008 r.*, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Warszawa 2009.
- Szewczuk M.A., Ziolo M., *Zarys ekonomiki sektora publicznego*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2008, s. 1332008.
- Wang X.H., *Conditions to implement outcome-oriented performance budgeting: some empirical evidence*. "Journal of Budgeting, Accounting & Financial Management", Winter 1999.
- Wzorcowy urząd, czyli jak usprawnić administrację samorządową, jak mierzyć jej zadania i wyniki*. Red. W. Misiąg, IBnGR, Warszawa 2005.

## Załącznik 1

### Układ zadań i podzadań dla samorządu gminnego i powiatowego

Gmina		Powiat	
Zadanie / podzadanie	Zadanie / podzadanie	Zadanie / podzadanie	Zadanie / podzadanie
<b>1.</b>	Zarządzanie strukturami samorządowymi	1.	Zarządzanie strukturami samorządowymi
1.1.	Zarządzanie gminą	1.1.	Zarządzanie powiatem
1.2.	Funkcjonowanie organów przedstawicielskich	1.2.	Funkcjonowanie organów przedstawicielskich
1.3.	Wspieranie rozwoju gospodarczego, pozyskiwanie środków z UE i promocja jst	1.3.	Pozyskiwanie środków z UE i promocja jst
1.4.	Informatyzyzacja	1.4.	Informatyzyzacja
1.5.	Obsługa administracyjna	1.5.	Obsługa administracyjno-prawna Starostwa
1.6.	Obsługa klienta	1.6.	Obsługa klienta, w tym ochrona praw i interesów konsumentów
1.7.	Obsługa techniczna	1.7.	Obsługa techniczna Starostwa
<b>2.</b>	Bezpieczeństwo i porządek publiczny	<b>2.</b>	Bezpieczeństwo i porządek publiczny
2.1.	Straż Pożarna	2.1.	Straż pożarna
2.2.	Zarządzanie kryzysowe	2.2.	Zarządzanie kryzysowe i sprawy obronne
2.3.	Obrona cywilna		
<b>3.</b>	Edukacja	<b>3.</b>	Edukacja
3.1.	Administrowanie edukacją	3.1.	Administrowanie zadaniami
3.2.	Edukacja przedszkolna	3.2.	Kształcenie ponadgimnazjalne kończące się egzaminem maturalnym
3.3.	Kształcenie podstawowe	3.3.	Kształcenie ponadgimnazjalne kończące się egzaminem zawodowym
3.4.	Kształcenie gimnazjalne	3.4.	Kształcenie specjalne
3.5.	Dofinansowanie edukacji niepublicznej	3.5.	Dofinansowanie edukacji niepublicznej
3.6.	Wsparcie procesu kształcenia	3.6.	Wsparcie procesu kształcenia
3.7.	Rozwój i doskonalenie nauczycieli	3.7.	Rozwój i doskonalenie nauczycieli
3.8.	Działalność porażekcyjna	3.8.	Działalność porażekcyjna (praca z uczniem zdolnym i trudnym)
3.9.	Budowa i utrzymanie infrastruktury edukacji	3.9.	Budowa i utrzymanie infrastruktury edukacji
<b>4.</b>	Finanse i różne rozliczenia	<b>4.</b>	Finanse i różne rozliczenia
4.1.	Pobór i egzekucja podatków i opłat lokalnych	4.1.	Pobór i egzekucja podatków i opłat lokalnych
4.2.	Planowanie, sprawozdawczość i ewidencja budżetowa	4.2.	Planowanie, sprawozdawczość i ewidencja budżetowa



4.3.	Rezerwa ogólna	4.3.	Rezerwa ogólna
4.4.	Składki na rzecz organizacji	4.4.	Składki na rzecz organizacji
4.5.	Zarządzanie długiem publicznym	4.5.	Zarządzanie długiem publicznym
5.	Gospodarka komunalna	5.	Ochrona środowiska, rolnictwo i leśnictwo
5.1.	Administrowanie gospodarką komunalną	5.1.	Nadzór nad ochroną środowiska, rolnictwem i leśnictwem
5.2.	Oczyszczanie miasta i gospodarka odpadami		
5.3.	Oświetlenie ulic		
5.4.	Obiekty infrastruktury komunalnej		
5.5.	Schroniska dla zwierząt		
5.6.	Tereny zielone i lasy		
6.	Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego	6.	Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego
6.1.	Biblioteka publiczna	6.1.	Działalność biblioteczna
6.2.	Działalność muzealna		
6.3.	Domy i ośrodki kultury		
6.4.	Wspieranie inicjatyw kulturalnych	6.2.	Wspieranie inicjatyw kulturalnych
7.	Kultura fizyczna i sport	7.	Kultura fizyczna, sport i rekreacja
7.1.	Rozbudowa i utrzymanie infrastruktury sportowo-rekreacyjnej	7.1.	Sport masowy
7.2.	Sport powszechny	7.2.	Wspieranie turystyki
7.3.	Sport kwalifikowany		
8.	Ład przestrzenny, budownictwo i gospodarka mieszkaniowa	8.	Gospodarka nieruchomościami i budownictwo
8.1.	Administrowanie zadaniem	8.1.	Gospodarowanie nieruchomościami powiatu
8.2.	Pozyskiwanie nieruchomości i zarządzanie zasobem miejskim nieruchomości	8.2.	Gospodarowanie nieruchomościami Skarbu Państwa
8.3.	Zagospodarowanie terenów i opracowanie miejscowych planów zagospodarowania przestrzennego	8.3.	Administracja architektoniczno-budowlana
		8.4.	Nadzór nad procesem budowlanym
9.	Pomoc społeczna	9.	Pomoc społeczna i ochrona zdrowia
9.1.	Administrowanie zadaniem	9.1.	Administrowanie zadaniem
9.2.	Świadczenia rodzinne i zaliczka alimentacyjna	9.2.	Rodziny zastępcze

	<b>Gmina</b> <b>Zadanie / podzadanie</b>		<b>Powiat</b> <b>Zadanie / podzadanie</b>
9.3.	Składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne	9.3.	Domy dziecka
9.4.	Zasiłki i pomoc w naturze	9.4.	Domy pomocy społecznej
9.5.	Usługi opiekuńcze	9.5.	Interwencja kryzysowa
9.6.	Dodatki mieszkaniowe	9.6.	Nadzór nad ochroną zdrowia
9.7.	Profilaktyka i przeciwdziałanie alkoholizmowi i narkomanii	9.7.	Przeciwdziałanie bezrobociu
9.8.	Działania na rzecz integracji społecznej		
9.9.	Profilaktyka zdrowotna		
10.	Transport i komunikacja	10.	Transport i komunikacja
10.1.	Administrowanie infrastrukturą drogową	10.1.	Administrowanie infrastrukturą drogową
10.2.	Bieżące utrzymanie infrastruktury drogowej	10.2.	Bieżące utrzymanie infrastruktury drogowej
10.3.	Modernizacja i rozbudowa infrastruktury drogowej	10.3.	Modernizacja i rozbudowa infrastruktury drogowej
		10.4.	Prawa jazdy i ewidencja pojazdów
		10.5.	Nadzór nad działalnością transportową i ośrodkami szkolenia
		11.	Geodezja i kartografia
		11.1.	Prowadzenie zasobu geodezyjnego i kartograficznego
		11.2.	Ewidencja gruntów i budynków oraz uzgadnianie dokumentacji projektowej

Źródło: opracowanie własne

# **Performance budget implementation in local government**

## **Summary**

The article presents the experience in the implementation of the performance budget in Polish local government on municipal and level. Due to the activity of central government sector in area of performance budget, strengthening of work on a consistent methodology for local government can be expected. The article presents the main points of the performance budget methodology for local government and identifies determinants of defining the tasks and subtasks for local municipals and districts.

**Key words:** performance budget, local government, public budgeting