



**Przedsiębiorcza Uczelnia**

Wyższa Szkoła Pedagogiczna TWP w Warszawie



**WYŻSZA SZKOŁA PEDAGOGICZNA  
TOWARZYSTWA WIEDZY Powszechnej  
WYDZIAŁ NAUK SPOŁECZNYCH W WARSZAWIE**

*Kierunek: politologia.*

*Specjalność: nowe zarządzanie i public governance*

Krzysztof Rudnicki

**BUDŻET ZADANIOWY JAKO NOWY MODEL ZARZĄDZANIA  
FINANSAMI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO**

Praca dyplomowa napisana  
pod kierunkiem naukowym  
dr Marcina Bąkiewicza

Warszawa 2010 r.



**KAPITAŁ LUDZKI**  
NARODOWA STRATEGIA SPÓJNOŚCI

**UNIA EUROPEJSKA**  
EUROPEJSKI  
FUNDUSZ SPOŁECZNY



Projekt współfinansowany ze środków Unii Europejskiej  
w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego

## Spis treści

<i>WSTĘP</i> .....	3
<b>1. PODSTAWY PRAWNE GOSPODARKI BUDŻETOWEJ</b> .....	4
1.1. DEFINICJA BUDŻETU I JEGO ASPEKTY PRAWNE.....	4
1.2. ZASADY KONSTRUOWANIA BUDŻETU .....	8
1.3. PROJEKT BUDŻETU JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO.....	13
1.4. KONTROLA WYKONYWANIA BUDŻETU.....	15
1.5. PODSUMOWANIE .....	19
<b>2. ZARZĄDZANIE FINANSAMI JEDNOSTEK SAMORZĄDU</b> <b>TERYTORIALNEGO</b> .....	21
2.1. PRZESŁANKI ZARZĄDZANIA JEDNOSTKAMI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO...21	
2.1.1. <i>Pragmatyka zarządzania finansami</i> .....	22
2.1.2. <i>Przedmiotowy zakres zarządzania finansami</i> .....	23
2.1.3. <i>Modele i style zarządzania finansami</i> .....	24
2.2. PODSUMOWANIE.....	26
<b>3. BUDŻET JAKO NARZĘDZIE ZARZĄDZANIA JEDNOSTKI SAMORZĄDU</b> <b>TERYTORIALNEGO</b> .....	27
3.1. RODZAJE BUDŻETÓW STOSOWANYCH PRZEZ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO.....	27
3.1.1. <i>Budżet w układzie tradycyjnym</i> .....	27
3.1.2. <i>Budżet działalności</i> .....	28
3.1.3. <i>Budżet programów</i> .....	28
3.1.4. <i>Budżet rezultatów</i> .....	29
3.1.5. <i>Budżet zadaniowy</i> .....	29
3.2. BUDŻET ZADANIOWY JAKO NOWY MODEL ZARZĄDZANIA FINANSAMI JEDNOSTKI SAMORZĄDY TERYTORIALNEGO.....	30
3.2.1. <i>Istota budżetu zadaniowego</i> .....	30
3.2.2. <i>Kategoria zadania budżetowego</i> .....	36
3.2.3. <i>Zasady tworzenia budżet zadaniowego</i> .....	40
3.3. PODSUMOWANIE.....	43
<b>ZAKOŃCZENIE</b> .....	45
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	47

## *Wstęp*

Problematykę finansów samorządowych można zaliczyć do ważnych, a równocześnie bardzo skomplikowanych aspektów współczesnej polskiej administracji i gospodarki. Od 1989 roku obserwujemy znaczny i nieustanny rozwój w tej dziedzinie. Podejmowano już wiele prób mających na celu udoskonalenie finansów sektora samorządowego, jednak w dalszym ciągu nie znaleziono idealnego rozwiązania. Ostatecznie 27.08.2009 r. uchwalono nową ustawę o finansach publicznych, która znacząco reorganizuje system finansów poprzez wprowadzenie obowiązku zadaniowego sposobu prezentacji programów wieloletnich, jednolitych zasad sprawozdawczości oraz planowania zadaniowego. W jakim stopniu zapisy w nowej ustawie wpłyną na zmianę sektora finansów publicznych pokaże przyszłość. Nie mniej jednak jest to bardzo istotna kwestia dla każdego z obywateli, który chciałby wiedzieć w jaki sposób i na co wydawane są pieniądze publiczne.

**Głównym celem pracy jest ukazanie nowego modelu zarządzania gospodarką finansową jednostek samorządu terytorialnego (JST).**

Praca została napisana w oparciu o współczesną literaturę poruszającą problematykę gospodarki finansowej samorządu terytorialnego.

Niniejsza praca składa się z trzech rozdziałów. W pierwszym rozdziale omówiono aspekty prawne gospodarki finansami jednostek samorządu terytorialnego. W drugim rozdziale dokonano analizy zarządzania finansami JST. W kolejnym rozdziale przedstawiono tradycyjne rodzaje budżetów jako formy zarządzania finansami stosowanych przez JST oraz nowy model zarządzania tj. budżet zadaniowy. Przybliżono konstrukcję tego budżetu, porównano z budżetami tradycyjnymi. Przedstawiono jego wady i zalety.

# Rozdział 1

## *Podstawy prawne gospodarki budżetowej*

### **1.1. Definicja budżetu i jego aspekty prawne**

Podstawowym źródłem prawa budżetowego państwa i jednostek samorządu terytorialnego jest ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Aktami prawnymi z zakresu prawa budżetowego samorządu gminnego jest również ustawa ustrojowa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym. W istocie całość ustawodawstwa powinna być respektowana przez organy samorządowe realizujące za pośrednictwem budżetu przewidziane przez ustawy zadania.

Przepisami wykonawczymi ze strefy prawa budżetowego są rozporządzenia Ministra Finansów i Rady Ministrów. Przepisy budżetowe wydawane przez organy jednostek samorządu terytorialnego to uchwały rad i sejmików w sprawie procedury uchwalania budżetu oraz rodzaju i szczegółowości materiałów informacyjnych, które powinny towarzyszyć projektowi budżetu, statuty jednostek samorządu terytorialnego dotyczące m.in. uprawnień budżetowych sołectw, dzielnic i osiedli oraz innych zagadnień budżetowych. Należy wspomnieć, iż prawo budżetowe samorządów nie jest wyodrębnione w oddzielnej ustawie od prawa budżetowego państwa, co budzi liczne wątpliwości, ze względu na oddzielny przedmiot regulacji.

Budżet uchwalany jest w formie uchwały budżetowej i stanowi jej integralną część, jest on rocznym planem:

1. Dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów jednostki samorządu terytorialnego.

Rys. 1. Schemat budżetu

## BUDŻET

Dochody	Wydatki
Przychody	Rozchody

źródło: opracowanie własne

Uchwała budżetowa zawierająca m.in. ustalenia w zakresie budżetu stanowi podstawę prowadzenia rocznej gospodarki finansowej przez organy i jednostki organizacyjne samorządu terytorialnego. W literaturze prawnie finansowej prezentowane są różne poglądy odnośnie co do charakteru prawnego zarówno budżetu jak i uchwały budżetowej. Różne zdania na ten temat mają m.in. A. Borodo<sup>1</sup>, C. Kosikowski<sup>2</sup> i E. Ruśkowski<sup>3</sup>. Można wśród nich wyróżnić trzy zasadnicze grupy koncepcji, zgodnie z którymi uchwała budżetowa jest:

1. Aktem prawa miejscowego;
2. Aktem prawa wewnętrznego;
3. Aktem prawnie finansowym o charakterze indywidualnym.

Najczęściej uznaje się budżet jednostki samorządowej jako akt prawa miejscowego, przemawiają za tym następujące przesłanki:

- budżet jest uchwalany w formie właściwej dla stanowienia aktów prawa miejscowego;
- uchwała budżetowa wyznacza granice rocznej działalności budżetowej organów i jednostek samorządu terytorialnego;
- uchwała budżetowa jest skierowana do wielu adresatów;
- adresaci uchwały budżetowej powinni w taki sposób prowadzić w roku budżetowym działalność w zakresie wydatków i dochodów, aby zrealizować ustalenia uchwały budżetowej;

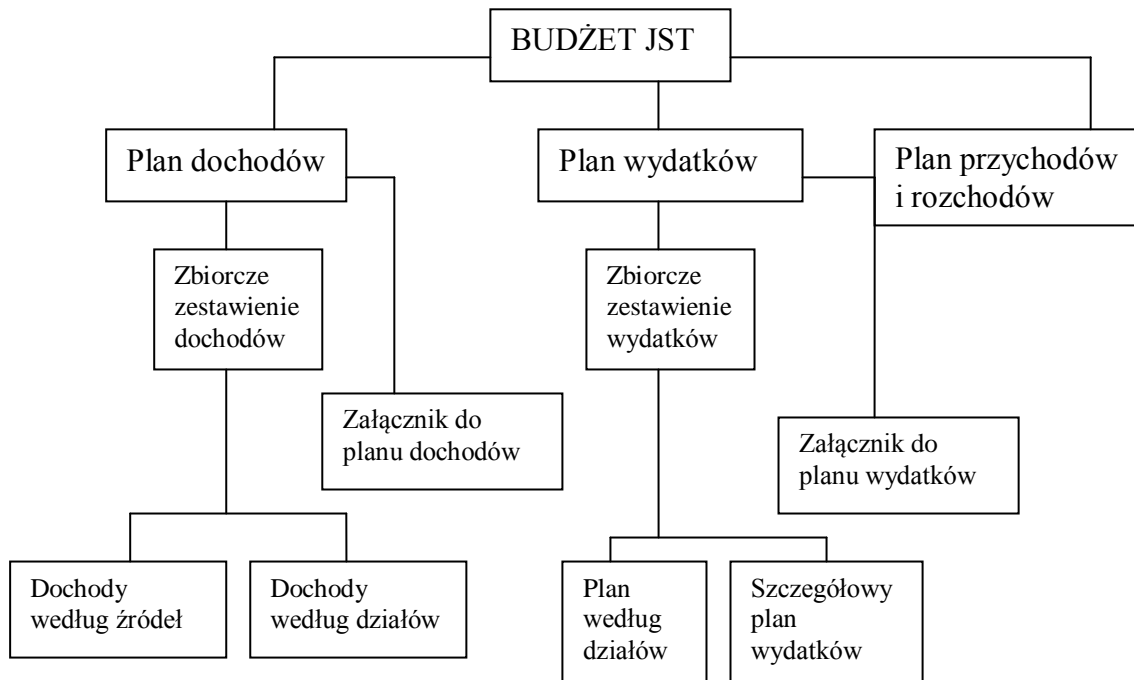
<sup>1</sup> Patrz: A. Borodo, *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Sopot 1999, str. 108-109

<sup>2</sup> Patrz: C. Kosikowski, *Prawo finansowe. Część ogólna*, Warszawa 2003, str. 137-159

<sup>3</sup> Patrz: E. Ruśkowski, *Finanse lokalne (zarys wykładu)*, Siedlce 2001, str. 85-87

- za przekroczenie postanowień uchwały budżetowej pracownicy samorządowi zajmujący się wykonywaniem budżetu mogą ponieść sankcje przewidziane w ustawie o finansach publicznych i innych ustawach<sup>4</sup>.

**Rys. 2. Schemat budżetu JST**



źródło: opracowanie własne na podstawie M. Dylewski, B. Filipiak, M. Gorzałczyńska-Koczkodaj, *Finanse samorządowe, narzędzia, decyzje, procesy*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007 r.,

Zamieszczenie w budżecie dochodów z określonych źródeł lub wydatków na określone cele nie stanowi podstawy roszczeń bądź zobowiązań jednostki samorządowej wobec osób trzecich ani osób trzecich w stosunku do jednostki samorządu terytorialnego. Mówi o tym szczegółowo ustawa o finansach publicznych w art. 51 ust. 1 i ustawa o samorządzie województwa<sup>5</sup>.

Budżet jednostki samorządu terytorialnego ma formę uchwały organu stanowiącego samorządu, ale też w wyjątkowych sytuacjach – formę aktu nadzorczego. Jeśli budżet nie zostanie uchwalony w określonym ustawowo terminie, obowiązek ustalenia budżetu samorządowego przechodzi na organ nadzorczy, czyli na regionalną izbę obrachunkową<sup>6</sup>.

<sup>4</sup> A. Borodo, *Samorząd terytorialny*, op. cit. str. 243 - 244

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa, Dz.U.2001.142.1590, art. 62

<sup>6</sup> Marek Chmaja (red.) *Słownik samorządu terytorialnego*, Wyd. Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej, Lublin 2007, str. 23-25

Za pozycjami budżetowymi kryją się konkretne przedsięwzięcia podejmowane przez jednostki samorządu terytorialnego np. prace budowlane, finansowanie szkół, czy dotowanie stowarzyszeń i fundacji. Jednostka samorządowa nie może prowadzić gospodarki finansowej bez budżetu, wymierzającego jej granice i cele działania.

Prawo budżetowe pełni dwie podstawowe funkcje. Pierwszą z nich jest prawna organizacja gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego. Organy i jednostki organizacyjne samorządu podejmują określone wydatki na realizację zadań oraz otrzymują lub pobierają określone dochody. Drugą funkcją jest natomiast określenie zasad gospodarki finansowej poszczególnych jednostek organizacyjnych samorządu terytorialnego nieposiadających osobowości prawnej. Należy ustalić prawne zasady gospodarki finansowej takich podmiotów jak samorządowe jednostki i zakłady budżetowe<sup>7</sup>.

Projekt uchwały budżetowej określa, zgodnie z art. 212 ustawy o finansach publicznych:

- 1) łączną kwotę planowanych dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego, z wyodrębnieniem dochodów bieżących i majątkowych;
- 2) łączną kwotę planowanych wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego, z wyodrębnieniem wydatków bieżących i majątkowych;
- 3) kwotę planowanego deficytu albo planowanej nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego wraz ze źródłami pokrycia deficytu albo przeznaczenia nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- 4) łączną kwotę planowanych przychodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- 5) łączną kwotę planowanych rozchodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- 6) limit zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek oraz emitowanych papierów wartościowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 i art. 90 ustawy o finansach publicznych<sup>8</sup>;
- 7) kwotę wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, zgodnie z zawartą umową, z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego;

---

<sup>7</sup> A. Borodo, op. cit. str. 241 - 242

<sup>8</sup> Ustawa o finansach publicznych, op. cit. art. 212

- 8) szczególne zasady wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego w roku budżetowym, wynikające z odrębnych ustaw;
  - 9) uprawnienia jednostki pomocniczej do prowadzenia gospodarki finansowej w ramach budżetu gminy;
  - 10) inne postanowienia, których obowiązek zamieszczenia w uchwale budżetowej wynika z postanowień organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego.
2. W uchwale budżetowej organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może upoważnić zarząd do:
- 1) zaciągania kredytów i pożyczek oraz emitowania papierów wartościowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 i art. 90 ustawy o finansach publicznych<sup>9</sup>;
  - 2) dokonywania zmian w budżecie, w zakresie określonym w art. 258 ustawy o finansach publicznych.<sup>10</sup>

### **1.2. Zasady konstruowania budżetu**

Zasady budżetowe są to postulaty nauki pod adresem ustawodawstwa i praktyki, dotyczące prawidłowej organizacji i funkcjonowania gospodarki budżetowej, w celu optymalnej realizacji jej zadań. Zasady budżetowe istnieją niezależnie od stopnia ich zastosowania w praktyce, a nawet możliwości takiego zastosowania czy stopnia ich słuszności. Nie ma określonej liczby zasad, niektórzy wymieniają ich kilkanaście, a inni tylko kilka. Do głównych zasad budżetowych należą: zasada równowagi, zupełności, jedności, szczegółowości, specjalizacji, rocznego okresu, uprzedniości i jawności. Jedne z nich dotyczą treści i struktury budżetu, inne natomiast mają związek z procedurą budżetową. Obecnie nie występuje uregulowanie prawne zasad, jednak są one istotnym elementem prawa finansowego<sup>11</sup>.

#### *Zasada równowagi budżetowej*

Określał ją art. 57 ustawy o samorządzie gminnym<sup>12</sup>. Budżet jednostki samorządu terytorialnego powinien być zrównoważony, tzn. wydatki należy dostosować do możliwości uzyskania dochodów. Jednak nie zawsze da się osiągnąć taki stan i pojawia się problem korzystania ze zwrotnych źródeł finansowania części wydatków budżetowych<sup>13</sup>.

---

<sup>9</sup> Ustawa o finansach publicznych, op. cit. art. 212

<sup>10</sup> Ustawa o finansach publicznych, op. cit. art. 212

<sup>11</sup> M. Dylewski, op. cit. str. 26-27

<sup>12</sup> Ustawa o samorządzie gminnym, op. cit. art. 57

<sup>13</sup> A. Borodo, op. cit. str. 248



### *Zasada zupełności budżetowych*

Zgodnie z tą zasadą budżet powinien obejmować wszystkie dochody i wydatki jednostki samorządu terytorialnego. Nie mogą być ustalane żadne dochody i wydatki poza budżetem, a tym samym poza kontrolą organu stanowiącego. Zasada ta wynika z art. 51 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, który mówi, że gmina samodzielnie prowadzi gospodarkę finansową na podstawie budżetu gminy. Samorząd nie może realizować swoich zadań na podstawie innego planu finansowego. Istnieje jednak pewien wyjątek, jest nim fundusz celowy, utworzony w drodze ustawy, przeznaczony na finansowanie określonych zadań samorządowych<sup>14</sup>.

### *Zasada jedności budżetu*

Powiązana jest ona z poprzednio omówioną zasadą. Mówi ona o tym, że powinien występować tylko jeden budżet, ujęty w jednym akcie prawnym. Nie istnieje możliwość utworzenia budżetów pomocniczych, dodatkowych. I tu też spotykamy się z pewnym wyjątkiem. Jest nim plan finansowy dla zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego. Plan ten jest co prawda elementem budżetu, jednak realizuje się go na nieco innych zasadach<sup>15</sup>.

### *Zasada szczegółowości budżetu*

Zasada ta jest respektowana w ustawach ustrojowych. Wynika ona z przepisów o szczegółowości projektów budżetowych, o materiałach informacyjnych związanych z opracowaniem projektu budżetu oraz z przepisów ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z tym budżet powinien być szczegółowy i musi być podzielony w uporządkowany sposób na szereg pozycji wydatkowych i dochodowych. Dochody i wydatki ustalane są według działów, które odpowiadają podstawowym dziedzinom działalności, następnie dzielą się na rozdziały, odpowiadające określonym grupom jednostek organizacyjnych lub zadań. Ostatnie podział to paragrafy, odpowiadające poszczególnym źródłom dochodów oraz rodzajom wydatków budżetowych<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> A. Borodo, op. cit. str. 248 - 249

<sup>15</sup> E. Kotowska, Budżet lokalny (aspekt prawno – finansowy), [w:] H. Kisilowska (red.), Zeszyt Naukowy KNS i A nr 17, Warszawa 2000, str. 177

<sup>16</sup> *ibid.*, str. 178 - 179

### *Zasada specjalizacji budżetu*

Zgodnie z nią wydatki powinny być przeznaczone na szczegółowo określone cele. Określa to granice, których wykonawcy budżetu są zobowiązani do przestrzegania. Zasadę tę wyraża ustawa o finansach publicznych, według której: „dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny”. Wspomniany plan finansowy jest konsekwencją uchwały budżetowej jednostki samorządu terytorialnego<sup>17</sup>.

### *Zasada jawności budżetu*

Jest ona uregulowana prawnie, m.in. w ustawie o samorządzie gminnym w art. 61, który mówi, że gospodarka finansowa gminy jest jawna, a wójt niezwłocznie ogłasza uchwałę budżetową i sprawozdanie z jej wykonania w trybie przewidzianym dla aktów prawa miejscowego. Wójt zobowiązany jest również do poinformowania mieszkańców o założeniach projektu budżetu, kierunkach polityki społecznej i gospodarczej oraz o wykorzystaniu środków budżetowych<sup>18</sup>.

### *Zasada uprzedniości budżetu*

Zgodnie z art. 52 ustawy o samorządzie gminnym, budżet jest uchwalany do końca roku poprzedzającego rok budżetowy. Przewidziane są jednak wyjątki i odstępstwa od tej zasady, dlatego ustawodawca rozwinął przepisy o terminach dotyczących uchwalania budżetu i o tym, co należy robić, gdy organ nie uchwali budżetu w określonym terminie<sup>19</sup>.

### *Zasada rocznego okresu budżetowego*

Zgodnie z ustawą budżet jest uchwalany na rok kalendarzowy. Obecnie jednak regulacje prawne przewidują elementy wieloletniego planowania finansowego na szczeblu jednostek samorządu terytorialnego. Publiczna gospodarka finansowa musi być połączona z planowaniem dłuższym, wykraczającym poza jeden rok<sup>20</sup>.

---

<sup>17</sup> A. Borodo, op. cit. str. 250

<sup>18</sup> E. Kotowska, op. cit. str. 179

<sup>19</sup> M. Dylewski, op. cit. str. 26-27

<sup>20</sup> ibid. str. 27

Klasyfikacja budżetowa stanowi system jednostek klasyfikacyjnych, w ramach których ujmowane są poszczególne rodzaje dochodów i wydatków budżetowych oraz przychodów i rozchodów. Ma ona istotne znaczenie ekonomiczne, prawne i organizacyjne. Umożliwia ona ocenę i kontrolę wykonywania budżetu. Jednostki klasyfikacji budżetowej to dziedziny działalności publicznej, grupy jednostek organizacyjnych, źródła dochodów budżetu, rodzaje wydatków budżetowych. Bez jednostek klasyfikacji funkcjonowanie budżetu staje się niemożliwe.

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych<sup>21</sup>, dochody publiczne, wydatki publiczne, przychody jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych, środki publiczne, a także przychody i rozchody klasyfikuje się w budżecie według:

- działów i rozdziałów, określających rodzaj działalności;
- paragrafów określających rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych;
- paragrafów określających źródło przychodu lub rodzaj rozchodu.

Obecna klasyfikacja, przewidziana w rozporządzeniu Ministra Finansów z 14 czerwca 2006 roku<sup>22</sup>, obejmuje ponad 30 działów, które stanowią zbudowane przedmiotowo rodzaje działalności obejmujące jedną lub kilka dziedzin i branż. Jest to podstawowy podział w budżecie samorządu terytorialnego. Każdy z działów może występować zarówno w budżecie państwa jak i w budżecie samorządu.

W każdym dziale budżetowym powinny być ujęte dochody budżetowe pochodzące z tego działu i wydatki przeznaczone na jego finansowanie. Działy natomiast dzielą się na bardziej szczegółowe rozdziały

Najniższą jednostką klasyfikacji budżetowej jest paragraf. Paragrafy to szczegółowo ujęte rodzaje dochodów, przychodów, wydatków i rozchodów, wynikające z obowiązującego systemu finansowego<sup>23</sup>.

Nowym elementem w systematyce jest tzw. klasyfikacja środków. Ma ona związek z finansowaniem programów i projektów z budżetu Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych oraz z ich współfinansowaniem z polskich budżetów publicznych.

Z racji tego, że rodzaje i formy prawne dochodów są różne od wydatków budżetowych, wprowadzono dla nich odrębne klasyfikacje paragrafów.

---

<sup>21</sup> Ustawa o finansach publicznych, op. cit., art. 39

<sup>22</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (DZ. U. Nr 107, poz. 726 z dnia 27.06.2006 r.)

<sup>23</sup> A. Borodo...op. cit. str. 257 - 259

Wśród paragrafów dochodów występują m.in. takie paragrafy jak: podatek dochodowy od osób fizycznych, podatek dochodowy od osób prawnych, podatek od towarów i usług, podatek od nieruchomości, wpływy z opłaty skarbowej, wpływy z karty podatkowej, grzywny, mandaty, dochody z najmu i dzierżawy składników majątkowych jednostek samorządu terytorialnego<sup>24</sup>.

Należy pamiętać, że fundusze celowe, samorządowe zakłady budżetowe, szkoły wyższe i instytucje kultury osiągają przychody a nie dochody, więc w sferze działalności występują paragrafy przychodów, a nie paragrafy dochodów.

Paragrafy wydatków podzielone są natomiast na sześć ogólnych grup:

- dotacje i subwencje;
- świadczenia na rzecz osób fizycznych;
- wydatki bieżące;
- wydatki majątkowe;
- rozliczenia z bankami;
- obsługa długu publicznego.<sup>25</sup>

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych z 2009 r. aktualnie stosowana uchwała budżetowa ustala dochody i wydatki oraz przychody i rozchody budżetu, określa również plany przychodów i wydatków samorządowych jednostek organizacyjnych.

Głównym elementem organizującym i spinającym budżet samorządu jest ustalanie rozmiarów deficytu budżetowego i ujęcie jego finansowania przy pomocy tzw. przychodów i rozchodów budżetowych samorządu.

Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych postanawia w art. 235, że dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego ujmuje się w podziale na dochody bieżące i dochody majątkowe, również wydatki są w ten sposób podzielone. Do dochodów majątkowych zalicza się: dotacje i środki przeznaczone na inwestycje, dochody ze sprzedaży majątku, dochody z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności. Dochodami bieżącymi są każde inne dochody niezaliczone do majątkowych. Do wydatków inwestycyjnych ustawa zalicza wydatki na: inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji, wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego<sup>26</sup>.

---

<sup>24</sup> A. Borodo, op. cit. str. 259

<sup>25</sup> ibid. str. 260

<sup>26</sup> Ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych Dz. U. nr 157 poz. 1241, art. 236

### 1.3. Projekt budżetu jednostek samorządu terytorialnego

W ustawie o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. znajduje się zapis dotyczący projektu budżetu uwzględniający wieloletnią prognozę finansową jednostki samorządu terytorialnego.

Art. 230 ustawy stanowi że:

1. Inicjatywa w sprawie sporządzania projektu uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej i jej zmiany należy wyłącznie do zarządu jednostki samorządu terytorialnego.
2. Projekt uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej lub jej zmiany zarząd jednostki samorządu terytorialnego przedstawia wraz z projektem uchwały budżetowej:
  - 1) regionalnej izbie obrachunkowej – celem zaopiniowania;
  - 2) organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego.

Zarząd jednostki samorządowej w projekcie uchwały opracowuje informacje o stanie mienia , zawierające dane dotyczące:

- przysługujących jednostce samorządu terytorialnego praw własności;
- innych niż własność praw majątkowych;
- zmian w stanie mienia komunalnego od dnia złożenia poprzedniej informacji;
- dochodów uzyskanych z tytułu wykonywania prawa własności i innych praw majątkowych oraz z wykonywania posiadania;
- innych zdarzeń mających wpływ na stan mienia komunalnego.

Projekt powinien być przejrzysty, szczegółowy, winien on uwzględniać podział dochodów i wydatków budżetowych na działy, rozdziały i paragrafy. Z projektu powinien wynikać zakres i rodzaj planowanych zadań inwestycyjnych. Do projektu należy dołączyć informację o stanie mienia komunalnego oraz inne materiały m.in. plany finansowe samorządowych zakładów budżetowych, spółek samorządowych, stanu zadłużenia, kalkulacje dotyczące ewentualnych kredytów i pożyczek.

Przy opracowaniu projektu budżetu wójt (burmistrz, prezydent) zobowiązany jest przestrzegać obowiązujące regulacje prawne, stan i liczbę samorządowych jednostek organizacyjnych, potrzeby wyrażane przez mieszkańców, stosowane w danym okresie ceny i inne dane finansowe, realne możliwości dochodowe jednostki samorządu terytorialnego, planowane stawki podatkowe, nałożone na samorząd przez ustawy

zadania własne i zadania z zakresu administracji rządowej, strategie i programy uchwalone przez organ stanowiący i inne okoliczności. Podmioty opracowujące projekt powinny dobrze rozpoznać rzeczywiste potrzeby i interesy mieszkańców oraz problemy, które samorząd musi rozwiązać i sfinansować<sup>27</sup>.

Projekt budżetu wraz z informacjami o stanie mienia komunalnego i objaśnieniami wójt przekłada radzie gminy najpóźniej do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy, ponadto przesyła projekt regionalnej izbie obrachunkowej celem zaopiniowania.

Opinię regionalnej izby obrachunkowej o projekcie uchwały budżetowej zarząd jednostki samorządu terytorialnego jest obowiązany przedstawić, przed uchwaleniem budżetu, organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego.

Bez zgody organu wykonawczego gminy organ stanowiący nie może wprowadzić w projekcie uchwały budżetowej gminy zmian powodujących zwiększenie wydatków nieznajdujących pokrycia w planowanych dochodach.

W przypadku, gdy dochody i wydatki państwa określa ustawa o prowizorium budżetowym, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, na wniosek zarządu, może uchwalić prowizorium budżetowe jednostce samorządu terytorialnego na okres objęty prowizorium budżetowym państwa<sup>28</sup>.

Uchwałę budżetową organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego uchwała przed rozpoczęciem roku budżetowego, a w szczególnie uzasadnionych przypadkach - nie później niż do dnia 31 stycznia roku budżetowego.

Do czasu uchwalenia uchwały budżetowej, jednak nie później niż do dnia 31 stycznia roku budżetowego, podstawą gospodarki finansowej jest projekt uchwały budżetowej przedstawiony organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego.

W przypadku nieuchwalenia uchwały budżetowej w terminie, regionalna izba obrachunkowa do końca lutego roku budżetowego ustala budżet jednostki samorządu terytorialnego w zakresie obowiązkowych zadań własnych oraz zadań zleconych. Do dnia ustalenia budżetu przez regionalną izbę obrachunkową podstawą gospodarki finansowej jest projekt uchwały<sup>29</sup>.

---

<sup>27</sup> A. Borodo, op. cit., str. 289

<sup>28</sup> M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, op. cit., str. 66

<sup>29</sup> Ustawa o finansach publicznych, op. cit. art. 239 - 240

Organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego w terminie 7 dni od dnia przekazania uchwały budżetowej organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego przekazuje podległym jednostkom informacje niezbędne do opracowania projektów ich planów finansowych. Jednostki podległe samorządowi terytorialnemu opracowują projekty planów finansowych (w szczególności dział, rozdział, paragraf) w terminie 30 dni od dnia otrzymania ww. informacji, nie później jednak niż do dnia 22 grudnia. W ramach budżetu samorządowego opracowany jest plan finansowy dla zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych samorządowi<sup>30</sup>.

Jak już wspomniałem na wstępie tego rozdziału ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. wprowadza w jednostkach samorządu terytorialnego wieloletnią prognozę finansową, która polega na tym, że mają być sporządzane i przyjmowane w formie uchwały organu stanowiącego plany na okresy obejmujące minimum rok budżetowy i 3 kolejne lata. Wieloletnia prognoza finansowa ma obejmować prognozę następujących parametrów budżetowych:

- dochodów budżetu w podziale na dochody i wydatki bieżące, w tym obsługę długu, gwarancje i poręczenia;
- dochodów i wydatków majątkowych, w tym dochodów ze sprzedaży majątku;
- wyniku budżetu;
- przychodów i rozchodu budżetu, z uwzględnieniem długu zaciągniętego i planowanego do zaciągnięcia.

Wieloletnia prognoza finansowa obejmuje również prognozę kwoty długu, stanowiącej dotychczas załącznik do uchwały budżetowej, a także zawiera upoważnienia dla organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości funkcjonowania jednostki i których płatności przypadają w latach następnych.

#### **1.4. Kontrola wykonywania budżetu**

Kontrola finansowa pozwala wykryć błędy dotychczasowej gospodarności, ustalić uchybienia wykonanych działań w stosunku do regulacji prawnych i planów. Może być ona kwalifikowana według różnych kryteriów.

Wyróżnia się w związku z tym np. kontrolę planowaną i nieplanowaną, faktyczną i dokumentalną, merytoryczną i formalną.

---

<sup>30</sup> A. Borodo, op. cit., str. 289-290

Każda kontrola finansowa składa się z czterech czynności:

- ustalania obowiązującego stanu prawnego
- ustalenia stanu rzeczywistego (realizacji, wykonania)
- porównania realizacji z obowiązującym stanem prawnym w celu ustalenia zgodności lub niezgodności między stanem założonym przez przepisy a stanem rzeczywistym
- wyjaśnienia przyczyn stwierdzonej zgodności lub niezgodności między stanem rzeczywistym a stanem wyznaczonym przez prawo<sup>31</sup>.

Stosowane są różne kryteria kontroli, wśród nich wyróżnić można m.in. tradycyjne, którymi posługuje się Najwyższa Izba Kontroli, są to kryterium legalności, rzetelności, gospodarności oraz celowości. Podstawowym kryterium kontroli budżetu jednostek samorządowych jest legalność, czyli zgodność działalności kontrolowanego przedmiotu z obowiązującymi regulacjami prawnymi.

Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. zmienia system kontroli wewnętrznej, zamiast kontroli finansowej wprowadza nowe pojęcie „kontrola zarządcza”

Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:<sup>32</sup>

- zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- skuteczności i efektywności działania;
- wiarygodności sprawozdań;
- ochrony zasobów;
- przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;
- efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- zarządzania ryzykiem.

W myśl przepisów art. 69 ust.1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych powinna funkcjonować na dwóch poziomach.

---

<sup>31</sup> ibid. art. 47

<sup>32</sup> Ustawa o finansach publicznych op. cit. art. 68



Podstawowym poziomem funkcjonowania kontroli zarządczej w całym sektorze finansów publicznych jest jednostka sektora finansów publicznych (I poziom kontroli zarządczej). Za funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostce odpowiedzialny jest jej kierownik.

Ponadto w ramach administracji rządowej i samorządowej powinna funkcjonować kontrola zarządcza odpowiednio na poziomie działu administracji rządowej, a także jednostki samorządu terytorialnego (II poziom kontroli zarządczej). Za funkcjonowanie kontroli zarządczej na tym poziomie odpowiada odpowiednio minister kierujący danym działem administracji rządowej oraz wójt, (burmistrz, prezydent miasta) starosta albo marszałek województwa w przypadku samorządu terytorialnego.<sup>33</sup>

W Polsce instytucjami sprawującymi kontrolę i nadzór w zakresie finansów nad działalnością jednostek samorządu terytorialnego są regionalne izby obrachunkowe<sup>34</sup>. Kontrolują one gospodarkę finansową, w tym także w zakresie zobowiązań podatkowych oraz zamówień publicznych.

Kontrola i nadzór sprawowane są na podstawie kryterium legalności, a w zakresie zadań administracji rządowej wykonywanej przez samorządy na podstawie kryterium celowości, rzetelności i gospodarności<sup>35</sup>.

W zakresie działalności nadzorczej właściwość rzeczowa regionalnych izb obrachunkowych obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy jednostek samorządu terytorialnego w sprawach:

1. Procedury uchwalania budżetu i jego zmian;
2. Budżetu i jego zmian;
3. Zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego jednostki samorządu terytorialnego oraz udzielania pożyczek;
4. Zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
5. Podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa;
6. Absolutorium<sup>36</sup>.

---

<sup>33</sup> Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – zmiany w ustawie o finansach publicznych oraz ich wpływ na funkcjonowanie jednostki E. Garczarek

<sup>34</sup> Ustawa z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, Dz.U. 1992, nr 85, poz. 428 z późniejszymi zmianami.

<sup>35</sup> M. Kosek-Wojnar, op.cit. str. 252

Do zadań izby należy ponadto:

1. Wydawanie, na wniosek organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego, opinii o możliwości spłaty kredytu, pożyczki lub wykupu papierów wartościowych;
2. Opiniowanie możliwości sfinansowania deficytu budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz prognozy kształtowania się długu jednostki samorządu terytorialnego;
3. Wydawanie opinii o przedkładanych projektach budżetów jednostek samorządu terytorialnego wraz z informacjami o stanie mienia jednostek samorządu terytorialnego i objaśnieniami;
4. Wydawanie opinii o przedkładanych przez zarządy powiatów i województw oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) informacjach o przebiegu wykonania budżetu za pierwsze półrocze;
5. Wydawanie opinii o przedkładanych przez zarządy powiatów i województw oraz przez wójtów (burmistrzów, prezydentów miast) sprawozdaniach z wykonania budżetu;
6. Wydawanie opinii o wnioskach komisji rewizyjnych organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego w sprawie absolutorium oraz opinii w sprawie uchwały rady gminy o nieudzieleniu wójtowi absolutorium;
7. Rozpatrywanie spraw dotyczących powiadomień przez skarbnika (głównego księgowego budżetu jednostki samorządu terytorialnego) o przypadkach dokonania kontrasygnaty na pisemne polecenie zwierzchnika, zgodnie z odrębnymi ustawami<sup>37</sup>.

Organem regionalnych izb obrachunkowych jest kolegium izby, składa się ono z prezesa oraz członków powołanych przez Prezesa Rady Ministrów. Do wyłącznej właściwości kolegium izby należy:

1. Ustalanie budżetu jednostki samorządu terytorialnego w przypadku nieuchwalenia przez organy stanowiące w określonym terminie;
2. Rozpatrywanie odwołań od opinii wydanej przez skład orzekający na temat projektu budżetu oraz informacji o przebiegu wykonania budżetu;
3. Przyjmowanie sprawozdań z działalności kontrolnej i informacyjno-szkoleniowej izby;

---

<sup>36</sup> Ustawa z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, op. cit. art. 11

<sup>37</sup> *ibid.* art. 13

4. Uchwalanie wniosków do projektu budżetu izby oraz ramowego planu pracy;
5. Przyjmowanie sprawozdań z wykonania budżetu oraz rocznego ramowego planu pracy izby, w tym planu kontroli;
6. Rozpatrywanie zastrzeżeń do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych;
7. Opiniowanie kandydatów na członków kolegium;
8. Wybór kandydata na prezesa izby;
9. Uchwalanie regulaminu organizacyjnego izby;
10. Podejmowanie uchwał w innych sprawach, określonych w odrębnych przepisach.

Gospodarka finansowa samorządu podlega kontroli mieszkańców, członków wspólnoty samorządowej, dokonujących w wyborach wyboru rady gminy.

### **1.5. Podsumowanie**

Budżet jest rocznym planem finansowym dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów jednostki samorządu terytorialnego oraz jednostek zależnych. Budżetowanie jest procesem, który obejmuje cztery podstawowe fazy:

- Opracowanie projektu budżetu;
- Uchwalanie budżetu przez radę gminy, powiatu, sejmik wojewódzki;
- Realizowanie budżetu poprzez wykonanie zadań na podstawie planu budżetowego i przyjętej procedury;
- Kontrolę budżetową jako formę oceny wyników w stosunku do przyjętych zadań.

Jest on uchwalany w formie uchwały budżetowej. Uchwalanie budżetu samorządowego należy do wyłącznej właściwości organów stanowiących JST.

Uchwały budżetowe zapadają zwykłą większością głosów w głosowaniu jawnym w obecności, co najmniej połowy ustawowego składu organu stanowiącego. Konstrukcja treści budżetu jest wyznaczona przez zespół zasad budżetowych, wśród których najważniejsze znaczenie mają zasady: jedności, jawności, uprzedniości, równowagi i szczegółowości. W celu zapewnienia czytelności i przejrzystości zostały wprowadzone jednakowe schematy budżetu. Należy pamiętać, że podmioty opracowujące projekt powinny dobrze rozpoznać rzeczywiste potrzeby i interesy mieszkańców oraz problemy, które samorząd musi rozwiązać i sfinansować.

Obecnie coraz więcej samorządów przykłada większą wagę do skuteczniejszego dysponowania swoimi dochodami. Jednym z kluczowych zmian w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. jest wprowadzenie wieloletniej prognozy finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego oraz elementów budżetu w układzie zadaniowym co w znacznym stopniu może przyczynić się do udoskonalenia systemu zarządzania finansami państwa oraz jednostkami samorządu terytorialnego. Szczegółowa charakterystyka budżetu zadaniowego zostanie przedstawiona w 3 rozdziale.

## Rozdział 2

### *Zarządzanie finansami JST*

#### **2.1. Przesłanki zarządzania jednostkami samorządu terytorialnego**

Nowoczesne zadaniowe zarządzanie wydatkami publicznymi, to wyzwanie, które stoi przez krajami Europy Środkowowschodniej. Wydatki publiczne stają się niezwykle ważnym instrumentem polityki społeczno-gospodarczej w zintegrowanej Unii Europejskiej. W ciągu ostatnich 20-30 lat w globalnym otoczeniu można zauważyć liczne zmiany zarządzania państwem, wśród których warto wymienić:

- zmianę charakteru relacji państwo-obywatel;
- zwiększenie konkurencyjności pomiędzy państwami;
- ograniczenie ekspansji wydatkowej – wymogi traktatu z Maastricht w tym zwłaszcza nieprzekraczanie relacji 3% deficytu sektora publicznego do PKB oraz 60% długu do PKB, wyznaczają podstawowe wskaźniki ekonomiczne;
- zmianę podejścia do systemu miar ekonomiczno-finansowych;
- zmianę statutu urzędnika administracji państwowej;
- zmianę mechanizmu koordynacji działań wewnątrz poszczególnych instytucji państwa.

Wszystkie te elementy wymuszają aktywne zarządzanie środkami publicznymi. Prekursorem we wprowadzaniu budżetu zadaniowego były Stany Zjednoczone, które już w latach pięćdziesiątych stosowały metody analizy rezultatów budżetowych<sup>38</sup>.

Problematyka efektywnego zarządzania działalnością samorządu terytorialnego również w Polsce zyskuje coraz większą rangę. Władze samorządowe zaczynają doceniać ekonomiczne i społeczne aspekty swej działalności. Osiągnięcie korzystnych efektów przez samorządy nie jest możliwe bez nowoczesnego systemu zarządzania. Elementem tego systemu powinien być budżet jednostki samorządowej<sup>39</sup>.

---

<sup>38</sup> T. Lubińska, Budżet zadaniowy w Polsce : reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi, wyd. Difin, Warszawa 2007, str. 17

<sup>39</sup> S. Owsiak (red.) Budżet władz lokalnych, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2002 r.,

Istnieją dwa aspekty zarządzania jednostką samorządową: teoretyczne i praktyczne. Ujęcie teoretyczne polega na podjęciu badań poznawczych mających na celu opisanie warunków i zasad oddziaływania na procesy i zjawiska, które są związane z zaspokajaniem potrzeb społecznych. Znaczenie praktyczne problematyki zarządzania lokalnego wyraża się w poszukiwaniu konkretnych rozwiązań użytecznych i charakteryzujących się odpowiednią efektywnością<sup>40</sup>. E. Wojciechowski w swojej książce napisał: „władze lokalne muszą zmieniać lub doskonalić swoje metody działania, wybierać nowe rozwiązania i zerwać z tradycyjnym sposobem myślenia”<sup>41</sup>.

Reformowanie mechanizmów zarządzania ze strony organów samorządowych i ich administracji powinno sprowadzać się do dwóch typów działań:

- dostosowania działań samorządu terytorialnego (instytucji publicznych) do warunków, w jakich działa sektor prywatny;
- wprowadzenia do sektora komunalnego rozwiązań właściwych gospodarce rynkowej.

Działalność władz samorządowych powinna być oparta na torii zarządzania. Osiągnięcia tej teorii powinny być również uwzględniane przy reformach sektora samorządowego. Punktem wyjścia tych reform powinny być:

- rozpoznanie stanu obecnego (terytorium, zasoby, mieszkańcy, poziom świadczonych usług), w tym szczególnie hierarchii potrzeb lokalnej społeczności;
- sprecyzowanie celów do osiągnięcia;
- skonkretyzowanie wysiłków na celach dla wspólnoty najważniejszych;
- skuteczny dobór działań i poprawa ich efektywności przez uruchomienie procesu, który umożliwi zmienić stan obecny na oczekiwany<sup>42</sup>.

### **2.1.1. Pragmatyka zarządzania finansami**

Zarządzanie finansami w jednostkach samorządu terytorialnego jest częścią większej całości, tj. zarządzania jednostką samorządu terytorialnego.

---

<sup>40</sup> *ibid.*, str. 15

<sup>41</sup> E. Wojciechowski, *Zarządzanie w samorządzie terytorialnym*, wyd. Difin, Warszawa 2004 r.

<sup>42</sup> S. Owsiak, *op. cit.* str. 16-25

Na podstawie definicji zarządzania można zdefiniować pojęcie zarządzanie finansami; jest to mianowicie proces obejmujący planowanie finansowe, księgowość, kontrolę budżetową, kontrolę finansową oraz zapewnienie efektywnego i skutecznego wykorzystywania zasobów<sup>43</sup>.

Do podstawowych funkcji zarządzania finansami należy zaliczyć:

- kształtowanie struktury kapitałowo-majątkowej;
- alokację posiadanych zasobów finansowych;
- oddziaływanie na poziom ryzyka towarzyszącemu podejmowanym decyzjom;
- monitorowanie, analizowanie i prognozowanie sytuacji finansowo-majątkowej;
- formułowanie wniosków i zaleceń dotyczących prowadzenia działalności;
- wytyczanie strategii finansowania<sup>44</sup>.

Istotą zarządzania finansami jest stwarzanie ujętych w planie strategicznym warunków funkcjonowania i prowadzenia działalności jednostki samorządu terytorialnego. Znajduje ono wyraz w kreowaniu licznych źródeł zasilania w środki pieniężne, ich podziale i alokacji na różne zadania, przedsięwzięcia i działalność, służące realizacji przyjętych celów o charakterze publicznym i społecznym.

### **2.1.2. Przedmiotowy zakres zarządzania finansami**

Proces zarządzania finansami to przede wszystkim proces podejmowania decyzji. Decyzje te w szczególności dotyczą środków finansowych. Przedmiotowy zakres zarządzania finansami to zarządzanie aktywami i pasywami z punktu widzenia skonsolidowanego bilansu rocznego sporządzanego przez tę jednostkę. Zarządzanie finansami w zakresie pasywów i aktywów ma własne instrumenty. Wśród pasywów należy wyróżnić:

- efektywność realizacji zadań publicznych i społecznych jako porównanie poniesionych nakładów finansowych i otrzymanych efektów;
- porównanie kapitału zainwestowanego w realizację zadań publicznych i społecznych o charakterze inwestycyjnym oraz planowanych i otrzymywanych efektów;
- porównywanie wartości poniesionych nakładów finansowych na realizację zadań o charakterze bieżącym i zobowiązań bieżących;

---

<sup>43</sup> M. Dylewski, op. cit. str. 56

<sup>44</sup> B. Filipiak, *Finanse komunalne*, 2004, str. 23

- porównywanie wielkości długu publicznego rozłożonej w czasie z kierunkiem jego rozdysponowania oraz skutkami finansowymi jego obsługi.

Natomiast wśród aktywów wyróżniamy:

- zarządzanie środkami trwałymi;
- zarządzanie majątkiem obrotowym<sup>45</sup>.

### 2.1.3. Modele i style zarządzania finansami

Zarządzanie finansami jest procesem opartym na schematach decyzyjnych, rezultaty tych decyzji mogą znacznie odbiegać od oczekiwań lub mogą być z nimi zgodne. To, jak wygląda proces zarządzania finansami jest również wynikiem stylu kierowania, jaki wprowadził organ wykonawczy. W związku z tym można wyróżnić podstawowe rozwiązania modelowe w zakresie zarządzania finansami: tradycyjne, zadaniowe, zintegrowane i aktywne.

#### 1. Tradycyjne zarządzanie finansami

Koncentruje się na zasobach pieniężnych nie podważając oczywiście innych zasobów. Ten typ zarządzania opiera się na:

- planowaniu, monitorowaniu i kontroli wykorzystywania zasobów finansowych;
- wskazaniu ośrodków odpowiedzialności za wykorzystanie zasobów finansowych;
- zapewnieniu skutecznego, celowego, oszczędnego i efektywnego wykorzystania zasobów;
- realizacji wymogów prawnych związanych z obszarem decyzji finansowych zawartych w aktach prawnych.

Zarządzanie finansami w tym podejściu bazuje na wykorzystaniu budżetu w układzie jednorocznym, planu finansowego oraz harmonogramu realizacji dochodów i wydatków. Decyzje podejmowane są intuicyjnie, bez wykorzystania nowoczesnych metod prognozowania.

Podejście to marginalizuje rolę procesu zarządzania finansami do roli ewidencji księgowej. Czynności decyzyjne w obszarach zarządzania finansami zazwyczaj traktuje się jako administrowanie a nie zarządzanie<sup>46</sup>.

---

<sup>45</sup> M. Dylewski, op. cit str. 59

<sup>46</sup> *ibid.*, str. 62



## 2. *Zadaniowe zarządzanie finansami*

Opiera się na elementach budżetowania programowego. Podstawą działania jest kompleksowość podejścia, to znaczy bierze pod uwagę nie tylko całokształt problematyki w zakresie zarządzania finansami, lecz również rozpatrywanie ich jako ciągłego procesu. Polega na podzieleniu całej działalności prowadzonej przez samorząd na zadania. Zadania te stanowią elementarne jednostki wewnętrznie spójne i reprezentujące w miarę jednorodne działania. Decyzjami są decyzje krótko- i długoterminowe z przewagą tych pierwszych<sup>47</sup>.

## 3. *Zintegrowane zarządzanie finansami*

Bazuje ono na wykorzystaniu integracji wewnętrznej, czyli dopasowania się, harmonizacji i koordynacji procesów zarządzających w zakresie zarządzania finansami. Zarządzanie zorientowane na cele pozwala na patrzenie na jednostki samorządu terytorialnego w sposób całościowy, jak na jeden organizm gospodarczy i społeczny, którego działanie jest podporządkowane celom wspólnoty, podstawowymi zaś narzędziami realizacji tych celów są wieloletnie plany finansowe i gospodarcze oraz budżet. „Dobre” budżetowanie i jego zasady są warunkiem koniecznym i podstawowym do uzyskania wiarygodnych informacji o zamierzeniach jednostek samorządu terytorialnego oraz kosztach przedsięwzięć. Tylko bowiem poprawnie skonstruowany budżet może posłużyć decydentom jako źródło do podejmowania obiektywnych decyzji finansowych i być narzędziem zarządzania<sup>48</sup>.

## 4. *Aktywne zarządzanie finansami*

Cechuje je kompleksowe podejście do procesu zarządzania, obejmuje całokształt procesów gromadzenia i wydatkowania środków pieniężnych oraz decyzje w tym zakresie. Bazuje na sprawnej informacji, zastosowaniu nowoczesnych metod w zakresie procedury budżetowej, podejściu strategicznym w zakresie zarządzania finansami oraz odejściu od tradycyjnego ujmowania zadania publicznego. W tym modelu szerszej analizie poddaje się zarządzanie:

- środkami pieniężnymi;
- pozostałymi środkami obrotowym;

---

<sup>47</sup> *ibid.*, str. 63

<sup>48</sup> S. Owsiak, *op. cit.* str. 24-25

- aktywami trwałymi;
- projektami i inwestycjami;
- zobowiązaniami;
- ryzykiem;
- płynnością finansową i długiem;
- skutkami decyzji podjętych w przeszłości<sup>49</sup>.

## **2.2. Podsumowanie**

Wydatki publiczne stają się niezwykle ważnym instrumentem polityki społeczno-gospodarczej w zintegrowanej Unii Europejskiej. Na podstawie definicji zarządzania można zdefiniować pojęcie zarządzanie finansami; jest to mianowicie proces obejmujący planowanie finansowe, księgowość, kontrolę budżetową, kontrolę finansową oraz zapewnienie efektywnego i skutecznego wykorzystywania zasobów<sup>50</sup>.

Nowoczesne zadaniowe zarządzanie finansami staje się konieczne i priorytetowe. Osiągnięcie korzystnych efektów przez samorzady nie jest możliwe bez zastosowania nowoczesnego systemu zarządzania. Władze samorządowe zaczynają doceniać ekonomiczne i społeczne aspekty swej działalności.

Proces zarządzania finansami to przede wszystkim proces podejmowania decyzji. Decyzje te w szczególności dotyczą środków finansowych. To, jak wygląda proces zarządzania finansami jest również wynikiem stylu kierowania, jaki wprowadził organ wykonawczy.

---

<sup>49</sup> M. Dylewski, op. cit., str. 64

<sup>50</sup> M. Dylewski, op. cit. str. 56

## Rozdział 3

### *Budżet jako narzędzie zarządzania jednostki samorządu terytorialnego*

#### **3.1. Rodzaje budżetów stosowanych przez JST**

Budżet charakteryzuje się pewnymi uniwersalnymi cechami, takimi jak np. okresowość, jawność, przejrzystość, ogólne przeznaczenie gromadzonym w nim środków finansowych. W praktyce jednak występuje wiele rodzajów budżetów, które są stosowane jako narzędzie zarządzania działalnością gminy, powiatu. Zastosowane rodzaje budżetów świadczą o zmianach zachodzących w JST. Ewolucja budżetów i budżetowania jest związana głównie z szukaniem optymalnych rozwiązań, które są bardziej efektywne, racjonalne i oszczędne.

##### **3.1.1. Budżet w układzie tradycyjnym**

Jest to najbardziej powszechna postać budżetu wykorzystywana szeroko przez wszystkie samorządy (i państwa) na całym świecie. Ten rodzaj budżetowania koncentruje uwagę na dobrach i usługach, które zostaną zakupione. Struktura budżetowa jest zorganizowana wokół tzw. pozycji budżetowych, czyli zdefiniowanych podziałek kwalifikacji budżetowej, które wykorzystują podejście przedmiot-wydatek. To podejście nie zapewnia możliwości właściwego alokowania środków finansowych, gdyż nie jest wyposażone w mechanizm weryfikujący kierunki wydatkowanych środków z przyjętymi założeniami wynikającymi z długofalowej polityki JST. Nie dostarcza też decydom informacji w przekroju potrzebnym do efektywnego zarządzania. Nie stwarza bodźców do innowacyjności. W tradycyjnym budżecie (w układzie pozycji) zarówno na etapie wykonywania, jak i etapie sprawozdania są eksponowane przede wszystkim aspekty kontrolne. Polega to na porównaniu planu z rzeczywistymi wydatkami oraz wpływami. Mimo tak wielu niedoskonałości budżet ten obowiązuje w Polsce.

### **3.1.2. Budżet działalności**

Polega na tym, że w procesie tworzenia budżetu są stawiane pytania o to, co będzie zakupione lub co zostało zakupione ze środków budżetowych.

Inną ważną cechą budżetu działań jest to, że w procesie jego przygotowania uwaga skupia się na działalności zorganizowanych jednostek i departamentów wydzielonych w strukturze JST. Jest silnie ukierunkowany na funkcję kontrolną, która jest rozszerzona na – w porównaniu z budżetem tradycyjnym- na wydziały i jednostki. W budżecie działań kierownicy jednostek organizacyjnych mają prawo dokonywania zmian w ciągu roku budżetowego polegających na przenoszeniu wydatków między różnymi funkcjami czy działami.

W budżecie tym bardzo rzadko pokazuje się cele na które wydatki są ponoszone, układ ten pomija zupełnie badanie wyników. Jest to podstawowa cecha, która odróżnia ten rodzaj budżetowania od budżetu programowego. Budżet działalności określane jest jako rozszerzona wersja budżetu tradycyjnego i jest wyjątkowo łatwy do zastosowania w praktyce, jeżeli tylko urządzenia informatyczne są w stanie generować informacje nie tylko o tym co się robi, ale kto wykonuje działania.

### **3.1.3. Budżet programów**

Jego ideą jest celowość działań, czego wyrazem są specjalnie w ramach budżetu definiowane programy. Cała działalność samorządu zostaje podzielona na programy, dla których planuje się wydatki oraz wyznacza działania niezbędne do ich osiągnięcia. Konstrukcja budżetu oparta jest na sprecyzowaniu celów i efektów.

Głównymi cechami budżetu programów są:

- struktura budżetu według programów;
- programy uznane za priorytetowe jako podstawa alokacji środków;
- kalkulacja kosztu całkowitego programu, obejmującego zarówno koszty bezpośrednie, jak i pośrednie;
- programy, mogące wychodzić poza granice organizacyjne wydziału czy też jednostki.

Taki układ budżetu umożliwia uzyskanie informacji o całkowitych kosztach programów i ich poszczególnych składnikach. Uzyskanie takich informacji w budżecie tradycyjnym i w budżecie działalności jest niemożliwe lub trudne.

W budżecie programów decydenci mają wystarczający zakres informacji finansowych o celach, które społeczność lokalna uznaje za priorytetowe, oraz o możliwościach ich realizacji.

Każdy program ma swojego menedżera, który odpowiada za jego powodzenie, realizacja zaś samego programu może być powierzona wielu wykonawcom.

#### **3.1.4. Budżet rezultatów**

Priorytetowo traktowane jest tutaj badanie efektywności i wydajności, poprzez porównanie nakładów (kosztów) z efektami (wynikami). Ważnym kryterium przy opracowaniu budżetu rezultatów jest skuteczność działania. Nadrzędne pytania, jakie stawia się przy posługiwaniu się budżetem rezultatów to:

- co powinno być zrobione?
- czego oczekuje społeczność lokalna?

W budżecie takim są definiowane również usługi wykonane w ramach programów, którym przypisane są mierzalne parametry np. koszt jednostkowy usługi.

Przykładowo parametrami w programie „Zarządzanie wodociągami”

- a) nakłady – kwota pieniędzy, czyli budżet programu;
- b) rezultaty – liczba m wodociągów wyremontowanych;
- c) miary efektywności – koszt remontu 1 m wodociągu;
- d) wynik końcowy programu – procentowy wskaźnik wodociągu o zadawalającym stanie technicznym.

#### **3.1.5. Budżet zadaniowy**

Budżet zadaniowy wywodzi się od budżetu programowego i ma wiele cech budżetu rezultatów. Dokładny opis budżetu zadaniowego będzie szczegółowo przedstawiony w następnym podrozdziale.

## **3.2. Budżet zadaniowy jako nowy model zarządzania finansami jednostki samorządu terytorialnego**

### **3.2.1. Istota budżetu zadaniowego**

Budżetowanie jako metoda zarządzania w ostatnich latach nabiera coraz większego znaczenia. Budżetowanie stanowi odzwierciedlenie finansowe procesów, które zachodzą w danej jednostce, w związku z tym organizuje te procesy oraz służy gospodarnemu wykorzystaniu zasobów; jest potrzebne jako narzędzie ważne i atrakcyjne w zarządzaniu finansami jednostki. O ile pojęcie budżetu nawiązuje do kategorii normatywnej i wynika z autoryzacji dokumentu przez organ władzy, o tyle budżetowanie ujmuje aspekt czynnościowy, a więc obejmuje stosowanie różnych technik i metod związanych z przygotowaniem, realizacją i kontrolą budżetu.

W takim ujęciu budżetowanie obejmuje całokształt działań zarządczych związanych ze sporządzaniem i realizacją budżetu i może mieć wpływ na wyniki ekonomiczne, jakie dana JST uzyska<sup>51</sup>.

W literaturze są sformułowane atrybuty, które powinien mieć dobry nowoczesny budżet, zatem powinien on:

- ujmować w sposób przejrzysty realizowaną za pomocą budżetu politykę władz publicznych;
- ukazywać skutki zgłaszanego przez władze publiczne popytu na środki finansowe gromadzone w budżecie dla poziomu obciążeń podatkowych; jest przy tym konieczne wyeksponowanie zależności między ciężarami finansowymi a poziomem i rodzajem świadczeń finansowych z budżetu;
- prezentować krótko- i długookresowe skutki eliminacji lub ograniczeń finansowania bieżących zadań;
- pokazywać związki między zadaniami a standardami ilościowymi i jakościowymi wyznaczonymi dla tych zadań;
- zawierać bodźce dla wykonawców budżetu niezbędne do osiągnięcia celów jednostkowych i ogólnych;

---

<sup>51</sup> J. Komorowski, Budżetowanie jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997, str. 73

- zawierać system umożliwiający kontrolę i monitorowanie wydatków budżetowych z punktu widzenia zależności w czasie pomiędzy poziomem wydatkowania a stopniem realizacji zadań;
- umożliwiać określenie wpływu dostarczanych przez władze publiczne dóbr i usług na sytuację podmiotów, którym są one dostarczane.

Najważniejszą cechą dobrego budżetu jest minimalizowanie rozbieżności między tym, co zostało zaplanowane w budżecie a tym, co zostało zrealizowane<sup>52</sup>.

Jednym z kluczowych narzędzi umożliwiających doskonalenie systemu zarządzania jednostkami samorządowymi jest budżet zadaniowy. Istotą budżetu zadaniowego jest wprowadzenie zarządzania środkami publicznymi poprzez odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane cele, na rzecz osiągnięcia określonych rezultatów, mierzonych za pomocą ustalonego systemu mierników.

Budżet zadaniowy pozwala na ustalenie, które zadania są najważniejsze dla realizacji określonych celów, oraz za pomocą mierników ukazuje, w jakim stopniu zostały one wykonane<sup>53</sup>.

Budżet gminy powinien być odzwierciedleniem realizacji kolejnego etapu strategii rozwoju bądź kolejnego zadania. Budżet zadaniowy jest mocno zintegrowany z wieloletnim planem inwestycyjnym oraz tradycyjnym systemem budżetowym i rachunkowym<sup>54</sup>.

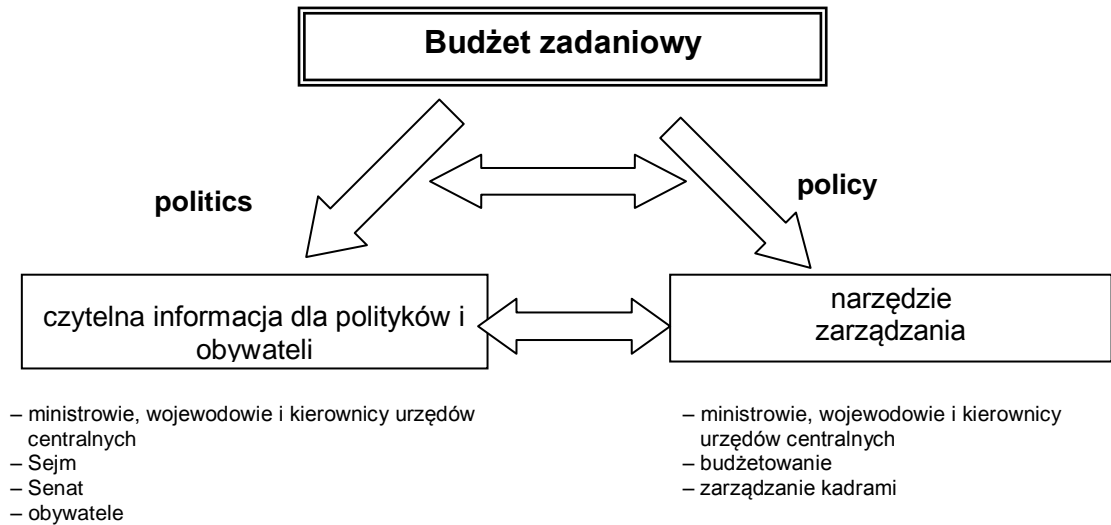
---

<sup>52</sup> S. Owsiak, op. cit, str. 31

<sup>53</sup> T. Lubińska, op. cit. str. 26

<sup>54</sup> L. Borowiec, Controlling w realizacji usług publicznych gminy, Oficyna Walters Kluwer Polska Sp. z.o.o., Kraków 2007, str. 167-168

**Rys. 3. Budżet zadaniowy**



źródło: opracowanie własne na podstawie T. Lubińska, Budżet zadaniowy w Polsce : reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi, wyd. Difin, Warszawa 2007, str. 26

Budżet pełni funkcje:

- zarządzania;
- optymalizacji lub marnotrawstwa;
- promocyjną;
- demokratyczną lub autokratyczną;
- integracyjną.

Nadrzędną funkcją budżetu jest funkcja zarządzania, do jej zakresu wchodzi:

- planowanie dochodów i wydatków;
- monitoring;
- kontrola dochodów i wydatków pod względem merytorycznym i formalnym;
- możliwość podziału budżetu na część operacyjną i inwestycyjną;
- tworzenie budżetu różnymi metodami;
- możliwość wydłużenia okresów, na który jest sporządzany budżet;
- możliwość sporządzania budżetów w krótszych okresach;
- możliwość sporządzania budżetu gotówki różniącego się od budżetu planistycznego<sup>55</sup>.

<sup>55</sup> ibid., str. 32



W Polsce prób zmiany systemu budżetowania na zadaniowe dokonały niektóre jednostki samorządu terytorialnego. Doświadczenia w tym zakresie sięgają roku 1994, kiedy to w Krakowie rozpoczęto reformę metody planowania wydatków. W latach 2002-2003 przeprowadzony został Program Rozwoju Instytucjonalnego, adresowany do urzędów administracji publicznej. W budżetach samorządowych opracowywanych w polskim samorządzie przyjęto zasadę funkcjonowania równoległe dwóch budżetów: tradycyjnego, przedstawionego zgodnie z obowiązującą klasyfikacją i zadaniowego. Budżet zadaniowy wdrażano w taki sposób, że stanowił on uzupełnienie tradycyjnego. Studiowanie i cena dwóch budżetów wymaga szczegółowego opisu powiązań pomiędzy wydatkami zawartymi w klasyfikacji budżetowej a wydatkami przypisanymi do zadań. Dodatkowo problemem często pojawiającym się w większości jednostek samorządu terytorialnego, które wprowadziły budżet zadaniowy, jest kwestia doboru mierników realizacji zadań ujętych w budżecie. W niektórych samorządach wprowadzono mierniki kosztowe, które jednak w oderwaniu od mierników rzeczowej realizacji zadań nie wyczerpują problematyki pomiaru wyników realizacji zadań. Dodatkowo kwestią z jaką borykają się samorządy jest system monitorowania raportowania zadań pod względem rzeczowym i finansowym. W niektórych samorządach budżet zadaniowy obejmuje kilka tysięcy zadań przedstawianych na kartach zadań. Takiej ilości informacji radni, jako organ uchwałodawczy nie mogli ocenić, co wywołało u nich szereg negatywnych ocen<sup>56</sup>.

W celu wdrożenia budżetu zadaniowego w Polsce podjęto szereg przedsięwzięć. 5 kwietnia 2006 r. zarządzeniem nr 45 Prezesa Rady Ministrów, zmieniającym zarządzenie w sprawie nadania statutu Kancelarii Prezesa Rady Ministrów został powołany Departament Budżetu Zadaniowego. Zadaniem Departamentu jest opracowanie metodyki i wdrożenie budżetu zadaniowego. Projekt jest wieloletni. Finansowany będzie ze środków Unii Europejskiej. Na lata 2007-2013 w związku z procesem wdrażania budżetowania zadaniowego w sektorze publicznym w Polsce zaplanowano następujące kwoty wydatków:

- z priorytetu V „dobre rządzenie” Programu Operacyjnego „Kapitał Ludzki” oraz z pomocy technicznej PO KL – 64,3 mln euro;
- z priorytetu VII „Budowa i rozwój społeczeństwa informacyjnego” Programu Operacyjnego „Innowacyjna gospodarka” - 10 mln euro<sup>57</sup>.

---

<sup>56</sup> T. Lubińska, op. cit. str. 21

<sup>57</sup> Budżet zadaniowy, [http://www.lubinska.pl/files/materialy/raport-\\_budzet\\_zadaniowy\\_tom\\_i.pdf](http://www.lubinska.pl/files/materialy/raport-_budzet_zadaniowy_tom_i.pdf), z dn. 22. 12. 2008 r.

Realizacja ww. procesu to ustanowienie nowej ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. której celem jest zwiększenie przejrzystości finansów publicznych poprzez zmiany organizacyjne jednostek sektora finansów publicznych i wprowadzenie wieloletniej prognozy finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego oraz elementów budżetu w układzie zadaniowym.

Budżet zadaniowy w swej ścisłej formie dotyczy budżetu po stronie wydatków. Dotyczy więc najważniejszego aktu prawnego, którym jest ustawa budżetowa. Wydatki publiczne w budżecie zadaniowym uporządkowane są tak, aby znajdowały odniesienie do odpowiednich zadań, celów i mierników. Ministerstwa oraz urzędy centralne identyfikowane są w budżecie w następujących wymiarach:

- jakie zadania wykonują;
- jakie wydatki przeznacza społeczeństwo na poszczególne zadania w danym roku budżetowym;
- jakie cele chcą osiągnąć;
- jakie skutki mają przynieść zamierzone cele;
- czy udało się doprowadzić do zamierzonych celów.

Budżet zadaniowy ze swej istoty jest szerszy od tradycyjnego, który jest planem wydatków. Wydatki te są sklasyfikowane w odpowiednich podziałkach klasyfikacji budżetowej – częściach działach i rozdziałach.

Sedno budżetu zadaniowego stanowi jego zakres, który jest szerszy od zakresu budżetu tradycyjnego o tzw. część zadaniową, to znaczy o część, która informuje o tym jakim celom służą wydatki publiczne i jakie efekty uzyskuje się z nakładów publicznych. Wydatki te muszą być przypisane do odpowiednich zadań<sup>58</sup>.

---

<sup>58</sup> J. Komorowski, op. cit., str. 18

**Tab. 1. Porównanie budżetu tradycyjnego i zadaniowego**

<b>Budżet tradycyjny</b>	<b>Budżet zadaniowy</b>
Narzędzie wydatkowania	Narzędzie rządzenia
Utrudnione powiązanie wydatków z celami i zadaniami rządu – tradycyjna klasyfikacja budżetowa	Umożliwia powiązanie wydatków z celami i zadaniami, co pozwala na funkcjonalne uporządkowanie wydatków według zadań – nowa klasyfikacja budżetowa
Brak powiązania wydatków z kategoriami skuteczności i efektywności	Zarządzanie wydatkami w kierunku zwiększania skuteczności i efektywności poprzez system ewolucji
Brak wieloletniej projekcji wydatków na zadania	Długofalowe podejście – trzyletnia projekcja wydatków dla dysponentów wg zadań
Brak integracji wydatków	Globalne podejście do wydatków sektora finansów publicznych – konsolidacji wg zadań
Utrudniona hierarchizacja wydatków	Hierarchia wydatków i instrumentów wg istotności dla zadań rządu
Resortowe podejście	Sprzyja międzyresortowej współpracy w rządzie i pozostałych instytucjach sektora publicznego
Brak czytelnej informacji o polityce wydatkowej ministerstwa – niska transparentność	Czytelna informacja o wydatkach w nowej klasyfikacji budżetowej – umożliwia komunikację ze społeczeństwem
Ukierunkowuje dyskusję w Sejmie na pojedyncze pozycje wydatkowe	Umożliwia merytoryczną dyskusję w Sejmie o zadaniach rządu

źródło: opracowanie własne na podstawie T. Lubińska, Budżet zadaniowy w Polsce: reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi, wyd. Difin, Warszawa 2007, str. 30



- działania – układ wykonawczy wydatków budżetowych – wydatki i koszty – według paragrafów klasyfikacji budżetowej.

Strukturalizacja budżetu na określoną liczbę zadań i podzadań winna być wypadkową elastyczności działania, stabilizacji klasyfikacji i czytelności budżetu. Istotne jest usunięcie z budżetu zapisów zadań w postaci „pozostała działalność”<sup>60</sup>.

Zadanie budżetowe to elementarna jednostka w strukturze budżetu zadaniowego charakteryzująca w miarę jednorodną działalność. Zadanie budżetowe ma nazwę, określony ilościowo i jakościowo cel, produkt, koszt wykonania oraz wskaźniki efektywności<sup>61</sup>.

Planowanie zadań to proces szczegółowego określenia: co, w jaki sposób, za ile, przez kogo i w jakim czasie zostanie zrobione. Każde zadanie jest identyfikowane za pomocą niepowtarzalnej w ramach danej jednostki nazwy zadania. Nazwa ta powinna odzwierciedlać treść zadania.

Zadania można podzielić ze względu na:

- rodzaj;
- odbiorcę produktu;
- czas realizacji;

Dla każdego zadania określa się:

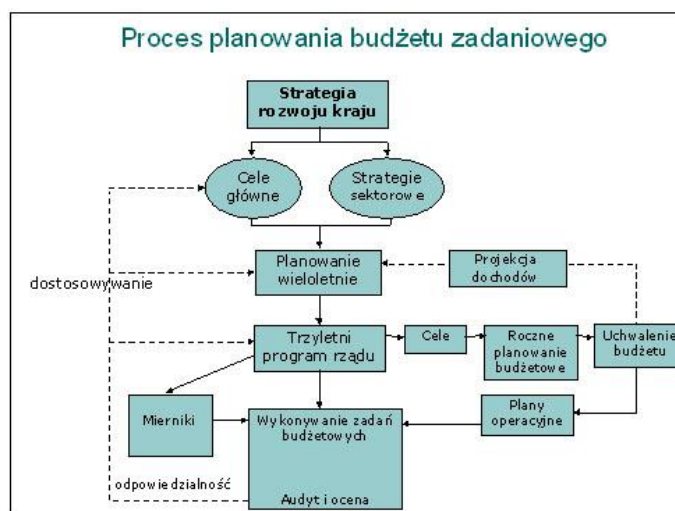
- produkt, czyli wynik bezpośredni w ujęciu ilościowym;
- zasoby, jakie przewiduje się zaangażować;
- wskaźniki efektywności dla zmierzenia wydajności i skuteczności;
- harmonogram działań i wydatków z uwzględnieniem klasyfikacji budżetowej; wymaganej ustawą o finansach publicznych.

---

<sup>60</sup> T. Lubińska, op. cit. str. 32

<sup>61</sup> S. Owsiak, op. cit., str. 89

**Rys. 5. Układ dokumentów planistycznych oraz ich wzajemne powiązanie**



źródło: [www.lubińska.pl](http://www.lubińska.pl)

Każdy program – w ramach swojej struktury – zawiera opis, na który składają się:

- deklaracja oczekiwanej zmiany stanu danej dziedziny;
- sposoby realizacji;
- mierniki zmiany stanu;
- wielkość niezbędnych środków, które na ten program zamierzamy wydatkować;
- źródła jego finansowania;
- listę zadań, które w ramach tego programu zamierzamy wydatkować<sup>62</sup>.

Drugim stopniem nowej klasyfikacji są podzadania. Zadania dzielone są na względnie spójne, wyodrębnione grupy jednorodnych działań, do których można przypisać konkretne kwoty wydatków i które służyć będą realizacji wspólnych celów operacyjnych<sup>63</sup>.

Wydatki budżetu państwa na poziomie zadania będą ujęte w następujące grupy ekonomiczne:

1. Dotacje i subwencje;
2. Świadczenia na rzecz osób fizycznych;
3. Wydatki osobowe;
4. Wydatki na obsługę długu Skarbu Państwa;
5. Pozostałe wydatki bieżące;
6. Wydatki majątkowe;

<sup>62</sup> *ibid.*, str. 93

<sup>63</sup> T. Lubińska, *op. cit.* str. 36

## 7. Finansowanie projektów z udziałem środków Unii Europejskiej.

Zgodnie z proponowaną metodyką, realizacja zadań i podzadań budżetowych będzie wymagała określenia przez dysponentów planów działań dla podzadań. Plany działań będą zawierały wydatki ujęte w podziale na paragrafy klasyfikacji budżetowej, a także działania, które należy wykonać, aby osiągnąć cel podzadania. Proponuje się przy tym następujące klasyfikacje działań:

- a) działanie w zakresie kształtowania polityki: np. planowanie strategiczne, przygotowanie projektów aktów prawnych, opracowanie kontraktów na wykonanie zadań, minimalnych standardów, norm. Są to działania wymagające specjalistycznych umiejętności i zwykle wykonywane są przez ministerstwa;
- b) działania w zakresie koordynacji, nadzoru i monitorowania wykonywania zadań;
- c) działania w zakresie zarządzania działalnością realizowane przez jednostkę, zbudowanie oraz stała ocena systemu zarządzania wewnątrz jednostki oraz wewnątrz działu;
- d) działania w zakresie świadczenia usług administracyjnych;
- e) działania w zakresie świadczenia usług społecznych;
- f) działania w zakresie świadczenia usług technicznych;
- g) działania pomocnicze: zarządzanie finansowe, zarządzanie zasobami ludzkimi, obsługa i zarządzanie systemami informacyjnymi, infrastrukturą, szkolenie personelu i inne<sup>64</sup>.

Dla każdego dysponenta oprócz zadań specyficznych dla niego, na początkowym etapie wdrażania budżetu zadaniowego wydzielane będzie także zadanie: „Tworzenie i koordynacja polityki”. W zadaniu tym ujmowane są działania mające charakter wspólny dla zadań realizowanych w ramach całej części budżetowej lub jednostki realizującej zadania, których nie można bezpośrednio przypisać do poszczególnych zadań. Dotyczą one w szczególności zarządzania oraz obsługi administracyjnej i technicznej dysponenta. Poprawnie przygotowany wykaz zadań i podzadań realizowanych przez dysponentów środków publicznych stanowi punkt wyjścia do realizacji zasad skuteczności i efektywności z transparentnością wydatków<sup>65</sup>.

---

<sup>64</sup> *ibid.*, str. 37

<sup>65</sup> *ibid.*, str. 38

## Rys. 6. Przykład wizualizacji budżetu zadaniowego

Funkcja: ....						
	Cel	Wydatki	Miernik	Stan oczekiwany	Stan rzeczywisty	Jednostka odpowiedzialna
<b>Program 1</b>	---	---	---	---	---	---
Zadanie 1	---	---	---	---	---	---
Zadanie 2	---	---	---	---	---	---
Zadanie 3	---	---	---	---	---	---
<b>Program 2</b>	---	---	---	---	---	---
Zadanie 1	---	---	---	---	---	---
Zadanie 2	---	---	---	---	---	---
Zadanie 3	---	---	---	---	---	---
...						
<b>Suma</b>		x zł				

źródło: opracowanie własne, na podstawie T. Lubińska, Budżet zadaniowy w Polsce: reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi, wyd. Difin, Warszawa 2007, str. 35

### 3.2.3. Zasady tworzenia budżetu zadaniowego

Wyodrębniono wiele zasad charakteryzujących system typu zadaniowego jako instrument efektywnego zarządzania jednostkami samorządu terytorialnego. Do podstawowych i ogólnie przyjętych zasad należą:

#### 1. Zasada ustalania priorytetów

Budżet zadaniowy musi odzwierciedlać uchwalone na dany rok priorytety. Budżet jako roczny plan finansowy powinien odpowiadać zamierzeniom społecznym i gospodarczym, które dana społeczność lokalna uważa za ważne do realizacji w danym roku. Decydenci w procesie alokacji środków finansowych, jaki odbywa się podczas etapu planowania budżetu, powinni uwzględnić nie tylko zmiany rzeczowych zakresów działalności i kompetencji poszczególnych jednostek, ale przede wszystkim priorytety budżetowe.

Ustalanie priorytetów to proces złożony i trudny, szczególnie wówczas, gdy nie istnieją wieloletnie plany strategiczne.



W takiej sytuacji jednostka samorządowa jest zmuszona co roku decydować o najważniejszych kierunkach przeznaczenia posiadanych środków finansowych<sup>66</sup>. Strategia rozwoju to plan o charakterze branżowym, jest ona bardzo korzystnym dokumentem, który służy jednostce samorządowej w wielu kwestiach.

## *2. Zasada szczegółowości i przejrzystości planowanych zadań*

Druga ważna zasada tworzenia budżetu zadaniowego wskazuje, że podstawą przygotowania projektu budżetu są szczegółowe plany zadań opracowane według jednolitych zasad.

Zasada przejrzystości finansów publicznych jest obecnie realizowana głównie poprzez klasyfikację budżetową, czytelność i porównywalność sprawozdań budżetowych. W celu znacznego zwiększenia przejrzystości budżetu konieczna jest zmiana aktualnej klasyfikacji na nową, która uwzględniałaby podział na zadania i podzadania. Strukturalizacja budżetu na określoną liczbę zadań i podzadań winna być wypadkową elastyczności działania, stabilizacji klasyfikacji oraz skuteczności. Istotne jest również usunięcie z budżetu zapisów w postaci „pozostała działalność”<sup>67</sup>. Łączny koszt planowanych zadań jest równy sumie wydatków w klasyfikacji budżetowej. Podkreślenia wymagają dwa aspekty:

- szczegółowość planowania;
- jednolitość stosowanych zasad.

Jeden i drugi aspekt jest określony na wstępie procesu planistycznego przez jego organizatora, czyli jednostkę samorządu terytorialnego, w której imieniu działa zarząd. Stare myślenie budżetowe skupiało większość działań na tym, ile można dostać pieniędzy, później zastanawiano się, co z nimi zrobić. Nowe myślenie każe inaczej patrzeć na proces przyznawania środków, gdyż najpierw należy zdefiniować co trzeba i można zrobić, po co, komu i czemu to ma służyć. W dalszej kolejności przedstawione projekty prac i zadań są poddawane weryfikacji z ogólnie przyjętą strategią i priorytetami.

Istotną rolę w procesie planowania odgrywa badanie potrzeb społeczności lokalnej.

---

<sup>66</sup> S. Owsiak, op. cit. str. 95-96

<sup>67</sup> T. Lubińska, Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce, Difin, Warszawa 2009 str. Str. 49 - 50

Bazy danych o tychże potrzebach powinny być stale uaktualniane, aby można było zawsze określić poziom środków niezbędnych do zapewnienia konkretnej dostępności do danej usługi<sup>68</sup>.

### 3. Zasada skuteczności i efektywności

Obie zasady – skuteczności i efektywności – są ściśle ze sobą powiązane, gdyż to właśnie one decydują o sprawności. Powszechnie skuteczność odnosi się do stopnia w jakim osiągnięte zostały założone cele i zadania. Z kolei efektywność odnosi się do stopnia osiągnięcia założonych celów przy minimalnych kosztach lub maksymalizacji stopnia osiągnięcia celu przy założonych kosztach. Jednym z najważniejszych posunięć jest określenie celów ponoszenia wydatków publicznych przypisanych do zadań i podzadań oraz ich mierników. Mierniki służą ocenie realizacji zadania i podzadania pod względem istotności, skuteczności, użyteczności i efektywności tego zadania<sup>69</sup>.

Na różnych poziomach szczegółowości celów spotykamy się z różnymi miernikami:

**Tab.2. Miernik skuteczności i efektywności celów na różnych poziomach szczegółowości celów**

	<b>Miernik efektów (wynik)</b>	<b>Skuteczność</b>	<b>Efektywność</b>
<b>Cel główny</b>	Oddziaływanie (mierzy długofalowe konsekwencje realizacji zadań)	Oddziaływanie aktualne/planowane	Oddziaływanie w stosunku do wydatków
<b>Cel szczegółowy</b>	Rezultat (mierzy efekty uzyskane w wyniku działań objętych zadaniem)	Rezultat aktualny/planowany	Rezultat w porównaniu do wydatków poniesionych na jego osiągnięcie
<b>Cel operacyjny</b>	Produktu (odzwierciedla wykonanie danego zadania i pokazuje konkretne rezultaty)	Produkt aktualny/planowany	Produkt w porównaniu do wydatków poniesionych na jego wytwarzanie

źródło: opracowanie własne na podstawie T. Lubińska, T. Lubińska, Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce, Difin, Warszawa 2009 str. 59-60

### 4. Zasada wieloletniości

System budżetowania zadaniowego oparty jest na następujących dokumentach planistycznych: założenia do wieloletniego planowania zadaniowego, trzyletnia zadaniowa projekcja wydatków, roczny budżet oraz plany działań.

<sup>68</sup> ibid., str. 97

<sup>69</sup> ibid. str. 56 - 62

Wynikiem procesu planowania wieloletniego powinna być trzyletnia zadaniowa projekcja wydatków.

W uzasadnionych przypadkach niektóre zadania mogą mieć dłuższy plan realizacji, jednak punktem wyjścia pozostaje okres trzech lat<sup>70</sup>.

Ważnym elementem budżetu zadaniowego jest sposób kalkulowania kosztów, który ma wpływ na racjonalność podejmowania decyzji przez władze lokalne. Oznacza to, iż dla każdego zadania bezpośrednio liczą się dwa jego podstawowe składniki: koszty bezpośrednie i koszty pośrednie, które są związane z uzyskaniem określonego rezultatu. Kolejnym elementem charakteryzującym każde zadanie jest jego zakres rzeczowy, który oznacza pracę jaką należy wykonać w zadaniu, aby mogło być one ukończone z sukcesem. Dla zadania budżetowego określa się również plan jego realizacji oraz harmonogram, są to narzędzia budżetu zadaniowego. Dzięki zastosowaniu planu realizacji zadania i harmonogramu następuje umiejscowienie w czasie kolejnych przedsięwzięć w pewnej sekwencji, z którymi może się wiązać pozyskiwanie określonych dochodów lub dokonywanie pewnych wydatków<sup>71</sup>.

### **3.3. Podsumowanie**

Problem racjonalizacji wydatków oraz poprawy efektywności funkcjonowania jednostek sektora publicznego stanowił wyzwanie do poszukiwań nowych rozwiązań i systemów zarządzania. Aby sprostać postawionym celom konstruowano różne rodzaje budżetów. Budżety te funkcjonują w wielu krajach a także w Polsce. Posiadają szereg wad, które bez zastosowania zmian systemowych i organizacyjnych stają się archaiczne. Dynamika zadań jak i potrzeb społeczeństwa powoduje konieczność wprowadzania nowoczesnego modelu zarządzania finansami publicznymi tj. budżetu zadaniowego.

W Polsce można wyraźnie wskazać na pewną, istniejącą już od kilku lat, tendencję do stosowania budżetu zadaniowego, który wynika z potrzeby wprowadzania efektywnego zarządzania jednostką samorządu terytorialnego. Ostatecznie ustawa o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. prawnie zobowiązuje jednostki sektora finansów publicznych do wprowadzenia budżetu zadaniowego.

Budżetowanie zadaniowe pozwala na lepszą alokację zasobów finansowych i rzeczowych, a w rezultacie lepsze zaspokojenie potrzeb mieszkańców.

---

<sup>70</sup> *ibid.* str. 63

<sup>71</sup> S. Owsiak, *op. cit.* str. 99-102

Odpowiada postulatowi ustawowemu w zakresie celowości wydatkowania środków finansowych JST, gdyż wiąże konkretny wydatek z zadaniem, które JST przez to realizuje na rzecz społeczności lokalnej, umożliwia dokonanie optymalnego wyboru sposobu realizacji zadania. Poprzez układ zadaniowy budżet staje się czytelny i przejrzysty, zrozumiały zarówno dla jego wykonawców – zarządu JST oraz pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych JST, jak i dla radnych, i wszystkich mieszkańców JST.

Mimo licznych zalet budżet zadaniowy posiada również kilka wad. Podstawową wadą jest duży koszt przygotowania nowego budżetu. Kolejny minus to czasochłonność i pracochłonność w jego przygotowaniu. Jest to proces mozolny i trudny. Dodatkowo przygotowanie i wprowadzenie takiego rodzaju budżetu wymaga od pracowników specjalistycznej wiedzy, dużego zaangażowania i kreatywności. Pomimo tego w kontekście uzyskanych korzyści oplaca się JST podjąć wszelkie wysiłki by wprowadzić nowy model zarządzania finansami. Jednostka samorządowa na pewno na tym nie straci, może tylko zyskać.

## *Zakończenie*

Wprowadzone w latach dziewięćdziesiątych XX wieku ustawy samorządowe rozpoczęły długi okres kształtowania się nowej rzeczywistości lokalnej w Polsce. Samorząd zbliża bowiem obywatela do współrządzenia własnym krajem i pozwala mu na świadome zaangażowanie w realizowanie zadań, których wykonywanie przez państwo zawsze było niedoskonałe.

Jednym z filarów, na którym spoczywa działania jednostek samorządu terytorialnego, jest gospodarka finansowa. Finanse dobrze zarządzane mogą przyczynić się do rozwoju JST, ich promocji, a przede wszystkim są dla wspólnoty samorządowej gwarancją bezpieczeństwa. Gospodarka finansowa ma bowiem duży wpływ, na to w jakim stopniu zaspakajane są potrzeby obywateli.

Gospodarka finansowa samorządu terytorialnego oparta jest na budżecie, który w formalnym znaczeniu jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów powiązanych z zadaniami danej jednostki. Problematyka efektywnego zarządzania działalnością samorządu terytorialnego w Polsce zyskuje coraz większą rangę. W polskim systemie prawnym budżet jednostki samorządu terytorialnego uchwalany jest na rok. Jednak nie zawsze roczny plan finansowy pozwala planować efektywny rozwój gospodarczy, do tego potrzebny jest nieco dłuższy okres. Z tego powodu jednostki samorządu terytorialnego tworzą średnio i długookresowe strategie rozwoju, których uchwalanie umożliwia przede wszystkim racjonalne planowanie przedsięwzięć o charakterze inwestycyjnym.

Obecnie JST znaczną uwagę poświęcają problemowi efektywnego dysponowania środkami publicznymi. Ta nowa jakościowo sytuacja w jakiej znajdują się władze JST wymaga stosowania adekwatnych do zmieniających się uwarunkowań i możliwości rozwoju metod zarządzania. Dla rozwoju JST równie ważne jest osiągnięcie efektów społeczno-gospodarczych i ekologiczno-przestrzennych, jak i finansowych; orientacja na przyszłość, a także uznanie, że postęp jako wyraz rozwoju JST jest znacznie ważniejszy niż jej przetrwanie oraz orientacja na wyniki, czyli na osiągnięcie celów poprzez skuteczną realizację - zaplanowanych wcześniej - konkretnych zadań realizacyjnych.

Jednym z kluczowych nowoczesnych narzędzi umożliwiających doskonalenie systemu zarządzania finansami publicznymi jest budżet zadaniowy.

Jego istotą jest wprowadzenie zarządzania środkami publicznymi poprzez odpowiednio skonkretyzowane cele. W obecnej chwili budżet zadaniowy stanowi jedyną , najbardziej skuteczną formą zarządzania finansami publicznymi.

W niniejszym opracowaniu wykazano wyższość budżetu zadaniowego nad tradycyjnymi formami budżetowania. Jego wprowadzenie we wszystkich JST staje się niezbędne i priorytetowe. Budżet zadaniowy umożliwi rozwój jednostki i przyczyni się do racjonalizacji i oszczędności kosztów co w dobie kryzysu ma pierwszorzędne znaczenie.

## ***Bibliografia***

### **Akty prawne:**

1. Konstytucja RP z dn. 2 kwietnia 1997 r., Dz. U. 1997, NR 78 poz. 483;
2. Europejska Karta Samorządu Terytorialnego, Dz. U. 06.154.1107;
3. Ustawa z 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, Dz.U. 1992, nr 85, poz. 428 z późniejszymi zmianami;
4. Ustawa o samorządzie gminnym z dn. 8 marca 1990 r., Dz. U. 01.142.1591;
5. Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych z późniejszymi zmianami, Dz. U. 05.190.1606;
6. Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz. U. Nr 203, poz. 1966 z dnia 29 listopada 2003 r.;
7. Ustawa z dnia 8 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych Dz.U. 2006 nr 249 poz. 1832;
8. Ustawa z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju Dz.U. 2006 nr 227 poz. 1658;
9. Ustawa o finansach publicznych z dn. 27 sierpnia 2009 r., Dz. U. nr 157 poz. 1241 z dnia 24 września 2009 r.;
10. Uchwała Trybunału Konstytucyjnego z dn. 27.09.1994 r. pozycja 4;
11. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, DZ. U. Nr 107, poz. 726 z dnia 27.06.2006 r.

### **Literatura:**

1. A. Borodo, Polskie prawo finansowe. Zarys ogólny; wydawnictwo Dom Organizatora, Toruń 2007 r.;
2. A. Borodo, Samorząd terytorialny, system prawno-finansowy, wyd. LexisNexis, Warszawa 2004;
3. L. Borowiec, Controlling w realizacji usług publicznych gminy, Oficyna Walters Kluwer Polska Sp. z.o.o., Kraków 2007;

4. M. Chmaja (red.) Słownik samorządu terytorialnego, Wyd. Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej, Lublin 2007;
5. E. Garczarek Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – zmiany w ustawie o finansach publicznych oraz ich wpływ na funkcjonowanie jednostki Warszawa 2010;
6. M. Dylewski, B. Filipiak, M. Gorzańczyńska-Koczkodaj, Finanse samorządowe, narzędzia, decyzje, procesy, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa, 2007 r.;
7. B. Filipiak, Finanse komunalne, 2004;
8. E. Kotowska, Budżet lokalny (aspekt prawno – finansowy), [w:] H. Kisilowska (red.), Zeszyt Naukowy KNSiA nr 17, Warszawa 2000;
9. M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, Podstawy finansów samorządu terytorialnego, PWN, Warszawa 2007;
10. C. Kosikowski, Prawo finansowe. Część ogólna, Warszawa 2003;
11. J. Komorowski, Budżetowanie jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997;
12. T. Lubińska, Budżet zadaniowy w Polsce: reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi, wyd. Difin, Warszawa 2007;
13. T. Lubińska, Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce, Difin, Warszawa 2009 r.;
14. S. Owsiak (red.) Budżet władz lokalnych, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2002 r.;
15. E. Ruśkowski (red.) Ustawa o finansach publicznych, komentarz praktyczny, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2007;
16. E. Wojciechowski, Zarządzanie w samorządzie terytorialnym, wyd. Difin, Warszawa 2004 r.;
17. Słownik wyrazów obcych, wyd. PWN, Warszawa 1980.

### **Netografia:**

1. Budżet Zadaniowy, [http://www.lubinska.pl/files/materialy/raport-budzet\\_zadaniowy\\_tom\\_i.pdf](http://www.lubinska.pl/files/materialy/raport-budzet_zadaniowy_tom_i.pdf).



**Wykaz tabel i rysunków:****str.**

1. Tab. 1. Porównanie budżetu tradycyjnego i zadaniowego.....	35
2. Tab. 2. Miernik skuteczności i efektywności celów na różnych poziomach szczegółowości celów.....	42
3. Rys. 1. Schemat budżetu.....	5
4. Rys. 2. Schemat budżetu JST.....	6
5. Rys. 3. Budżet zadaniowy.....	32
6. Rys. 4. Budżet tradycyjny a budżet zadaniowy.....	36
7. Rys. 5. Układ dokumentów planistycznych oraz ich wzajemne powiązanie.....	38
8. Rys. 6. Przykład wizualizacji budżetu zadaniowego.....	40