



Joanna Toborek-Mazur

Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie
Wydział Zarządzania
Katedra Rachunkowości
toborekj@uek.krakow.pl

BUDŻET ZADANIOWY JAKO NOWY PLAN FINANSOWY SYSTEMU FINANSÓW PUBLICZNYCH

Streszczenie Budżetowanie zadaniowe wpisuje się w ogólnoswiatowy trend transformacji administracji publicznej i wprowadzenia na dużą skalę podejścia definiowanego jako *New Public Management*. Metoda ta jest próbą zastosowania modeli i zasad zarządzania, wypróbowanych z wielkim powodzeniem w sektorze prywatnym.

Celem opracowania jest wskazanie roli planu finansowego w układzie budżetowym; który jest wdrażany w systemie finansów publicznych. Analiza zakresu metodologicznego budżetu pozwoliła na identyfikację jego wad i zalet. Obowiązek sporządzania budżetu w układzie zadaniowego został wprowadzony jedynie w administracji rządowej. Jednak warto zastanowić się nad jego obligatoryjnym wprowadzeniem na szczeblu samorządu terytorialnego. Wnioski dodatkowe zostały potwierdzone doświadczeniem pochodzącym ze współpracy autorki z praktyką w tym zakresie.

Słowa kluczowe: system finansów publicznych, budżetowanie zadaniowe, administracja publiczna.

Wprowadzenie

W dzisiejszych czasach jednostki systemu finansów publicznych dysponują wieloma narzędziami wspierania rozwoju gospodarczego. Do najważniejszych należą instrumenty zarządzania, w tym budżety. Zarządzanie środkami publicznymi to bardzo trudny proces pogodzenia ograniczonych środków finansowych z wykonaniem zobowiązań i zadań wobec społeczeństwa. Poszukując coraz lepszych metod i rozwiązań w zakresie gospodarowania finansami, podmioty sektora finansów publicznych korzystają z nowoczesnych narzędzi, a jednym z nich jest metoda budżetowania zadaniowego.

Budżet zadaniowy to nowe narzędzie zarządzania finansami publicznymi. Jego prawidłowe zastosowanie powinno dostarczyć odpowiedzi na pytania dotyczące zaplanowanych zadań, celów jakim mają służyć zadania, metod ich mierzenia, rezultatów, jakie powinna przynieść realizacja celów oraz wskazania czy określone cele zostały osiągnięte [Domański, Szolno-Koguc, 2007].

Ta metoda zarządzania środkami publicznymi jest już od kilku lat stosowana w systemach finansowych krajów członkowskich Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju, oraz zalecana przez Komisję Europejską. Budżetowanie zadaniowe wpisuje się w ogólnosiwiatowy trend transformacji administracji publicznej i wprowadzenia na dużą skalę podejścia definiowanego jako *New Public Management*. Forma ta jest próbą zastosowania modeli i zasad zarządzania, wykorzystywanych z wielkim powodzeniem w sektorze prywatnym. To odpowiedź na pogarszające się opinie społeczeństwa na temat funkcjonowania sektora publicznego.

Celem opracowania jest zwrócenie uwagi na rolę budżetowania zadaniowego w systemie finansów publicznych. Wydatki to bardzo ważny instrument polityki społeczno-gospodarczej każdego europejskiego kraju [Kaczmarek, 2008]. Plan ten ukierunkowany jest właśnie na politykę wydatkową sektora publicznego. Analiza literatury oraz zakresu metodologicznego budżetu pozwoliła autorce na zidentyfikowanie jego wad i zalet. Budżetowanie zadaniowe zostało unormowane szeregiem aktów prawnych, które zostały pominięte w niniejszych rozważaniach. Warto jednak podkreślić, że obowiązek ten został jedynie narzucony podmiotom na szczeblu rządowym i warto zastanowić się nad jego obligatoryjnym wprowadzeniem dla podmiotów sektora samorządowego. Wnioski dodatkowe zostały potwierdzone doświadczeniem pochodzącym z kontaktu autorki z praktyką w tym zakresie.

1. Geneza nowego zarządzania w systemie publicznych

Na skutek działania mechanizmu rynkowego źle zarządzane jednostki gospodarcze po prostu muszą przestać funkcjonować lub też zmuszone są do poprawy swojej efektywności w wyniku decyzji niezadowolonych kontrahentów, wierzycieli i klientów. Do takiej sytuacji nie dochodzi w przypadku nieskutecznie zarządzanych podmiotów sektora publicznego. Już P.F. Drucker zauważył, że działaniom administracji, z założenia nienastawionym na zysk, jeszcze bardziej aniżeli biznesowi potrzeba wdrożenia nowych metod zarządzania, gdyż u podstaw działania organizacji tego typu brakuje automatycznych stabilizatorów/regulatorów

wynikających przykładowo z konieczności zachowania dyscypliny rynkowej i sprawnego osiągnięcia wyników [Drucker, 2009, s. 20].

Współczesność postawiła zatem przed administracją publiczną kolejne wyzwania. Konieczność przebudowy rządu na poziomie rządowym poprzez zapewnienie narzędzi niezbędnych do uporania się z zachodzącymi przemianami, aby móc reagować na zmieniające się potrzeby społeczeństwa, wpłynęła na zmianę modelu zarządzania w administracji publicznej [Hausner, red., 2005, s. 57-59]. Wiąże się to z menedżerskim podejściem i koncepcją *New Public Management*, czyli nowego zarządzania publicznego. Zarządzanie rozumiane jest tu jako proces, którego celem jest zapewnienie oczekiwanych rezultatów wynikających z działalności danej instytucji. [Drucker, 2009, s. 39-40].

Proces ten rozpoczyna się od określenia celów i zadbania o zasoby niezbędne do ich osiągnięcia. Podstawowe założenia *New Public Management* opisał przez D. Osborne i T. Gaebler [1994, s. 13]. Przedstawili oni reguły, którym powinna sprostać władza publiczna, gdyż bez tego nie jest ona w stanie rozwiązywać głównych problemów współczesnego świata [Dror, 2006, s. 14-15 i 81]. Ujęli oni to w sposób następujący:

1. Władze aktywizujące, czyli sterowanie zamiast wiosłowania.
2. Władze w rękach społeczności, inaczej uwłaszczenie obywateli zamiast obsługiwanie.
3. Władze konkurencyjne, co oznacza wprowadzenie zasady konkurencyjności do systemu świadczenia usług.
4. Władze kierujące się poczuciem misji, co oznacza przekształcanie organizacji kierujących się przepisami.
5. Władze zorientowane na wyniki, co oznacza finansowanie rezultatów zamiast starań.
6. Władze kierujące się interesem klienta, co oznacza zaspokajanie potrzeb klienta zamiast potrzeb biurokracji.
7. Władze przedsiębiorcze, co oznacza działanie według zasady „więcej zarabiać niż wydawać”.
8. Władze przewidujące, inaczej zapobieganie zamiast leczenia.
9. Władze zdecentralizowane, co oznacza przejście od struktury hierarchicznej do współdziałania i pracy zespołowej.

Część z powyższych założeń potwierdził w swoich rozważaniach Drucker. Jego zdaniem „[...] w każdej organizacji chodzi o to, by ludzie zwykli dokonywali rzeczy niezwykłych. Ale czy im się będzie chciało to zrobić, zależy od ducha organizacji” [1992, s. 163-164]. Dobrze, klarownie sformułowana misja w pewien sposób wyraża ducha danej organizacji i jej wewnętrzną tożsamość.

Realizując założenia niniejszej koncepcji administracja publiczna powinna być zorientowana najpierw na osiągnięcie wyników, a dopiero później na wejścia i procesy działania. Nakierowanie na wyniki płynie z przeświadczenia, że organizacje sektora publicznego przez zbyt długi okres nie zwracały uwagi na jakość świadczonych usług, interesując się przede wszystkim wejściami, tym bardziej że polityczne debaty dotyczące administracji publicznej dotyczyły przede wszystkim (niewystarczających) zasobów. Kierownicy w administracji publicznej powinni stać się proaktywnymi czy progresywnymi menedżerami, a nie jak dotychczas, reaktywnymi urzędnikami. Muszą oni zwracać większą uwagę na zadania, a ocena ich działania powinna wynikać z osiągniętych wyników i być dokonywana na podstawie wyraźnych i mierzalnych (ilościowych) standardów czy wskaźników wykonania [Drucker, 1994, s. 126]. Przykładem mogą być takie kraje, jak Wielka Brytania i Nowa Zelandia, w których kierownicy agencji rządowych są zatrudniani na podstawie umowy i wynagradzani odpowiednio do osiągniętych wyników i oczywiście zwalniani, gdy ocena (wyniki) ich pracy jest niska [Supernat, 2011].

Dotychczasowe doświadczenia pokazują że sprawne i efektywne funkcjonowanie sektora publicznego bezpośrednio wpływa na budowanie dobrobytu społecznego [Drucker, 2009, s. 8-9].

Nowe publiczne zarządzanie korzysta w dużym stopniu z koncepcji publicznego wyboru, która postrzega jednostkę jako konsumenta oferowanych przez administrację publiczną usług i zakłada, że zarówno możliwość dokonania wyboru przez konsumenta, jak i efektywność administracji zostaną wzmocnione, jeżeli organy czy jednostki organizacyjne administracji będą musiały ubiegać się, tak jak organizacje na rynku, o dokonanie przez odbiorcę zakupu od niej towarów i usług. Przykładowo dopuszcza się konkurencję między szkołami publicznymi przez stworzenie rodzicom możliwości dokonania wyboru szkoły, do której będą posyłali swoje dzieci. Zakłada ona również, że administracja publiczna nie powinna świadczyć usług (i dokonywać regulacji), jeżeli równie dobrze robi to sektor prywatny. Inaczej mówiąc, rynek jest lepszy od administracji publicznej tam, gdzie chodzi o zaspokajanie indywidualnych preferencji, wprowadzanie zaawansowanych technologii i działanie w sposób skuteczny i sprawny oraz ekonomiczny.

Realizując zasady nowego zarządzania administracja publiczna powinna być zorientowana na konsumentów. Zatem organy i agencje rządowe muszą postrzegać osoby oraz organizacje, z jakimi wchodzi w kontakt, jako swoich klientów czy konsumentów, których potrzeby należy znać i zaspokajać. Logika reagowania na potrzeby konsumentów jest oczywista w przypadku rządowych agencji konkurujących z prywatnymi organizacjami, nawet wówczas, gdy dobra

i usługi oferuje tylko administracja publiczna, korzystając z monopolu lub nie pobierając żadnych opłat [Głowacka, 2011]. Zgodnie z założeniami koncepcji traktowanie zainteresowanych jak konsumentów, może poprawić efektywność i etykę administrowania. Funkcjonowanie administracji publicznej powinno zatem opierać się na korzystaniu z jej zasobów. Należy szczególnie zwrócić uwagę na zasoby ludzkie i ich kreatywność w dążeniu do zamierzonych celów w sposób ekonomiczny. Dodatkowo uwzględniać zarówno koszty, jak i nakłady starając się wydobyć z nich maksimum efektów.

2. Budżet zadaniowy jako nowy sposób ujęcia wydatków

W ostatnich latach w wielu państwach europejskich, również w Polsce podjęto wiele prób definiowania budżetu zadaniowego. Jedno z najważniejszych sformułowań zostało zaprezentowane przez T. Lubińską, według której istota budżetu zadaniowego polega na wprowadzeniu zarządzania środkami publicznymi przez cele. Muszą one być zhierarchizowane i skonkretyzowane, na rzecz osiągnięcia wyznaczonych wyników (wykonania zadań), ocenianych za pomocą określonego systemu mierników. Takie budżetowanie umożliwia ustalenie najistotniejszych zadań dla realizacji wyznaczonych celów, a za pomocą mierników pokazuje, w jakim stopniu zostały wykonane [Lubińska, 2007, s. 10]. Budżet zadaniowy, to plan finansowy podmiotu publicznego, w którym określono zadania charakteryzujące się jednorodnością. Zadania te posiadają cel, wskaźniki efektywności oraz koszt. Konieczne jest również wskazanie osoby odpowiedzialnej za jego realizację [Owsiak, 2006, s. 294].

Natomiast P. Perczyński i M. Postuła określają budżet zadaniowy jako *skonsolidowany* plan wydatków jednostki sektora finansów publicznych konstruowany w okresie dłuższym niż rok, w formie funkcji, zadań i podzadań wraz z miernikami, które określają stopień realizacji celu [2008, s. 23]. Można wyróżnić trzy stadia użyteczności budżetu zadaniowego::

- prezentacyjny,
- informujący o efektywności,
- efektywnościowy [OECD, 2007, s. 21-22].

Pierwszy z nich konstruowany jest dla pozyskania lepszej przejrzystości prezentowanych wydatków, aby poprawić jakość dialogu pomiędzy urzędnikami, którzy go sporządzają, a społeczeństwem. Ten dokument w bezpośredni sposób nie przyczynia się do poprawy efektywności wydatkowania środków publicznych. Dopiero budżet informujący o efektywności, który prezentuje wy-

datki w podziale na zadania i obejmuje opis celów oraz efektów pokazuje związek informacji z decyzjami alokacyjnymi. Ponadto można odnaleźć w nim zakładane rezultaty i wyniki wykonania zadań w przyszłości. Trzeci budżet to docelowe, najwyższe stadium rozwoju budżetu zadaniowego. Jest instrumentem wykorzystywanym w sposób bezpośredni w kwestii alokacji środków.

Definicja budżetu zadaniowego według OECD podkreśla, iż budżetowanie zadaniowe to forma budżetowania, w której wykorzystuje się informacje o rezultatach realizacji zadań publicznych. W tej metodzie wydatki przedstawia się w postaci zadań i dla nich określa się cele i mierniki.

Cały proces można sformułować w formie pytań. Pierwsze pytanie „*co robimy?*”, a kolejne – „*po co?*”. Takie budżetowanie traktowane jest jako sposób planowania wydatków, który przyjmuje, że wzrost wydatków przeznaczonych na zadanie powinien wiązać się ze wzrostem produkcji. Rysunek 1 przedstawia etapy planowania budżetu zadaniowego, w którym należy zadawać odpowiednie bazowe pytania, aby w sposób prawidłowy opracowywać jego główne założenia.



Rys 1. Proces planowania budżetu zadaniowego

Źródło: Na podstawie [Czaputowicz, 2008, s. 134].

Analizując niniejsze rozważania, można stwierdzić, że dobrze zaplanowany budżet zadaniowy powinien dać odpowiedź na następujące pytania:

- Jakie **zadania** są zaplanowane do wykonania?
- Jakie **wydatki** przeznaczone są na poszczególne zadania w roku budżetowym?
- Jakie **cele** można osiągnąć poprzez realizację zadań i jak je należy zmierzyć?
- Jakie **rezultaty** może przynieść realizacja celów? (czyli określa się poziom wartości, jakie powinny osiągnąć mierniki).

Z kolei jego realizacja odpowiada na pytanie: w **jakim stopniu** zrealizowano postawione cele?

Podsumowując istotę budżetu zadaniowego można stwierdzić, że:

- budżet traktowany jest jako plan finansowy z dokładnie określonym zestawem zadań publicznych,
- zadania finansowane środkami publicznym posiadają przypisane kwoty oraz mierniki (wskaźniki) wykonania zadań, których osiągnięcie jest celem,
- rozliczenie organu wykonawczego z realizacji budżetu polega dodatkowo na kontrolowaniu przestrzegania limitów wydatków,
- nieosiągnięcie określonych celów, pomimo wykorzystania optymalnego limitu wydatków, należy traktować tak samo, jak naruszenie limitu wydatków.

Celem wprowadzenia budżetu zadaniowego jest m.in. osiągnięcie lepszej przejrzystości finansów publicznych oraz dostarczenie obywatelom czytelnej informacji na temat podejmowanych działań i związanych z nimi kosztów. Poprzez zastosowanie tego narzędzia możliwe jest osiągnięcie wyższej skuteczności realizacji zadań publicznych, a także zwiększenie efektywności wydatkowania środków na realizację zaplanowanych zadań.

Tabela 1 przedstawia główne filary budżetu zadaniowego z podziałem na zadania, cele i mierniki. Każdy poniższy element budżetu posiada istotne cechy, które muszą być spełnione, aby budżetowanie zadaniowe stało się skuteczne i efektywne.

Tabela 1. Główne elementy budżetu zadaniowego

Elementy budżetu zadaniowego		
Zadania	Cele	Mierniki
zadania stanowią drugi szczebel klasyfikacji zadaniowej oraz grupują wydatki według celów	wyznacza się dla każdego zadania i działania odpowiadają na pytanie, co chcemy osiągnąć w wyniku ich realizacji	sposób oceny stopnia realizacji celów
Należy	Powinny być	Muszą być
dokładnie je określić i opisać powinny realizować określone cele, warianty ich osiągnięcia, mierniki wyznaczające stopień ich realizacji, czas wykonania oraz koszty	realistyczne spójne mieralne istotne spójne precyzyjne	łatwe do monitorowania wiarygodne akceptowane przez jednostki realizujące dane zadania adekwatne

Źródło: Na podstawie [Korolewska, 2010, s. 197-217].

Priorytetową sprawą w procesie budżetowania zadaniowego jest dokładne ustalenie celów. Budżet to przede wszystkim realizacja celów, które odpowiadają na oczekiwania społeczeństwa. Wynikają one z wielu aktów prawnych i polityki prowadzonej przez instytucje publiczne. Są one ustalane w planach i dokumentach strategicznych. Należą do nich m.in. strategie ogólne, strategie rozwoju, strategie sektorowe oraz programy rozwoju lokalnego [Malinowska-Misiąg, Misiąg, Tomalak, 2007, s. 8].

Przedstawiony plan finansowy w układzie zadaniowym stanowi alternatywny sposób opracowania budżetu, w stosunku do układu tradycyjnego. Zdaniem wielu praktyków i teoretyków, układ zadaniowy umożliwia korzystniejszą alokację zasobów rzeczowych i finansowych, a w rezultacie efektywniejsze zaspokojenie potrzeb mieszkańców. To nowoczesne narzędzie nie polega jedynie na tym, że dotychczasowa klasyfikacja oparta na działach, rozdziałach i paragrafach zmienia się na klasyfikację opartą na zadaniach. To przede wszystkim całościowy system planowania, wykonywania oraz nowej sprawozdawczości uzupełnionej o część sprawnościową.

Dlatego wdrożenie nowoczesnej metody budżetowania jest przedsięwzięciem, które swym obszarem przekracza granice problemów finansowych.

Celem wdrożenia innowacyjnego budżetowania nie jest zmiana kształtu budżetu, lecz zmiana sposobu myślenia o wydatkach w instytucjach publicznych. Każdy budżet zadaniowy powinien się charakteryzować: przejrzystością, skutecznością, dłuższym okresem planowania (wieloletniość) i powinien podlegać konsolidacji [Wernik, 2007, s. 174].

Podsumowując rozważania można stwierdzić, że budżet posiada precyzyjnie określone zadania, które są finansowane ze środków publicznych, a obligatoryjne stosowanie mierników umożliwia ocenę rezultatów uzyskanych w wyniku poniesienia wydatków budżetowych.

3. Zakres metodologiczny budżetu zadaniowego

W literaturze określa się wiele zasad, jakie winien pełnić budżet. W praktyce jednak okazuje się, że nie wszystkie są jasne i łatwe w osiągnięciu oraz do oceny. Zasady jedności, równowagi, zupełności związane są z tym, co zapisywane jest w budżecie. Zależą więc od tego jak prawo zdefiniowało wydatki i dochody podmiotu publicznego, jaka jest liczbowa relacja pomiędzy nimi, jakiego okresu dotyczyć budżet. Realizacja tych warunków jest oczywista.

Nieco wątpliwości budzi spełnienie zasady realności, przejrzystości, jawności, gdyż wynika przede wszystkim z faktu, jak dokonywane są zapisy budżetowe. W tym przypadku ocena ich realizacji jest raczej subiektywna i bardziej złożona. Jest zatem trudniejsza w zapisie oraz egzekwowaniu według litery prawa. Te właśnie zasady stanowią w ostatnim czasie, wraz z ideą *New Public Management*, przedmiot szczególnego zainteresowania oraz poszukiwania reformatorów budżetu; gdyż tradycyjna metoda budżetu w niewielkim zakresie je realizuje [Komorowski, 1997, s. 17].

Budżet tradycyjny przedstawia plan wydatków z mniejszą lub większą szczegółowością układu klasyfikacji budżetowej. Nie dostarcza przy tym wielu informacji dla oceny działań osób zajmujących jego realizacją. Nie określa też rezultatów, które społeczeństwo przekaże państwu w formie podatków.

Te informacje dostarcza budżetowanie zadaniowe, które charakteryzuje się dużą uniwersalnością wydatków, co daje podstawę do stosowania rozwiązań, wykorzystywanych przez prywatne przedsiębiorstwa. Ważnym walorem jest dłuższy okres planowania, ponieważ budżet zadaniowy cechuje się wieloletnim planowaniem z rocznym limitem i możliwością monitorowania efektów. W budżetowaniu zadaniowym należy zmienić nieco sposób tradycyjnego myślenia już w fazie przygotowania. Plan zadaniowy oprócz kwot zawiera listę zadań z rezultatami, jakie należy osiągnąć, a szczegółowość prezentacji budżetu zależna jest od przedstawicieli jednostek i instytucji. Układ zadaniowy jest zrozumiały zarówno dla wąskiej grupy specjalistów, jak i dla ogółu społeczeństwa. Jednak przygotowanie planu zadaniowego to czasochłonny i kosztowny proces, który wymaga od pracowników dużego zaangażowania i kreatywności.

4. Ocena budżetowania zadaniowego

Analizując zalety i wady nowego procesu budżetowania warto przypomnieć cechy metod zarządzania wydatkami publicznymi. Były one do niedawna praktykowane w systemach publicznych wielu krajów europejskich. W literaturze można odnaleźć trzy metody budżetowania w sektorze publicznym [Bartoszewicz, 2012]. Najstarsza i do dzisiaj (w kilku instytucjach), zdaniem wielu praktyków stosowana w Polsce, to metoda budżetowania zorientowana na zasoby (*input-focused*), wsparta mechanizmem współczynnikowym [Kaczmarek, 2008, s. 341-345]. Jej celem jest zdobycie środków na sfinansowanie zasobów będących w dyspozycji administracji rządowej. Mechanizm współczynnikowy opiera się na budżetowaniu zasobów finansowych na kolejny rok na podstawie współczynnika wzrostu (spadku) alokacji w odniesieniu do wykorzystaniu zasobów w roku poprzednim. Najczęściej uczestnicy tego procesu zmuszeni są do wydatkowania 100% budżetu danego roku, gdyż kolejny plan finansowy jest budowany na bazie poprzedniego. Przykładowo niewydatkowanie części środków finansowych danego roku, spowoduje obniżenie ich kwoty w następnym, gdy wskaźnik wzrostu wyniesie np. 1,1 lub 0,9 i będzie odnosił się do niższej wartości bazowej. Takie gospodarowanie objawia się przede wszystkim administrowaniem zasobami finansowymi, rzeczowymi, kadrowymi itd., dostępnymi na potrzeby realizacji

aktywności związanej ze świadczeniem usług publicznych. W systemie tym nie otrzymuje się informacji o osiągnięciach wynikających z wykorzystania dostępnych zasobów. W drugim podejściu zorientowanym na produkty (*output-focused*), funkcje i zadania państwa/samorządu opisywane są za pomocą dostarczanych dóbr i usług oraz ich ilości. W tym przypadku gospodarowanie bardziej ukierunkowane jest na zarządzanie. Dlatego budżetowanie zorientowane na produkty opiera się w dużym stopniu na wskaźnikach, takich jak ilość i terminowość. Trzecia metoda, zorientowana na wyniki (*outcome-focused*) ukierunkowana jest na realizację założonych rezultatów. Zakłada, że priorytety działalności administracji wyrażone są osiągnięciem określonych celów (na poziomie rezultatu) spełniających wymagania metodologii SMART¹.

Wdrażaniu budżetu zadaniowego w każdym państwie towarzyszy wiele barier i korzyści. Przed podjęciem decyzji o zastosowaniu planowania budżetowego należy odpowiedzieć na liczne pytania dotyczące tego narzędzia oraz dokonać analizy wad i zalet nowoczesnego budżetowania. Reforma zmierzająca do podniesienia skuteczności i efektywności zarządzania finansami publicznymi jest sama w sobie zaletą, lecz wymaga przełamania wielu barier i oporów.

Analizując przesłanki wprowadzenia budżetowania zadaniowego można stwierdzić, że posiada ono wiele zalet. Jednak dopiero ich właściwa realizacja spowodowuje korzystną ocenę tego procesu. To budżetowanie wsparte odpowiednimi narzędziami zarządzania ułatwia realokację środków oraz wspomaga proces formułowania priorytetów w obszarach interwencji publicznych, ich implementację, a także ewaluację.

Jedną z przesłanek, przemawiającą za użytecznością planowania zadaniowego, jest to, że klasyfikacja środków, ustalana podczas prac nad projektem ustawy, staje się dużo bardziej przejrzysta i zrozumiała. Stawia się w nim jasne cele i zadania, do których zobowiązane są jednostki i instytucje państwowe, a nie odnosi się jedynie do kategorii wykorzystanych w tradycyjnej klasyfikacji budżetowej. Ważną zaletą jest też możliwość dokładniejszej oceny efektywności wydawanych środków. W przeciwieństwie do klasycznego budżetu, w którym należało jedynie wydać określone środki w toku „gry budżetowej”, zwanej gospodarowaniem biurokratycznym, budżetowanie zadaniowe umożliwia analizę skuteczności wykorzystania środków państwowych. Wyznaczony miernik, w części sprawnościowej tego planu, pozwala na ocenę stopnia realizacji celu. Oczywiście wcześniej musi się pojawić cel wraz z miernikami jego realizacji. Przedstawione

¹ Według metody SMART cele mają szczegółowo określone cechy: *Specific* (konkretny), *Measurable* (mierzalny), *Achievable/Available* (dostępny), *Realistic* (realistyczny), *Timed* (określony w czasie).

efekty można wyliczyć oraz porównać z kosztami, co stanowi podstawę podejmowania właściwych decyzji (popartych ekonomicznie i często ustalanych przez księgowych) na temat realizacji zadań i podzadań, a także finansowania instytucji publicznych. Poprzez jego wdrożenie wzrasta odpowiedzialność urzędników wobec społeczeństwa, gdyż wiadomo kto jest odpowiedzialny za określone efekty [Wójcik-Jurkiewicz, Jurkiewicz, 2009, s. 633-642]. W tym modelu urząd spełnia bowiem rolę instytucji, która zawarła swoisty kontrakt ze społeczeństwem na realizację pewnych zadań, uzgodniła cele, otrzymała środki, a na końcu musi zostać rozliczona z wyników.

Budżet zadaniowy wpływa na wzrost elastyczności wydawanych środków. W budżecie tradycyjnym główną wadą było to, że wydatkowane środki realizowano w sposób ściśle zgodny z uregulowaniami oraz harmonogramem bez względu na fakt, że nie dawało się określić, czy środki te wydawane są w sposób celowy. W nowym budżetowaniu w większym stopniu można wykorzystywać narzędzia i metody zarządzania wykorzystywane w sektorze prywatnym. Wiadomo bowiem, które cele mają być realizowane, dlatego swobodniej można dobrać metody ich realizacji. Biurokratyczni urzędnicy powinni być zredukowani na rzecz sprawnych menedżerów, których rozlicza się z efektów i pozwala szukać bardziej efektywnych metod realizacji. Są oni bowiem rozliczani nie tylko z przestrzeganych regulacji, ale i z tego, na ile zrealizują postawione przed nimi zadania.

Pozytywną zmianą tego procesu jest wydłużenie horyzontu planowania. W klasycznym budżecie podział pieniędzy ustala się co roku, na podstawie struktury z ubiegłych lat, uwzględniając zobowiązania ustawowe, określające konkretną alokację środków. Podczas konstrukcji budżetu zadaniowego często okazuje się, że zadania stojące przed państwem wymagają dłuższego czasu niż rok kalendarzowy. Powstaje więc potrzeba planowania wieloletniego, z rozpisaniem zadań na poszczególne lata oraz z możliwością kontrolowania etapów ich realizacji. Procedura budżetu zadaniowego, to obecnie horyzont co najmniej trzyletni. Pozwala to na zwiększenie racjonalności wydatków oraz skuteczności realizacji zadań. Wszystko to wiedzie do korzyści z wprowadzenia budżetu zadaniowego.

Jednak do głównych zalet planowania zadaniowego należy zaliczyć spójność pomiędzy planowaniem strategicznym a podejmowaniem działań operacyjnych oraz przejrzystość podejmowanych decyzji dotyczących środków publicznych. Istotne jest również zapewnienie kontroli struktury wydatków publicznych, przy weryfikacji zbędnych przedsięwzięć w działalności państwa. Jak już wspomniano, jest to przeniesienie z sektora prywatnego do sektora publicznego praktyk, które umożliwiają analizę efektów, a także wymuszają efektywność podejmowa-

nych działań. Ponadto pozwala na kontrolę i ocenę efektywności wykonywania zadań, przy równoczesnej możliwości zwiększenia swobody przy podejmowaniu decyzji przez wykonawców.

Oczywiste jest, że większość rozwiązań wdrażanych przez administrację publiczną zawiera oprócz zalet również wady. Istotne staje się, by w pełni je zidentyfikować oraz zaplanować działania zmierzające do redukcji licznych barier i oporów.

W. Misiąg dokonał wieloaspektowej oceny konstrukcji i procesu wdrażania budżetu zadaniowego w Polsce zwracając uwagę szereg problemów, które trzeba rozwiązać podczas wdrażania tej metody [Bartkowiak-Marchewka, Szpringer, red., 2013, s. 85-102]. Według niego niektóre wady budżetowania można usunąć pod warunkiem przyjęcia ich do świadomości i podjęcia działań w celu minimalizowania barier. Dużą niedoskonałością budżetu zadaniowego jest słaba przystawalność do klasycznych form budżetowych, a więc konieczność radykalnych i skomplikowanych dopasowań, które przy braku dostatecznej wiedzy przygotowujących budżety, mogą doprowadzić do zakłóceń w systemie finansów publicznych. Można zauważyć też pojawienie się w administracji publicznej egoistycznych motywacji i zachowań, znanych z wielkich korporacji świata biznesu – tzw. wyścig szczurów.

Barierą w procesie wdrożenia budżetu zadaniowego jest często *niechęć administracji*, gdyż cele stawiane przed administracją państwową są bardziej sprecyzowane. Osiągnięte wskaźniki prezentują, w jakim stopniu zadanie zostało wykonane, a to daje możliwość większej kontroli. W wyniku tego, administracja jest traktowana jako wykonawca usługi, od której konsumenci mogą domagać się efektywności i wysokiej jakości produktu. Proces ten jednak jest sprzeczny z korporacyjnymi interesami administracji i z góry można przewidzieć bierny opór tej grupy zawodowej. Dodatkowo brak zainteresowania obywateli jako odbiorców usług publicznych skutkuje niekorzystnym oddziaływaniem na zarządzanie finansami państwowymi [Płoskonka, 2006].

Analizując realizację procesu budżetowania zadaniowego można zauważyć niedostosowanie struktur administracyjnych. Jest to widoczne na wielu płaszczynach, m.in. w braku współpracy pomiędzy administracją państwową a samorządem terytorialnym czy też w trudnościach z wypracowaniem skutecznych procedur wykorzystania środków UE. Na sytuację tę wpływa brak zrozumienia przez instytucje misji przyczyniania się do polepszenia jakości życia obywateli. Konieczna jest zatem zmiana postaw oraz podporządkowanie gospodarki budżetowej rygorom budżetowania zadaniowego.

W Misiąg dostrzega również ryzyko eliminacji ważnych, z punktu widzenia obywateli, dziedzin funkcjonowania państwa (przy niewłaściwym dostosowaniu zadań) oraz ryzyko nieumiejętnego korzystania z mierników, a tym samym ryzyko powrotu do niekorzystnych praktyk wieloletniego („centralnego”) planowania [Misiąg, 2013, s. 85-102]. Definicje mierników stosowanych przy realizacji programów wieloletnich mogą być często dyskusyjne i niekiedy nieadekwatne [Bartkowiak-Marchewka, Szpringer, red., 2013, s. 51]. Ta wada jest często podnoszona w wielu krajach. Obawy takie wynikają z braku zrozumienia zalet dłuższej perspektywy prognostycznej w światowej gospodarce oraz korzyści płynących z jej wykorzystania, przede wszystkim w kontekście zarządzania strategicznego. Programy wieloletnie stanowią bowiem rozwiązanie modelowe, a ich odporność na zmiany polityczne może być ważnym argumentem za rozwojem prac nad tą metodą budżetowania.

Podsumowanie

Od wielu lat w Polsce podejmuje się starania, które mają na celu zwiększenie efektywności finansów publicznych. Polegają one na wdrożeniu najlepszych osiągnięć światowych służących zwiększeniu skuteczności i efektywności działania sektora publicznego, a także reform umożliwiających racjonalizację wydatków publicznych, do której należy m.in. nowoczesna metoda budżetowania zadaniowego.

Tradycyjny charakter klasyfikacji budżetowej sprawia, iż wyliczenie kosztów danego zadania wymaga zsumowania wydatków w rozdziałach i działach. W przypadku stwierdzenia nieefektywności programu dysponent środków nie rozlicza ich na kolejne lata. Wymagane jest również więcej działań przy przesuwanie środków na inne zadania. W budżetowaniu zadaniowym kwota wydatków ulega uproszczeniu, realizowane zadania oraz źródła ich finansowania zostają skonkretyzowane. Ponadto w planie zadaniowym wydatki publiczne ujęte są w wieloletni plan budżetowy z określonym rocznym limitem. Realizowane zadania poddane są szczegółowej ocenie w trakcie ich trwania oraz po zakończeniu [Podstawka, 2001, s. 139].

Po analizie doświadczeń wiadomo, że budżet klasyczny, sporządzany według części, działów i rozdziałów jest mało czytelny oraz nie uwzględnia w wystarczający sposób celowości wydatkowanych środków oraz ich skuteczności. Wdrażanie planowania zadaniowego nie jest jednoznaczne z całościowym odrzuceniem tradycyjnego budżetu i związanych z nim dokonań. Chodzi o próbę przejścia jego pozytywnych stron jako efektywniejszej metody zarządzania pie-

niędzmi publicznymi. Należy przyjąć, że jest to pozytywna alternatywa i zgodna z ustawą o finansach publicznych w zakresie celowości wydatkowania środków, gdyż wiąże dany wydatek z zadaniem. Ponadto jest to narzędzie dzielenia szerokiego wachlarza celów polityki wydatkowej sektora finansów publicznych poprzez wprowadzenie takich elementów, jak konkretne cele oraz jasno określona odpowiedzialność za wyniki. Przykładowo poprzez zastosowanie budżetowania zadaniowego można ocenić skuteczność wdrażanych programów rządowych. Zapewnia to obowiązująca w tym zakresie sprawozdawczość i monitoring. Dlatego warto podjąć wszelkie wysiłki, aby wprowadzić ten nowoczesny model zarządzania finansami także na poziomie samorządowym, gdyż obecnie stanowi on najbardziej skuteczną formę zarządzania środkami publicznymi. W raporcie „Budżet zadaniowy jako narzędzie poprawy jakości rządzenia w Polsce”, który powstał w ramach programu EY Sprawne Państwo, wykazano, że bardziej efektywne funkcjonowanie budżetu zadaniowego poprawia jakość zarządzania państwem [www 1]. Swoje badania autorzy oparli na doświadczeniach budżetowania w Holandii [Hardt, de Jong, 2011]. Tym samym wskazali, w jaki sposób usprawnić budżet zadaniowy w Polsce. Warto zaznaczyć, że dobrze przeprowadzona ewaluacja budżetu poprawia zawsze jakość rządzenia, gdyż pozwala odpowiedzieć na wiele istotnych pytań dotyczących przeprowadzonych działań, takich jak: czy warto było wydatkować określone kwoty na realizację ocenianych programów? Czy kontynuować realizację badanego programu, czy też go zaniechać?

Literatura

- Bartkowiak-Marchewka K., Szpringer Z., red. (2013), *Budżet zadaniowy*, „Studia BAS”, nr 1(33).
- Bartoszewicz A. (2012), *Budżet zadaniowy w Polsce narzędziem systemu zarządzania strategicznego państwem – ocena i propozycje modyfikacji przyjętej metodyki* [w:] B. Woźniak, M. Postuła (red.), *Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków*, CeDeWu, Warszawa.
- Czaputowicz J. (2008), *Administracja publiczna, Wyzwania w dobie integracji europejskiej*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Czermiński A., Grzybowski M., Ficoń K. (1999), *Podstawy organizacji zarządzania*, Wyższa Szkoła Administracji i Biznesu w Gdyni, Wydawnictwo Diecezji Pelplińskiej „Bernardinum” Gdynia.
- Departament Budżetu Zadaniowego (2006), *Budżet zadaniowy. Racjonalność – Przejrzystość – Skuteczność. Metodyka*, Materiały Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, Warszawa.
- Domański K., Szolno-Koguc J. (2007), *Budżet zadaniowy, Wprowadzenie do metodologii*, www.portal.wsiz.rzeszow.pl (dostęp 2.07.2015).

- Dror Y. (2006), *Zdolność do rządzenia*, Raport dla Klubu Rzymskiego, Białystok.
- Drucker P.F. (1992), *Praktyka zarządzania*, Nowoczesność, Warszawa-Kraków.
- Drucker P.F. (1994) *Menedżer skuteczny*, Nowoczesność, Warszawa-Kraków.
- Drucker P.F. (2009), *Zarządzanie w XXI wieku – wyzwania*, MT Biznes, Warszawa.
- Głowacka E. (2011), *Kultura organizacyjna w procesie zarządzania administracją publiczną*, <http://www.wspia.eu/file/20242/11-G%C5%81OWACKA+EDYTA.pdf> (dostęp: 10.07.2015).
- Hardt Ł., Jong M. de (2011), *Budżet zadaniowy jako narzędzie poprawy jakości rządzenia w Polsce*, Warszawa.
- Hausner J., red. (2005), *Administracja publiczna*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Kaczmarek M. (2008), *Budżet zadaniowy jako sprawne narzędzie zarządzania finansami publicznymi*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 14.
- Komorowski J. (1997), *Budżetowanie jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Korolewska M. (2010), *Budżet zadaniowy narzędziem realizacji polityki budżetowej*, „Studia BAS”, nr 3/23.
- Lubińska T. (2007), *Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi*, Difin, Warszawa.
- Lubińska T. (2009), *Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce*, Difin, Warszawa.
- Malinowska-Misiąg E., Misiąg W., Tomalak M. (2007), *Budżet zadaniowy. Materiały szkoleniowe*, Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, Warszawa.
- Misiąg W. (2013), *Siedem lat wdrażania budżetu zadaniowego – refleksje i prognozy* [w:] K. Bartkowiak-Marchewka, Z. Szpringer (red.), *Budżet zadaniowy*, „Studia BAS”, nr 1(33).
- OECD (2007), *Performance Budgeting in OECD Countries*, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264034051-en> (dostęp: 10.07. 2015).
- Osborne D., Gaebler T. (1994), *Rządzić inaczej. Jak duch przedsiębiorczości przenika i przekształca administrację publiczną*, Media Rodzina, Poznań.
- Owsiak S. (2006), *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Podstawka M. (2001), *Podstawy finansów publicznych*, SGGW, Warszawa.
- Płoskonka J. (2006), *Zmiany w stosowanych przez polską administrację publiczną metodach i narzędziach*, NIK, Warszawa.
- Postuła M., Perczyński P. (2008), *Budżet zadaniowy w administracji publicznej*, Ministerstwo Finansów, Warszawa.
- Supernat J. (2011), *Administracja publiczna w świetle koncepcji New Public Management*, http://www.supernat.pl/artykuly/administracja_publiczna_w_swietle_koncepcji_new_public_management.html (dostęp: 11.07.2015).

Wernik A. (2007), *Finanse publiczne (cele, struktury, uwarunkowania)*, PWE, Warszawa.

Wójcik-Jurkiewicz M., Jurkiewicz R. (2009), *Odpowiedzialność zarządzających a wiarygodność zarządzających*, Zagadnienia Ekonomiki Przemysłu, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego. Gdańsk.

[www 1] <http://www.ey.com/PL/pl/Industries/Government---Public-Sector/Raport-Budzet-zadaniowy-z-zalacznikami> (dostęp: 21.03.2016).

THE PERFORMANCE BUDGET AS A NEW FINANCIAL PLAN OF PUBLIC FINANCES SYSTEM

Summary: Performance budgeting is part of a worldwide trend of transformation of public administration and the introduction of a large-scale approach defined as *New Public Management*. This method is an attempt to apply models and management principles, tried with great success in the private sector.

The aim of the study is indication the role of the financial plan in the budget system which is implemented in the system of public finances. Analysis of the methodological scope of the budget has allowed the identification of its advantages and disadvantages. Obligation to prepare the performance budget was only introduced in government administration. However, it is worth considering the obligatory introduction at the level of local government.

Keywords: public finance system, performance budgeting, public administration.