

Monika Korolewska*, Kamilla Marchewka-Bartkowiak**

Budżet zadaniowy w samorządach terytorialnych – analiza wyników badania ankietowego oraz studium przypadków na przykładzie miast na prawach powiatu

Performance-based budget in local governments – an empirical study: The authors present performance-based budgeting in Polish local governments. The paper is based on survey results and the case studies on the example of city countries. The aim of the survey was to identify opportunities and challenges for performance-based budgeting in local governments. In the first section, the legal basis for performance budgeting in local governments is introduced. Next, the results of the research conducted in 2012 among local governments by the Bureau of Research are discussed. In the final section, the results of the additive qualitative study on performance budgeting in Polish cities are presented.

Słowa kluczowe: *budżet zadaniowy, budżet państwa, efektywność wydatków publicznych, zarządzanie finansami publicznymi, samorząd terytorialny, miasta na prawach powiatu, Polska*

Keywords: *performance-based budget, state budget, efficiency of public spending, public finance management, local government, city countries, Poland*

* Specjalista ds. finansów publicznych w BAS;
e-mail: monika.korolewska@sejm.gov.pl.

** Doktor hab. nauk ekonomicznych, prof. Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, specjalista ds. finansów publicznych w BAS;
e-mail: kamilla.marchewka-bartkowiak@sejm.gov.pl.

Wstęp

Wymogi formalne dotyczące konstrukcji budżetów jednostek samorządu terytorialnego określają przepisy ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 ze zm.). Zgodnie z art. 235 i 236 tej ustawy budżet jednostki samorządu terytorialnego (dalej: jst) musi obejmo-

wać swoim zakresem planowane dochody w układzie działów klasyfikacji budżetowej oraz planowane kwoty dochodów bieżących i dochodów majątkowych według ich źródeł, a także planowane wydatki w układzie działów i rozdziałów klasyfikacji budżetowej, z wyszczególnieniem planowanych kwot wydatków bieżących i wydatków majątkowych. Zgodna z przepisami uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego musi zawierać określone obligatoryjne i fakultatywne regulacje ogólne. Dotyczą one m.in.:

- podstawowych wielkości budżetowych, tj. dochodów i wydatków oraz wynikający z nich wynik budżetu, a także wysokość planowanych przychodów i rozchodów,
- zakresu zobowiązań dłużnych oraz zobowiązań z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji, poprzez obowiązek wskazania limitu zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek oraz wyemitowanych papierów wartościowych, a także kwoty wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, zgodnie z zawartą umową, z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jst.

Ustawodawca określił również wymogi formalne dotyczące załączników do uchwały budżetowej, nakazując zamieszczenie w nich:

- zestawienia planowanych kwot dotacji udzielanych z budżetu jst,
- planu dochodów rachunku dochodów jednostek oświatowych oraz wydatków nimi finansowanych,
- planów przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych.

Jednocześnie ustawa o finansach publicznych w odniesieniu do procedury budżetowej kompetencje w zakresie przyjęcia uchwały w sprawie trybu prac nad projektem uchwały budżetowej przyznaje organowi stanowiącemu jednostki samorządu terytorialnego. Organ ten poza określeniem wymaganej szczegółowości projektu budżetu jst, terminami obowiązującymi w toku prac nad projektem uchwały budżetowej jst oraz wymogami dotyczącymi uzasadnienia i materiałów informacyjnych, które zarząd przedłoży organowi stanowiącemu jst wraz z projektem uchwały budżetowej, może także w treści tej uchwały ustalić m.in. zakres stosowania elementów budżetu w układzie zadaniowym, liczbę i konstrukcję mierników stosowanych dla wykazania stopnia realizacji poszczególnych celów¹.

¹ Zob. L. Patrzalek, *Samodzielność finansowa jednostki samorządu terytorialnego a upowszechnienie się budżetu w układzie zadaniowym na szczeblu lokalnym i regionalnym* [w:] *Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków*, B. Woźniak, M. Postuła (red.), Warszawa 2012, s.190.

W świetle powyższego aktualny pozostaje pogląd, że budżet zadaniowy nie stanowi przedmiotu regulacji obowiązującego prawa finansowego w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego². Przyjęte przepisy w żadnej mierze nie przewidują obowiązku uchwalania przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, poza tzw. budżetem tradycyjnym, budżetu w układzie zadaniowym. Obecnie funkcjonowanie budżetu zadaniowego w niektórych jednostkach samorządu wynika tylko i wyłącznie z ich własnej inicjatywy odnośnie do opracowywania i uchwalania budżetu. Najczęstszą przyczyną tych inicjatyw jest chęć podwyższenia efektywności gospodarki finansowej jst. Po wejściu w życie przepisów ustawy o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 r. do stosowania elementów budżetowania zadaniowego mogą skłonić jednostki samorządu terytorialnego także nowe instrumenty wprowadzone tymi regulacjami, w szczególności wieloletnia prognoza finansowa oraz kontrola zarządcza³.

Do wdrażania rozwiązań stosowanych w budżecie zadaniowym pre-disponowane są w szczególności duże jednostki samorządu terytorialnego o rozbudowanej strukturze organizacyjnej. W warunkach polskich do takich jednostek niewątpliwie należy zaliczyć miasta na prawach powiatu. Stąd wprowadzanie oraz funkcjonowanie budżetu zadaniowego na tym szczeblu samorządu terytorialnego stało się przedmiotem badania przeprowadzonego przez Biuro Analiz Sejmowych. Na badanie to składały się dwa elementy. Pierwszy stanowiły wyniki badania ankietowego skierowanego do miast na prawach powiatu w sprawie ich doświadczeń z wprowadzania oraz funkcjonowania budżetu zadaniowego. Drugi element to studium budżetów zadaniowych wybranych miasta na prawach powiatu. Wyniki tej analizy opierają się na przeglądzie dokumentacji towarzyszącej projektom uchwał budżetowych/budżetom oraz sprawozdaniom z wykonania budżetu miast.

Wyniki badania ankietowego na przykładzie miast na prawach powiatu

W pierwszym półroczu 2012 r. Biuro Analiz Sejmowych przeprowadziło badanie ankietowe, dotyczące doświadczeń w zakresie wdrażania oraz funkcjonowania budżetu zadaniowego w miastach na prawach powiatu. Na ankietę odpowiedziało 52 z 65 jednostek z grupy docelowej, co stanowi 80%

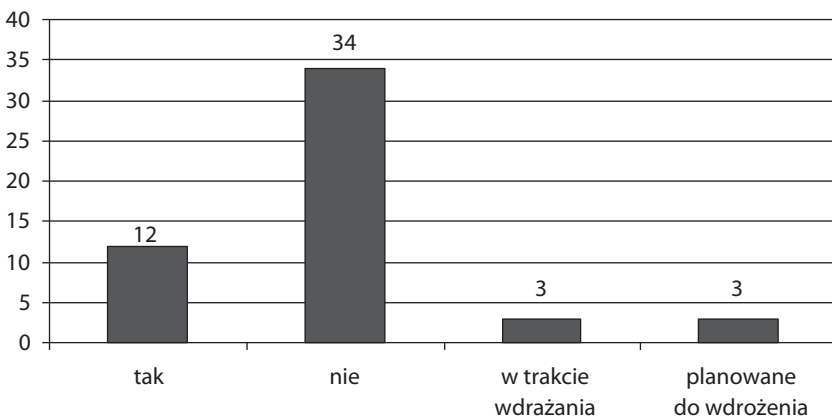
² Zob. pismo w sprawie opracowywania i wykonywania tzw. budżetów zadaniowych, KI-4001-1/573/06, Regionalna Izba Obrachunkowa w Krakowie.

³ Szerzej na ten temat M. Dylewski, *Wieloletnia prognoza finansowa, budżet a budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego – problemy i wyzwania* [w:] *Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków*, B. Woźniak, M. Postuła (red.), Warszawa 2012.

odpowiedzi. Na ankietę odpowiadali skarbnicy lub pracownicy komórek budżetowo-finansowych.

Wśród ankietowanych jednostek budżet zadaniowy wprowadziło 12 z nich, co stanowi 23% całości badanej grupy (wykres 1). Trzy jednostki były w trakcie wdrażania (Katowice, Kielce, Ruda Śląska), a trzy miasta (Lublin, Bydgoszcz, Łódź) deklarują zastosowanie tego rozwiązania w najbliższych latach.

Wykres 1. Czy jednostka wdrożyła budżet zadaniowy?



Źródło dla wykresów 1–5: na podstawie badania ankietowego BAS.

Wśród jednostek, które stosują budżet zadaniowy, największe doświadczenie ma Kraków (od 1994 r.) oraz Poznań (od 2000 r.). Pozostałe miasta konstruują budżet w układzie zadaniowym co najmniej od 2003 r. Najpóźniej, bo od 2011 r., rozwiązanie to zaczął stosować Gdańsk. Szczegóły prezentuje tabela 1.

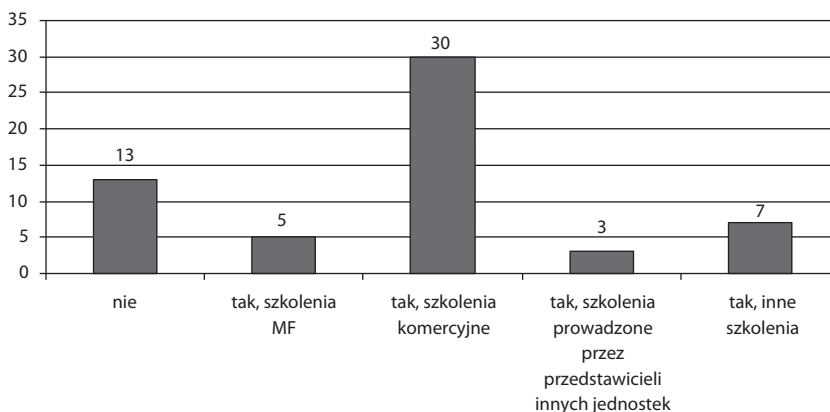
Dotychczasowa praktyka miast w realizacji budżetu zadaniowego stała się podstawą do wdrożenia lub planowania wdrożenia tego rozwiązania w innych badanych jednostkach (najczęściej podawanym przykładem był Kraków). Ponadto w dwóch badanych jednostkach (Kraków, Poznań) wzorce w tym zakresie pochodziły także z zagranicy, m.in. Rochester – Nowy Jork (dla Krakowa) oraz Sunnyvale – Kalifornia (dla Poznania). Należy jednak zwrócić uwagę, że kilkanaście jednostek wskazało, iż budżet zadaniowy konstruowały lub mają w planach jego wprowadzenie wyłącznie na podstawie własnych doświadczeń. Przedstawiciele aż 20 jednostek nie podjęli się zakresu doświadczeń, które uwzględnili lub mają zamiar uwzględnić przy konstrukcji budżetu w układzie zadaniowym.

Tabela 1. Termin wdrożenia budżetu zadaniowego w miastach na prawach powiatu

Miasto na prawach powiatu	Rok wdrożenia budżetu zadaniowego
Bytom	2008
Gdańsk	2011
Gliwice	2004
Kraków	1994
Krosno	2005
Piotrków Trybunalski	2008
Płock	2003
Poznań	2000
Szczecin	2005
Warszawa	2008
Wrocław	2008
Zabrze	2004

Źródło w tabelach 1–3: na podstawie badania ankietowego BAS.

Dotychczasowa praktyka wzrastającej liczby miast na prawach powiatu w realizacji budżetu zadaniowego stanowi jednak tylko część wiedzy, którą uzyskują przedstawiciele komórek finansowych i budżetowych pozostałych urzędów miejskich. Istotnym źródłem informacji są szkolenia z zakresu budżetu zadaniowego, w których brali udział pracownicy aż 39 badanych jednostek, co stanowi 75% respondentów (wykres 2).

Wykres 2. Czy przedstawiciele jednostki uczestniczyli w szkoleniach dotyczących budżetu zadaniowego?*

* W niektórych przypadkach jednostki wybierały jednocześnie dwie możliwe odpowiedzi.

Odnosząc się do rodzaju szkoleń, należy jednak zwrócić uwagę, że jednostki te wskazały w większości na szkolenia komercyjne. Pracownicy tylko ośmiu jednostek uczestniczyli w szkoleniach, które można by określić jako wewnątrzsektorowe, czyli przeprowadzone przez Ministerstwo Finansów (MF) oraz przez przedstawicieli innych jednostek samorządowych. Wśród pozostałych rodzajów szkoleń wskazywano szczególnie te realizowane w ramach: projektów współfinansowanych z funduszy Unii Europejskiej (np. Białostocka Akademia Samorządowa), szkoleń regionalnych izb obrachunkowych, w współpracy międzynarodowej czy warsztatów organizowanych przez wykładowców ze szkół wyższych.

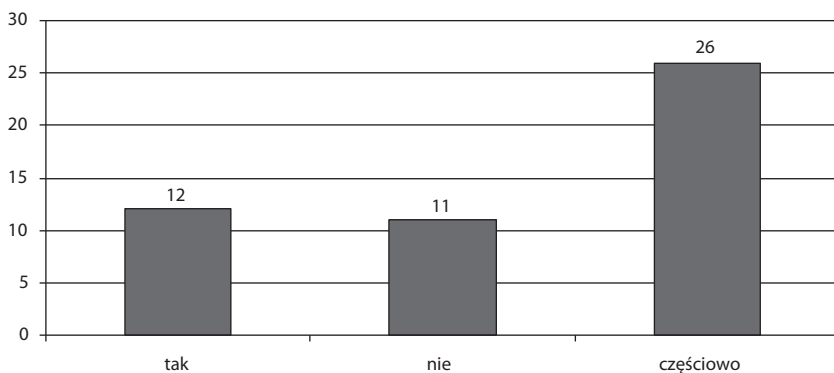
Wydaje się, że kolejnym źródłem wiedzy dla samorządów służącej konstrukcji budżetu zadaniowego (zadania, cele, mierniki) powinny być wytyczne metodologiczne i opracowania Ministerstwa Finansów. Jak wynika z przeprowadzonego badania, największa grupa respondentów ocenia jako częściową przydatność dostępnych na stronach ministerstwa materiałów, z kolei prawie tyle samo jednostek w tym pytaniu wybrało opcje wystarczającej przydatności oraz ich nieprzydatności (wykres 3). Respondenci zwracali uwagę na to, że:

- informacje MF odnoszą się do budżetu państwa, mają charakter ogólny i nieprzystosowany do zadań samorządów terytorialnych,
- niektóre wytyczne MF są nazbyt skomplikowane (*w gąszczu różnych mierników i wskaźników można zgubić istotę zagadnienia*), mogą mieć tylko znaczenie orientacyjne,
- powinny zawierać katalog wskaźników dla najważniejszych obszarów działania jst, bowiem brak jednolitego systemu konstruowania budżetu zadaniowego samorządów spowoduje, że dane w nich zawarte nie będą się nadawały do sporządzania zestawień zbiorczych i przeprowadzania analiz porównawczych,
- niektóre jednostki z założenia podjęły się konstrukcji budżetu zadaniowego według własnej metodologii.

Kolejne pytanie zawarte w ankiecie dotyczyło źródeł finansowania budżetu zadaniowego. Odpowiedzi powinny wskazać zakres obciążenia finansowego procesu jego wdrażania w jednostkach. Na pytanie to odpowiedziało 49 jednostek, zarówno te, które wprowadziły budżet w układzie zadaniowym, jak i te planujące czy też nieplanujące jego wdrożenia.

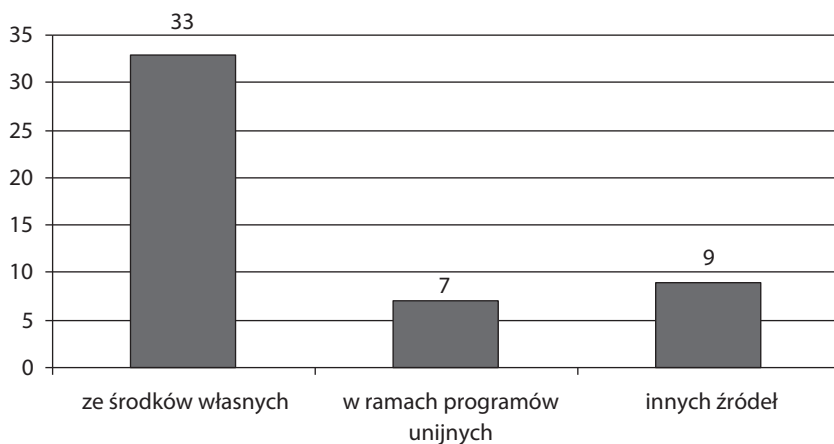
Uwagę zatem zwraca fakt, że niezbędne wydatki związane z opracowaniem i zastosowaniem budżetu zadaniowego zdecydowana większość jednostek (67%) poniosła lub przewiduje, że poniesie ze środków własnych (wykres 4).

Wykres 3. Czy informacje/wytyczne MF są wystarczające do opracowania budżetu zadaniowego w jst?*



* Trzy jednostki nie odpowiedziały na to pytanie.

Wykres 4. Źródła finansowania budżetu zadaniowego (zrealizowane/planowane)*

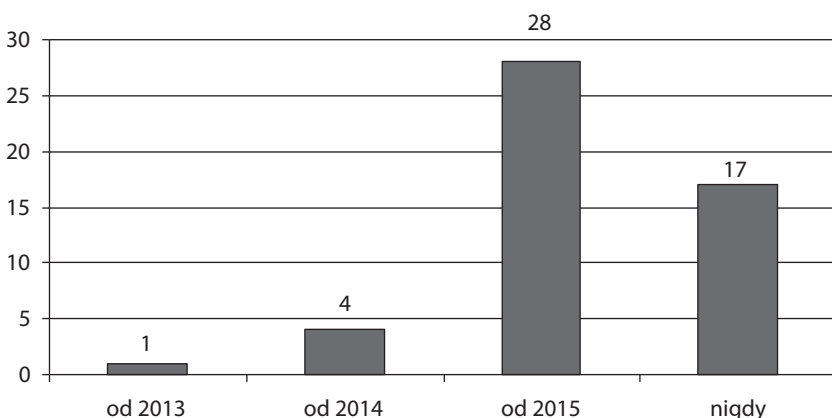


* Trzy jednostki nie odpowiedziały na to pytanie.

Ponadto w ankiecie wskazano, że alternatywnym źródłem finansowania tego procesu mogłyby być fundusze unijne (niektóre jednostki deklarowały chęć aplikacji po te środki, jeżeli byłaby taka możliwość) lub środki z budżetu państwa, np. w formie dotacji. Jedynym miastem, którego przedstawiciel wskazał bezpośrednie inne źródło finansowania, był Poznań. Środki na wdrożenie budżetu zadaniowego Urząd Miasta Poznania uzyskał bowiem z Amerykańskiej Agencji ds. Rozwoju Międzynarodowego (USAID).

Z przeprowadzonego badania wynika, że aż 66% ankietowanych jednostek⁴ wyraziło poparcie dla wprowadzenia obligatoryjnego budżetu zadaniowego w samorządach terytorialnych w ramach regulacji formalnoprawnych (wykres 5). Jednak wśród nich większość (bo aż 28 miast) wskazało najlepszy do tego okres – po 2015 r. W swych odpowiedziach niektórzy respondenci dodatkowo zaznaczali, że warunkiem tych zmian powinno być jednak wyeliminowanie do tej pory podwójnej rachunkowości i sprawozdawczości, a także ostateczne rozważenie czy układ zadaniowy w jst powinien być narzucony odgórnie, czy wdrażany oddolnie przez poszczególne jednostki. Należy też zaznaczyć, że 17 jednostek zdecydowanie opowiedziało się za tym, iż budżet zadaniowy w ogóle nie powinien być wdrażany w samorządach na podstawie regulacji prawnych.

Wykres 5. Proponowany termin ustanowienia obowiązku wdrożenia budżetu zadaniowego w jst*



* Dwie jednostki nie odpowiedziały na to pytanie.

W badaniu przeprowadzonym przez BAS respondenci mieli także za zadanie wskazanie zalet i wad budżetu zadaniowego dla swojej jednostki. W tabeli 2 przedstawione zostało zestawienie odpowiedzi przedstawicieli ankietowanych miast w podziale na grupy tematyczne.

Generalnie należy stwierdzić, że badane jednostki uwzględniają prawie w równym stopniu zalety i wady budżetu zadaniowego, choć przedstawiciele trzech z nich zaprezentowali tylko wady tego rozwiązania. Co jednak

⁴ Przy uwzględnieniu liczby respondentów, którzy odpowiedzieli na zadane pytanie.

Tabela 2. Zalety i wady budżetu zadaniowego dla badanych jednostek (zestawienie łączne)*

Zalety	Wady
<ul style="list-style-type: none"> • Możliwość oceny oraz zwiększenia efektywności wydatków, dokonanie oszczędności w wydatkach, monitorowanie uzyskanych efektów poszczególnych zadań. • Ocena całości kosztów realizowanych zadań, porównanie realizacji zadań w poszczególnych latach, możliwość ustalenia hierarchii zadań i weryfikację zbędnych przedsięwzięć oraz dostarczenie dodatkowych informacji o realizowanych zadaniach. • Przejrzystość dla odbiorców (radnych, mieszkańców), umożliwienie merytorycznej dyskusji o zadaniach samorządowych, możliwość dokonywania rozbudowanych analiz budżetowych. • Przypisanie odpowiedzialności za realizację zadań do konkretnych wydziałów/jednostek, czynnik motywujący pracowników jst. • Weryfikacja zmian zadłużenia w ramach finansowania wydatków bieżących i inwestycyjnych. • Narzędzie kontroli zarządczej w samorządach, szczególnie w zakresie oceny ryzyka. 	<ul style="list-style-type: none"> • Pracochłonność (podwójna ewidencja księgową i sprawozdawczą) oraz czasochłonność (m.in. długi proces wdrażania budżetu zadaniowego). • Nowa i skomplikowana konstrukcja budżetu zadaniowego. • Dodatkowe koszty (osobowe, rzeczowe), szczególnie w okresie wdrożenia. • Mniejsza szczegółowość informacji (w stosunku do budżetu tradycyjnego). • Ograniczenie samodzielności jst. • Brak możliwości zrównoważenia kosztów zadań, szczególnie w zakresie oświaty i polityki społecznej na etapie projektu w aspekcie proponowanych subwencji i dotacji z budżetu państwa. • Nowa formuła wymagająca zmiany myślenia strategicznego. • Trudności w ocenie zbyt obszernego zakresu informacji. • Problemy z porównywalnością danych na poziomie poszczególnych szczebli samorządowych. • Ograniczenie swobody dysponowania środkami budżetowymi. • Problem uwzględnienia nowych zadań nakładanych na samorządy. • Konieczność dokonania zmian w procesie planowania.

* Trzy jednostki nie odpowiedziały na to pytanie.

można zauważyć, argumenty za budżetowaniem zadaniowym koncentrują się głównie na kwestiach strategicznych, jak możliwość poprawy efektywności wydatkowania, zwiększenie przejrzystości budżetu dla odbiorców zewnętrznych czy polepszenie alokacji i monitoringu zadań realizowanych przez pracowników za nie bezpośrednio odpowiedzialnych. Z kolei wskazane wady tego rozwiązania odnoszą się zasadniczo do aspektów techniczno-operacyjnych.

Ostatni wniosek można dodatkowo potwierdzić na podstawie analizy najczęstszych problemów, jakie wskazały badane jednostki w zakresie konstruowania budżetu zadaniowego.

W tabeli 3 zaprezentowano przedstawione w ankietach trudności, które wystąpiły w miastach, gdzie budżet w układzie zadaniowym został już wdrożony lub jest w trakcie opracowywania. Zestawienie to zawiera ważne informacje i wskazówki także dla jednostek, które jeszcze nie wprowadziły omawianego rozwiązania, a mają je w planach.

Tabela 3. Najistotniejsze problemy związane z budżetem zadaniowym w wybranych miastach na prawach powiatu

Miasto	Charakterystyka
Bytom	<ul style="list-style-type: none"> • trudności ze zdefiniowaniem wskaźników efektywności i podaniem ich oczekiwanych wartości, • dostosowanie programów finansowo-księgowych do wymogów budżetu zadaniowego,
Gdańsk	<ul style="list-style-type: none"> • definiowanie celów i mierników realizacji, • obecna struktura organizacyjna jest dostosowana bardziej do układu budżetu wg części i działów klasyfikacji budżetowej, a nie określonych w budżecie zadaniowym funkcji i celów do realizacji, • słabe zrozumienie i wykorzystanie funkcji zarządczej budżetu w układzie zadaniowym, • brak odpowiedniego narzędzia informatycznego,
Gliwice	<ul style="list-style-type: none"> • problem ujęcia poszczególnych obszarów finansowania w zadania i przedsięwzięcia, szczególnie w przypadku gdy wydział/jednostka ma bardzo różnorodny zakres merytoryczny, • trudności przy konstruowaniu celów i mierników do zadań, tak aby pozwoliły dokonać oceny efektywności zadań i stopnia realizacji poszczególnych celów,
Katowice	<ul style="list-style-type: none"> • prawidłowe określenie zadania (ustalenie szczegółowości zadań w skali całego miasta), • właściwe nazwanie i wyznaczenie celów, • skonstruowanie mierników pod kątem mierzalności celów, • zachowanie porównywalnego układu zadań dla wszystkich dysponentów,
Kielce	<ul style="list-style-type: none"> • budowa bazy mierników, • trudności w uzyskaniu wartości mierników, • właściwe ustalenie celów, • ustalenie (przypisanie) kosztów pośrednich do zadania (energia, wynagrodzenia itp.),
Kraków	<ul style="list-style-type: none"> • trudności w wymiernym formułowaniu celów zadań budżetowych, • trudności w formułowaniu adekwatnych mierników i wskaźników celów zadań budżetowych, • brak odpowiednich i sprawdzonych systemów informatycznych wspomagających proces planowania i monitorowania realizacji budżetu zadaniowego (konieczność integracji dużej ilości danych), • istniejący model rachunkowości w jst nie sprzyja ewidencji i rozliczaniu kosztów/wydatków w układzie zadań oraz innych możliwych obiektów kosztów (usług, produktów, programów i celów strategicznych),
Krosno	<ul style="list-style-type: none"> • opór ze strony pracowników, • wyodrębnienie i wskazanie zadań oraz mierników z ich realizacją, • konieczność wprowadzenia zmian u wszystkich pracowników Urzędu Miasta i w jednostkach podległych,
Piotrków Trybunalski	<ul style="list-style-type: none"> • wprowadzenie nowych zadań ze względu na konieczność uniknięcia powtarzalności kodu zadania, • przypisanie do zadań celów i mierników, gdyż zadania są dość rozdrobnione, a rozdrobnienie zadań było niezbędne dla potrzeb monitorowania i kontroli wydatków,
Płock	<ul style="list-style-type: none"> • trudność w wyborze mierników i wskaźników efektywności zadania, • brak precyzji w planowaniu kosztów zadań przez dysponentów, • zmiany struktury organizacyjnej wymuszają zmianę zakresów zadań i utrudniają ich porównywanie w czasie, • trudność w opracowaniu krótkich opisów rzeczowych zadań przez dysponentów,

Poznań	<ul style="list-style-type: none"> • opór ze strony pracowników, • różna szczegółowość przy definiowaniu zadań, • trudności przy kalkulacjach etatowych poszczególnych zadań, potrzeba odpowiedniego wsparcia przez narzędzia informatyczne,
Ruda Śląska	<ul style="list-style-type: none"> • klasyfikacja budżetowa zadań powinna być ustalona przez Ministra Finansów z dokładnymi objaśnieniami (komentarzem), • ustalenie mierników i dostosowanie metod klasyfikacji zdarzeń do potrzeb wyliczeń mierników,
Szczecin	<ul style="list-style-type: none"> • liczba zadań – wprowadzenie grupowania zadań o podobnym charakterze w jedno oraz przeniesienie zadań szczegółowych do poziomu podzadań lub działań, • określenie mierników dla realizacji zadań, • brak narzędzi informatycznych przeznaczonych do obsługi budżetu zadaniowego, • brak regulacji organizacyjnych umożliwiających przypisanie prac nad tworzeniem budżetu zadaniowego merytorycznym pracownikom,
Warszawa	<ul style="list-style-type: none"> • dostosowanie systemu informatycznego do budżetu zadaniowego, w tym automatyczne powiązanie budżetu zadaniowego z budżetem klasycznym, • stworzenie katalogu zadań i podzadań, • opracowanie wzorów stosownych dokumentów, jakie muszą składać dysponenti przy projekcie i zmianach budżetu w trakcie roku, • przekonanie dysponentów do budżetu zadaniowego, • opracowanie mierników do zadań we współpracy z dysponentami,
Wrocław	<ul style="list-style-type: none"> • zdefiniowanie zadań budżetu operacyjnego realizowanych przez jednostki organizacyjne miasta, • określenie przez jednostki organizacyjne celów dla zadań oraz odpowiednich mierników i wskaźników ich realizacji, • konieczność stworzenia narzędzia informatycznego umożliwiającego opracowywanie planów finansowo-rzeczowych jednostek w układzie zadań i klasyfikacji budżetowej,
Zabrze	<ul style="list-style-type: none"> • zmiana sposobu myślenia urzędników w procesie planowania, • powołanie specjalistycznego zespołu do opracowania budżetu zadaniowego, jako procesu czasochłonnego i długotrwałego, • prawidłowe określenie mierników, zadań, celów.

Analizując powyższą tabelę, łatwo dostrzec, że najczęstsze są przede wszystkim problemy o charakterze technicznym, związane z aspektami metodologicznymi, jak formułowanie zadań, celów, a w szczególności mierników. Poza tym pojawiły się trudności w opracowaniu dokumentacji sprawozdawczej, ewidencji wydatków w układzie zadaniowym oraz konieczność dostosowania oprogramowania finansowo-księgowego. Ważny aspekt wprowadzanych zmian stanowi także opór samych pracowników jednostki.

Pozostałe miasta, które jeszcze nie wdrożyły budżetu zadaniowego, w swoich odpowiedziach wyraziły także obawy co do:

- możliwości finansowych jednostki i braku wsparcia finansowego w zmianie zasad budżetowania, szczególnie w obliczu konieczności generowania oszczędności,
- braku regulacji prawnych i chociaż ogólnych wytycznych dla samorządów,

- możliwości wystąpienia „chaosu na etapie planowania budżetu”,
- braku pracowników dysponujących wiedzą o zasadach konstrukcji budżetu, rachunkowości i sprawozdawczości w układzie zadaniowym,
- niedostosowanie struktury administracji do zarządzania przez cele,
- braku wsparcia ze strony np. regionalnych izb obrachunkowych.

Na podstawie przeprowadzonej ankiety, dotyczącej budżetu zadaniowego w miastach na prawach powiatu, można wyłonić następujący przeciętny obraz sytuacji:

1. Jednostki generalnie nie wdrażają budżetu zadaniowego, choć z roku na rok liczba miast zainteresowanych tym rozwiązaniem rośnie.
2. Pracownicy jednostek zdobywają wiedzę o tym temacie głównie we własnym zakresie przez uczestnictwo w komercyjnych szkoleniach, co rodzi dodatkowe koszty.
3. Wdrażanie budżetu zadaniowego finansowane jest przede wszystkim ze środków własnych jednostek.
4. Jednostki nie mogą liczyć na wsparcie ze strony Ministerstwa Finansów, które nie prezentuje choćby ogólnych wytycznych dla samorządów w zakresie budżetu zadaniowego.
5. Mimo braku regulacji prawnych w ramach budżetu zadaniowego w sektorze samorządowym, przedstawiciele jednostek nie wykluczają możliwości ich wprowadzenia, ale najczęściej po 2015 r.
6. Pracownicy jednostek doskonale zdają sobie sprawę z mocnych i słabych stron budżetu zadaniowego dla samorządów.
7. Obawy przedstawicieli komórek finansowych (budżetowych) jednostek dotyczą przede wszystkim aspektów technicznych opracowywania i wdrażania budżetu zadaniowego, ponadto zdają sobie oni sprawę z konieczności przekonania do tego rozwiązania głównie kierownictwa i pozostałych pracowników administracyjnych.

Wnioski z analizy budżetów zadaniowych miast na prawach powiatu

Dotychczasowa praktyka wskazuje, że podstawą funkcjonowania budżetów zadaniowych w jednostkach samorządu terytorialnego jest zazwyczaj uchwała (zarządzenie) organu wykonawczego jednostki, wprowadzająca elementy budżetowania zadaniowego w odniesieniu do planowania i ewidencji procesów gospodarki finansowej. W jednostkach samorządu terytorialnego, w których stosowane jest budżetowanie zadaniowe, przebiega ono równoległe do procesów budżetowania tradycyjnego, a budżet zadaniowy

w większości przypadków stanowi element dokumentacji towarzyszącej projektowi uchwały budżetowej uzasadniający przyjętą kalkulację wydatków budżetowych. Informacja w układzie zadaniowym to wielokrotnie również jedna z części składowych sprawozdania z wykonania budżetu.

Powyższą sytuację potwierdza analiza budżetów zadaniowych miast na prawach powiatu, które odpowiadając na ankietę BAS, zadeklarowały prowadzenie budżetowania w układzie zadaniowym. Zwraca jednak uwagę fakt, iż nie we wszystkich badanych przypadkach dokumentacja dotycząca budżetu zadaniowego jest powszechnie udostępniana. Dotyczy to Piotrkowa Trybunalskiego, Poznania i Wrocławia. W Piotrkowie Trybunalskim budżet zadaniowy jest ustalany i zmieniany zarządzeniem Prezydenta Miasta Piotrkowa Trybunalskiego w formie planu finansowego, który aktualnie nie jest publikowany. Z kolei w Poznaniu budżet zadaniowy tworzony jest w wewnętrznym programie informatycznym i jest udostępniany jedynie osobom zainteresowanym w wersji elektronicznej. Podobnie budżet zadaniowy Wrocławia nie jest umieszczany na stronie internetowej, ale jako informacja uzupełniająca do projektu budżetu miasta jest powierzany do rozważenia radnym miejskim. Natomiast nietrudno uzyskać informacje o budżecie zadaniowym Bytomia, Gdańska, Gliwic, Krakowa, Krosna, Płocka, Szczecina, Warszawy i Zabrza (głównie przez „Biuletyn Informacji Publicznej”). Szczegółowość dokumentacji dotyczącej budżetu zadaniowego we wszystkich tych miastach jest jednak bardzo zróżnicowana i pokrótce przedstawia się następująco.

Bytom

Materiał „Wydatki bieżące w ujęciu zadaniowym” stanowi jeden z elementów drugiej części uzasadnienia do projektu budżetu Miasta Bytomia. W materiale towarzyszącym budżetowi miasta na rok 2012 scharakteryzowane są zadania bieżące realizowane w pierwszej kolejności w wydziałach/biurach, a następnie w jednostkach budżetowych. W obu przypadkach każde wskazane zadanie jest opisane poprzez omówienie jego celu oraz zakresu rzeczowego. Informacje te uzupełniają dane na temat parametrów charakteryzujących zadanie, które obejmują liczbę etatów, wydatki bezpośrednie, wydatki pośrednie oraz kwotę wydatków ogółem. Ponadto prezentowane jest także zbiorcze zestawienie głównych zadań jednostek oświatowych.

W odniesieniu do wykonania wydatków budżetu Miasta Bytomia przygotowany jest odrębny materiał „Informacja w układzie zadaniowym z wykonania budżetu Bytomia – miasta na prawach powiatu”. W „Informacji” za rok 2011 przedstawiono wykonanie planu wydatków ogółem w układzie zadaniowym według dysponentów oraz karty zadań dla poszczegól-

nych zadań realizowanych w wydziałach/biurach i miejskich jednostkach organizacyjnych. Karty te zawierają następujące informacje:

- nazwa zadania,
- koordynator oraz osoba odpowiedzialna za zadanie,
- poniesione wydatki bezpośrednie/pośrednie (w szczególności tradycyjnej klasyfikacji budżetowej),
- opis realizacji zadania,
- stopień realizacji wskaźników efektywności,
- wydatki pośrednie (w szczególności: liczba etatów, jednostkowe wydatki pośrednie, razem wydatki pośrednie),
- łączny koszt zadania na dzień 31 grudnia 2011 r.,
- ewentualne uwagi i wnioski dotyczące realizacji zadania.

Gdańsk

Omówienie wydatków bieżących według funkcji miasta oraz opis wydatków inwestycyjnych dla poszczególnych zadań stanowią element uzasadnienia do uchwały Rady Miasta Gdańska w sprawie uchwalenia budżetu Miasta Gdańska.

Z kolei omówienie wydatków bieżących oraz majątkowych według funkcji Miasta zamieszczone jest w sprawozdaniu z wykonania budżetu Miasta Gdańska.

Gliwice

Wśród materiałów informacyjnych towarzyszących budżetowi miasta znajduje się plan wydatków w układzie zadaniowym. W materiale przygotowanym na potrzeby budżetu na rok 2012 wymienione zostały w jednym zestawieniu zadania realizowane przez poszczególne wydziały oraz miejskie jednostki organizacyjne podlegające tym wydziałom. Dla każdego zadania ujęte są kwoty: planu wydatków, planu kosztów administracyjnych obsługi zadania oraz suma planowanych wydatków i kosztów pośrednich.

Elementem sprawozdania z wykonania budżetu Miasta Gliwice jest materiał pt. „Wykonanie wydatków w układzie zadaniowym”. W „Sprawozdaniu z wykonania budżetu miasta Gliwice za 2011 r. oraz informacji o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego na dzień 31.12.2011 r.” był to materiał „Wykonanie wydatków w układzie zadaniowym na dzień 31.12.2011 r.”⁵. W informacji tej, podobnie jak w materiale przygotowanym na potrzeby budżetu miasta, wymienione są zadania realizowane przez po-

⁵ http://www.um.gliwice.pl/bip/pub/pliki/sprawozdanie_z_wykonania_2011.pdf [dostęp: 29 października 2012 r.].

szczególne wydziały oraz miejskie jednostki organizacyjne podlegające tym wydziałom. Tym razem jednak dla każdego zadania podane są kwoty: planu, planu po zmianach i wykonania wydatków oraz koszty administracyjne obsługi zadania. Ponadto wskazany jest także procent wykonania wydatków.

Kraków

Wśród materiałów informacyjnych do budżetu Miasta Krakowa znajduje się tabela porównawcza wydatków budżetu finansujących bezpośrednio i pośrednie koszty realizacji zadań budżetowych oraz zestawienie wskaźników dla zadań ujętych w budżecie Miasta Krakowa. W załączonej do budżetu Miasta Krakowa na rok 2012 tabeli porównane są wydatki budżetu finansujące bezpośrednio i pośrednie koszty realizacji zadań budżetowych w latach 2011–2012. W tabeli wymienione są zadania realizowane przez poszczególne wydziały/biura oraz miejskie jednostki organizacyjne podlegające tym wydziałom i dla każdego zadania ujęte są kwoty: wydatków rzeczowych, wydatków na utrzymanie stanowiska pracy oraz wydatki na zadania ogółem. Z kolei w zestawieniu wybranych wskaźników dla zadań podane są planowane wskaźniki kosztów jednostkowych na 1 stycznia 2011 i 1 stycznia 2012 r.

Również w sprawozdaniu z wykonania budżetu Miasta Krakowa prezentowane są informacje odnośnie do wykonania wydatków budżetowych miasta w układzie zadaniowym oraz zestawienie wybranych wskaźników dla zadań ujętych w budżecie miasta. W sprawozdaniu z wykonania budżetu Miasta Krakowa za rok 2011 zawarto:

- załącznik 2.2 – „Sprawozdanie z wykonania wydatków budżetowych Miasta Krakowa za rok 2011 w układzie zadaniowym”, w którym dla każdego zadania realizowanego przez poszczególne wydziały/biura oraz miejskie jednostki organizacyjne podlegające tym wydziałom porównano plan i wykonanie wydatków: rzeczowych, na utrzymanie stanowiska pracy oraz na zadania ogółem,
- załącznik 2.3 – „Zestawienie wybranych wskaźników dla zadań ujętych w budżecie Miasta Krakowa za rok 2011”, w którym porównano planowane i wykonane wskaźniki kosztów jednostkowych.

Krosno

Wydatki w układzie zadaniowym to materiał informacyjny stanowiący załącznik do zarządzenia Prezydenta Miasta w sprawie projektu uchwały budżetowej Miasta Krosna. W materiale załączonym do zarządzenia nr 294/11 z 22 listopada 2011 r. w sprawie projektu uchwały budżetowej Miasta Krosna na rok 2012 wymienione są zadania realizowane przez poszczególne wydziały/biura oraz miejskie jednostki organizacyjne z wyłącze-

niem jednostek oświatowych. Dla każdego zadania podano jedynie ogólną kwotę wydatków. W odrębnych zestawieniach przedstawiono wykaz zadań jednostek oświatowych gminy oraz powiatu. W tych zestawieniach dla każdej jednostki podano kwotę wydatków w rozbiciu na zadania, m.in.:

- „Nauczanie i wychowanie”,
- „Urlopy, stany nieczynne, 13-tki za ubiegły rok”,
- „Utrzymanie administracji”,
- „Utrzymanie budynku wraz z obsługą”,
- „Stołówki szkolne i przedszkolne”,
- „Remonty bieżące”.

Ponadto dla każdej jednostki oświatowej przedstawiono następujące parametry:

- kwota wydatków na wynagrodzenia i pochodne,
- liczba etatów pedagogicznych,
- liczba etatów pedagogicznych z godzin nadliczbowych,
- liczba oddziałów,
- liczba uczniów,
- liczba etatów administracji i obsługi.

Jednym z elementów sprawozdania z wykonania budżetu miasta są materiały dodatkowe przedstawiające realizację zadań budżetowych przez wydziały, jednostki budżetowe oraz jednostki oświatowe. W sprawozdaniu dotyczącym wykonania budżetu miasta za rok 2011 w załącznikach zostały zaprezentowane informacje dodatkowe dotyczące:

- realizacji zadań budżetowych w 2011 r. przez wydziały – zadania gminy (załącznik nr 21a),
- realizacji zadań budżetowych w 2011 r. przez wydziały – zadania powiatu (załącznik nr 21b),
- realizacji zadań budżetowych w 2011 r. przez jednostki budżetowe – zadania gminy (załącznik nr 22a),
- realizacji zadań budżetowych w 2011 r. przez jednostki budżetowe – zadania powiatu (załącznik nr 22b),
- wykonania budżetu w zadaniach jednostek oświatowych gminy w roku budżetowym 2011 (załącznik nr 23a),
- wykonania budżetu w zadaniach jednostek oświatowych powiatu w roku budżetowym 2011 (załącznik nr 23b).

Należy zauważyć, że materiał przygotowany przy okazji sprawozdania z wykonania budżetu miasta ma bardziej rozbudowaną treść w porównaniu

z informacjami załączanymi do projektu uchwały budżetowej. W czterech pierwszych zestawieniach dla każdego zadania realizowanego przez wydział lub jednostkę budżetową podawane są następujące parametry: liczba etatów, wydatki bezpośrednie (plan i wykonanie), wydatki pośrednie oraz kwota ogółem. W wypadku natomiast wykonania budżetu w zadaniach oświatowych dla każdej jednostki podane są kwoty wydatków według planu i wykonania oraz procent wykonania z wyszczególnieniem zadań bezpośrednich (np. nauczanie i wychowanie, doskonalenie zawodowe nauczycieli, pozostała działalność – Wyprawka szkolna) oraz zadań pośrednich (np. utrzymanie administracji, utrzymanie budynku wraz z obsługą).

Płock

Materiał „Omówienie planowanych wydatków bieżących gminy i powiatu w układzie zadaniowym z podziałem na wydatki bieżące realizowane przez komórki organizacyjne Urzędu Miasta oraz jednostki budżetowe, nie będące oświatowymi jednostkami budżetowymi” stanowi odrębną jednostkę redakcyjną części opisowej do budżetu miasta, wyłączonej z jednostki redakcyjnej pt. „Materiały informacyjne”⁶. Na omówienie planowanych wydatków bieżących gminy i powiatu w układzie zadaniowym z podziałem na wydatki bieżące realizowane przez komórki organizacyjne Urzędu Miasta oraz jednostki budżetowe, niebędące oświatowymi jednostkami budżetowymi składają się:

- omówienie planowanych wydatków bieżących gminnych komórek organizacyjnych Urzędu Miasta w układzie zadaniowym,
- omówienie planowanych wydatków bieżących powiatowych komórek organizacyjnych Urzędu Miasta w układzie zadaniowym,
- omówienie planowanych wydatków bieżących gminnych jednostek budżetowych w układzie zadaniowym,
- omówienie planowanych wydatków bieżących powiatowych jednostek budżetowych w układzie zadaniowym,
- wykaz zadań realizowanych przez gminne i powiatowe oświatowe jednostki budżetowe.

W materiałach omawiających planowane wydatki bieżące gminnych i powiatowych komórek organizacyjnych oraz gminnych i powiatowych

⁶ Na które składają się innego rodzaju elementy (plany działalności samorządowych instytucji kultury w układzie przychodów i kosztów, omówienie zadań realizowanych przez samorządowe instytucje kultury oraz omówienie zadań realizowanych przez samorządowy zakład budżetowy).

jednostek budżetowych w roku 2012 określone są zadania do realizacji przez poszczególne wydziały/biura oraz jednostki budżetowe z wyłączeniem jednostek oświatowych (ale łącznie z Zarządem Jednostek Oświatowych). W stosunku do każdego zadania podane są jego cele oraz charakteryzujące go parametry: liczba etatów, wydatki bezpośrednie, wydatki pośrednie oraz kwota ogółem.

Również w części opisowej do sprawozdania z wykonania budżetu Miasta Płocka, z wykonania planów finansowych samorządowych instytucji kultury oraz „Informacji o stanie mienia Gminy – Miasto Płock” dołącza się załączniki pt.

- „Omówienie zrealizowanych wydatków bieżących gminnych komórek organizacyjnych Urzędu Miasta w układzie zadaniowym”,
- „Omówienie zrealizowanych wydatków bieżących powiatowych komórek organizacyjnych Urzędu Miasta w układzie zadaniowym”,
- „Omówienie zrealizowanych wydatków bieżących gminnych jednostek budżetowych w układzie zadaniowym”,
- „Omówienie zrealizowanych wydatków bieżących powiatowych jednostek budżetowych w układzie zadaniowym”,
- „Wykaz zadań zrealizowanych przez gminne i powiatowe oświatowe jednostki budżetowe”.

W materiałach omawiających realizację wydatków bieżących gminnych i powiatowych komórek organizacyjnych oraz gminnych i powiatowych jednostek budżetowych za rok 2011, zawartych w załącznikach nr 1–7 do zarządzenia nr 1555/2012 Prezydenta Miasta Płocka z 28 marca 2012 r., przedstawiono wykonanie poszczególnych zadań przez wydziały/biura oraz jednostki budżetowe. W odniesieniu do każdego zadania bardzo obszernie opisano jego zakres rzeczowy oraz podano informacje o planie, wykonaniu oraz stopniu wykonania parametrów charakteryzujących to zadanie (liczba etatów, wydatki bezpośrednie, wydatki pośrednie oraz kwota ogółem).

Szczecin

Budżet zadaniowy stanowi element opisowy części objaśniającej do budżetu Miasta Szczecina. Materiał prezentowany przy okazji budżetu na rok 2012 zawiera:

- zestawienie dochodów bieżących i majątkowych według grup rodzajowych,
- opis dochodów bieżących,
- opis dochodów majątkowych,
- zestawienie wydatków bieżących i majątkowych według sfer,

- opis wydatków bieżących,
- opis wydatków majątkowych,
- opis przychodów i rozchodów.

W związku z wykonaniem budżetu miasta prezentowane jest wykonanie wydatków bieżących i majątkowych w układzie zadaniowym oraz wykonanie wydatków majątkowych według źródeł finansowania i sfer w układzie zadaniowym.

Warszawa

Materiały dotyczące budżetu zadaniowego stanowią informację uzupełniającą do budżetu Miasta Stołecznego Warszawy. W budżecie na rok 2012 zawarto m.in. następujące materiały:

- tablice zbiorcze dotyczące wydatków bieżących w układzie zadań, w szczególności – miasto, powiat, dzielnice, według dysponentów, oraz tablice zbiorcze dotyczące wydatków majątkowych w układzie sfer i zadań,
- objaśnienia, w których m.in. scharakteryzowano wydatki bieżące w układzie zadań, w szczególności – miasto i powiat, przedstawiono mierniki realizacji zadań bieżących dla miasta i powiatu, scharakteryzowano wydatki inwestycyjne ogólnomiejskie w układzie zadań.

Materiały dotyczące budżetu zadaniowego stanowią także informację uzupełniającą do sprawozdania z wykonania budżetu Miasta Stołecznego Warszawy. W sprawozdaniu za rok 2011 w części II ujęto m.in. następujące informacje:

- tablice zbiorcze prezentujące wydatki ogółem, wydatki bieżące i wydatki majątkowe w układzie zadań,
- objaśnienia w układzie zadań, w których m.in. scharakteryzowano wydatki bieżące i majątkowe w układzie zadań oraz przedstawiono mierniki realizacji zadań bieżących dla miasta i powiatu.

Zabrze

Wśród materiałów informacyjnych załączonych do projektu uchwały budżetowej Miasta Zabrze znajduje się wykaz zadań budżetowych dla planowanego budżetu. W wykazie na rok 2012 zestawiono w podziale na wydatki bieżące i majątkowe zadania do realizacji przez poszczególne wydziały Urzędu Miasta (jednostki koordynujące) ze wskazaniem przeznaczanych na nie kwot.

W rocznym sprawozdaniu z wykonania budżetu Miasta Zabrze oraz sprawozdaniu z wykonania planów finansowych samodzielnych publicznych

zakładów opieki zdrowotnej i samorządowych instytucji kultury także ujęte jest wykonanie wydatków budżetu miasta w układzie zadaniowym. W dokumencie za 2011 r. zestawiono w podziale na wydatki bieżące i majątkowe zadania zrealizowane przez poszczególne wydziały Urzędu Miasta (jednostki koordynujące) ze wskazaniem planowanych oraz wykonanych na nie kwot.

Reasumując, na podstawie dokonanego przeglądu dokumentacji dotyczącej budżetu zadaniowego, która towarzyszy projektowi budżetu/budżetowi oraz sprawozdaniu z wykonania budżetu w wybranych miastach na prawach powiatu, można stwierdzić, że w zasadzie formy prezentacji budżetów zadaniowych przez te miasta są bardzo różne. Niemniej jednak analizowane miasta można ogólnie podzielić na dwie odrębne grupy.

Do pierwszej grupy należy zaliczyć te miasta, które formułują budżety zadaniowe o charakterze strategicznym. Są to Gdańsk, Szczecin i Warszawa. Wyznaczają one sfery/funkcje dla poszczególnych obszarów działań miast, a następnie w odniesieniu do nich określają zadania. Do każdego zadania ustalane są jego cele i mierniki realizacji wraz ze wskazaniem metody pomiaru ich wartości. Wszystkie te informacje są ujęte w powszechnie udostępnianej prezentacji budżetu miasta w układzie zadaniowym.

Do drugiej grupy trzeba zaś zaliczyć te miasta, które przygotowują budżety zadaniowe bardziej o charakterze operacyjnym. Takie podejście do budżetowania zadaniowego charakteryzuje: Bytom, Gliwice, Krosno, Płock i Zabrze. W konstrukcjach budżetów zadaniowych tych miast decydujące znaczenie ma aspekt finansowy. Dla każdego wydziału/biura urzędu miejskiego oraz miejskich jednostek organizacyjnych określany jest przynajmniej zestaw zadań do realizacji. W niektórych miastach opisywane są także cele tych zadań oraz ich zakres rzeczowy (np. w Bytomiu, Płocku). Materiały opisujące budżet miasta od strony układu zadaniowego wszystkich analizowanych miast z tej grupy ukierunkowane są na wskazanie wielkości nakładów przeznaczanych na te zadania. W zależności od przyjętego układu prezentacji danych ujmuje się wyłącznie kwotę ogółem wydatków na zadanie bądź wyróżnia się wybrane rodzaje wydatków, np. wydatki pośrednie i wydatki bezpośrednie. Charakterystyczny dla tej grupy miast jest fakt, że cele, a przede wszystkim mierniki realizacji tych celów w odniesieniu do zadań określonych do wykonania dla poszczególnych wydziałów/biur i jednostek organizacyjnych formułuje się w kartach zadań, które zwykle nie są publikowane⁷. Choć są też miasta, w których poprzestano na

⁷ Wśród analizowanych miast jedynie w Bytomiu karty zadań są powszechnie udostępniane jako materiał informacyjny do sprawozdania z wykonania budżetu miasta.

nazwaniu zadań, nie określono natomiast dla nich celów i ich mierników⁸. Respondenci z tej grupy miast zwracają uwagę, że część mierników przyjmowanych w kartach wiąże się przede wszystkim z oceną pracochłonności realizowanych zadań. Ponadto zaznaczają, iż miasta nie zawsze dysponują zbiorami mierników, lecz są one indywidualnie dostosowywane w zależności od charakteru zadania.

Miasta, które przynajmniej charakteryzuje podobne podejście ogólne do budżetu zadaniowego, i tak wykazują duże różnice w poszczególnych elementach składających się na ten budżet. Wyraźnie pokazują to dwa przykłady zaprezentowane poniżej. W pierwszym zestawiono sfery/funkcje ustanowione w budżecie zadaniowym Gdańska, Szczecina i Warszawy (tabela 4), w drugim zaś porównano układ zadań zaprezentowany w dokumentacji dotyczącej budżetu zadaniowego dla Bytomia, Gliwic i Krosna w odniesieniu do działań z zakresu oświaty i wychowania (tabela 5).

Trzy analizowane miasta, które określają sfery/funkcje dla obszarów swojej działalności miejskiej, prezentują pod tym względem zupełnie indywidualne podejście. Każde miasto określiło przede wszystkim inną liczbę sfer/funkcji dla obszarów działań miasta, choć generalnie wszystkie miasta na prawach powiatu prowadzą działalność w podobnych dziedzinach. Miasta nazwały podobnie niektóre obszary swojej działalności, jednak bez wnikania w szczegóły trudno stwierdzić, czy zakres zadań ujęty w tak samo brzmiącej podziałce klasyfikacyjnej jest taki sam. Z drugiej strony nie można wykluczyć sytuacji, że to podobny zakres zadań jest objęty podziałkami klasyfikacyjnymi o różnej nazwie.

Podobny indywidualizm pod względem zawartości zadań i podzadań oraz nadania nazwy podziałkom klasyfikacyjnym wykazują także te miasta, które w odniesieniu do budżetu zadaniowego skupiają się na definiowaniu zadań do wykonania dla poszczególnych wydziałów/biur urzędów miejskich i miejskich jednostek organizacyjnych i określeniu mierników kosztowych realizacji tych zadań. Po skonfrontowaniu układu zadań w budżecie zadaniowym Bytomia, Gliwic i Krosna w odniesieniu do działań z zakresu oświaty i wychowania widoczny jest brak spójności w zawartości zadań oświatowych pomiędzy tymi miastami. Z uwagi na to, że zarówno struktura zadań, jak i ich nazewnictwo są bardzo zróżnicowane, rodzą się poważne wątpliwości, czy każdy wydatek tego samego rodzaju ponoszony przez te miasta na oświatę zostaje przypisany do podobnego działania. Brak spójno-

⁸ Taka sytuacja ma miejsce w Piotrkowie Trybunalskim, gdzie wydatki ustala się i przekazuje jednostkom organizacyjnym do realizacji na określone zadania w celu sprawowania kontroli zarządczej.

Tabela 4. Porównanie sfer/funkcji w układzie zadaniowym budżetu Gdańska, Szczecina i Warszawy

Funkcje w budżecie zadaniowym Gdańska		Sfery w budżecie zadaniowym Szczecina		Sfery w budżecie zadaniowym Warszawy	
Funkcja 1	Zarządzanie miastem i jego strukturami	1	Bezpieczeństwo i porządek publiczny w mieście	1	Transport i komunikacja
Funkcja 2	Zapewnienie bezpieczeństwa i porządku publicznego w mieście	2	Działalność promocyjna i współpraca między-narodowa	2	Ład przestrzenny i gospodarka nieruchomościami
Funkcja 3	Edukacja i opieka wychowawcza oraz pomoc materialna	3	Edukacja i nauka	3	Gospodarka komunalna i ochrona środowiska
Funkcja 4	Finanse miasta	4	Finanse i różne rozliczenia	4	Bezpieczeństwo i porządek publiczny
Funkcja 5	Ład i polityka przestrzenna	5	Gospodarka komunalna	5	Edukacja
Funkcja 6	Nieruchomości i gospodarka mieszkaniowa	6	Gospodarka mieszkaniowa	6	Ochrona zdrowia i pomoc społeczna
Funkcja 7	Gospodarka komunalna	7	Kultura fizyczna, turystyka i rekreacja	7	Kultura i ochrona dziedzictwa kulturowego
Funkcja 8	Sport, rekreacja, wypoczynek i turystyka w mieście	8	Kultura i ochrona dziedzictwa kulturowego	8	Rekreacja, sport i turystyka
Funkcja 9	Kształtowanie i rozwój kultury i sztuki w mieście	9	Ład przestrzenny i gospodarka nieruchomościami	9	Działalność promocyjna i wspieranie rozwoju gospodarczego
Funkcja 10	Ochrona środowiska i zieleni miejska	10	Ochrona zdrowia i pomoc społeczna	10	Zarządzanie strukturami samorządowymi
Funkcja 11	Pomoc społeczna i realizacja instrumentów polityki społecznej	11	Rozwój społeczeństwa obywatelskiego	11	Finanse i różne rozliczenia
Funkcja 12	System komunikacji miejskiej	12	Transport i komunikacja		
Funkcja 13	Zdrowie mieszkańców i przeciwdziałanie patologiom społecznym	13	Wspieranie rozwoju gospodarczego		
Funkcja 14	Sprawy obywatelskie i usługi administracyjne	14	Zarządzanie strukturami samorządowymi		
Funkcja 15	Rozwój społeczno-gospodarczy miasta				

Źródło: na podstawie budżetów Gdańska, Szczecina, Warszawy.

Tabela 5. Porównanie układu zadań w budżecie zadaniowym Bytomia, Gliwic i Krosna w odniesieniu do działań z zakresu oświaty i wychowania

Bytom
<p>1) Nazwane są zadania bieżące realizowane w Wydziale Edukacji. Przytaczane dane w układzie zadaniowym obejmują: liczbę etatów, wydatki bezpośrednie, wydatki pośrednie oraz kwotę ogółem. Na 2012 r. wyodrębniono 15 zadań realizowanych przez Wydział, podając ich cel, zakres rzeczowy oraz charakteryzujące je parametry. Zadania te stanowią:</p> <ul style="list-style-type: none"> • prowadzenie szkół i placówek oświatowych (w części gminnej), • prowadzenie szkół i placówek oświatowych (w części powiatowej), • prowadzenie szkół i placówek oświatowych – pomoc materialna dla uczniów (w części gminnej), • prowadzenie szkół i placówek oświatowych – obsługa procesu dotowania szkół niepublicznych powiatowych, • prowadzenie szkół i placówek oświatowych – dowożenie uczniów na zajęcia, • zarządzanie zasobami ludzkimi, nadawanie nauczycielom stopni awansu zawodowego – zarządzanie sprawami osobowymi (w części powiatowej), • prowadzenie szkół i placówek oświatowych – przeciwdziałanie patologiom społecznym w Bytomiu, • prowadzenie szkół i placówek oświatowych – ubezpieczenie zdrowotne uczniów szkół powiatowych, • prowadzenie szkół i placówek oświatowych – obsługa procesu dotowania szkół niepublicznych gminnych, • „Mam zawód – mam pracę w regionie”, • zarządzanie zasobami ludzkimi, nadawanie nauczycielom stopni awansu zawodowego – zarządzanie sprawami osobowymi (w części gminnej), • prowadzenie szkół i placówek oświatowych – ubezpieczenie zdrowotne uczniów szkół gminnych, • finansowanie działalności Państwowej Wyższej Szkoły Teatralnej, • „I ty możesz zostać przedszkolakiem”, • indywidualizacja procesu nauczania i wychowania gwarancją równego startu uczniów bytomskich szkół podstawowych. <p>2) Nazwane są zadania wykonywane przez jednostki oświatowe. W „Zbiorczym zestawieniu głównych zadań jednostek oświatowych” na rok 2012 dla poszczególnych placówek wskazano środki na następujące zadania:</p> <ul style="list-style-type: none"> • „Nauczanie i wychowanie”, • „Prowadzenie świetlicy”, • „Klasy «0»”, • „Urlopy, stany nieczynne, 13-tki za ubiegły rok”, • „Zamienne elementy nauczania i wychowania”, • „Pozostała działalność”, • „Doradcy metodyczni, doskonalenie zawodowe”, • „Programy unijne”, • „Utrzymanie administracji”, • „Utrzymanie budynku wraz z obsługą”.
Gliwice
<p>Nazwano zadania realizowane przez Wydział Edukacji oraz jednostki oświaty i wychowania, ujmując je w dokumentacji dotyczącej budżetu zadaniowego w jednym zestawieniu. Dla każdego zadania ujęte są kwoty: planu wydatków, planu kosztów administracyjnych obsługi zadania oraz suma planowanych wydatków i kosztów pośrednich.</p> <p>W 2012 r. Wydział Edukacji realizuje pięć zadań, w których wyróżnia się podzadania.</p> <p>Zadanie 1 to „Oświata i wychowanie”, który obejmuje następujące podzadania:</p> <ul style="list-style-type: none"> • „Realizacja i aktualizacja strategii oświatowej”, • „Publiczne szkoły, przedszkola i placówki oświatowe”, • „Niepubliczne szkoły, przedszkola i placówki oświatowe”, • „Kontrolowanie spełniania obowiązku rocznego przygotowania przedszkolnego, obowiązku szkolnego i nauki”, • „Bezpłatny transport dzieci do szkół”.

Zadanie 2 to „Wspomaganie rozwoju dzieci i młodzieży w formach pozaszkolnych”, który obejmuje następujące podzadania:

- „Internaty i bursy szkolne działające w placówkach niepublicznych”,
- „Wspomaganie rozwoju dzieci i młodzieży niepełnosprawnej”,
- „Dodatkowa oferta edukacyjno-wychowawcza dla dzieci i młodzieży”,
- „Kierowanie nieletnich do młodzieżowych ośrodków wychowawczych oraz młodzieżowych ośrodków socjoterapii”,
- „Pomoc materialna dla uczniów i studentów”.

Zadanie 3 to „Rozwój zawodowy nauczycieli”, który obejmuje następujące podzadania:

- „Awans zawodowy nauczycieli”,
- „Dokształcanie zawodowe nauczycieli”.

Zadanie 4 to „Współpraca oraz nadzór nad miejskimi jednostkami organizacyjnymi w zakresie wskazanym odrębnymi aktami wewnętrznymi oraz zleconym przez właściwego zastępcę prezydenta miasta”, na które składa się jedno podzadanie „Współpraca oraz nadzór nad miejskimi jednostkami oświatowymi”.

Zadanie 5 to „Realizacja zadań majątkowych”, bez podzadań.

Jednostki oświaty i wychowania wykonują w sumie 10 zadań, w ramach których wyróżnia się podzadania.

Zadanie 1 to „Realizacja potrzeb edukacyjnych mieszkańców miasta”, który obejmuje następujące podzadania:

- „Umożliwienie zdobycia wykształcenia dzieciom i młodzieży”,
- „Umożliwienie zdobycia wykształcenia osobom dorosłym”,
- „Wspomaganie rozwoju osób niepełnosprawnych”,
- „Przygotowanie zawodowe”,
- „Bezpłatny transport dzieci do szkół”,
- „Działalność metodyczno-szkoleniowa Gliwickiego Ośrodka Metodycznego”.

Zadanie 2 to „Wspomaganie rozwoju dzieci i młodzieży w formach pozaszkolnych”, w ramach których wyróżnia się podzadania.

- „Zapewnienie opieki dzieciom umieszczonym w ośrodku socjoterapii”,
- „Zapewnienie opieki psychologicznej i pedagogicznej dzieciom i młodzieży”,
- „Zapewnienie opieki wychowawczej młodzieży przebywającej w internacie”,
- „Dodatkowa oferta edukacyjno-wychowawcza dla dzieci i młodzieży”,
- „Prowadzenie świetlic i stołówek szkolnych”.

Zadanie 3 to „Realizacja prawa i obowiązku przedszkolnego”, w których wyróżnia się podzadania.

- „Zapewnienie realizacji obowiązku przedszkolnego oraz prawa do opieki i wychowania przedszkolnego”,
- „Prowadzenie stołówek przedszkolnych”.

Zadanie 4 to „Rozwój zawodowy nauczycieli”, na które składa się jedno podzadanie „Dokształcanie zawodowe nauczycieli”.

Zadanie 5 to „Utrzymanie bazy noclegowej dla młodzieży”, na które składa się jedno podzadanie „Prowadzenie schroniska młodzieżowego”.

Zadanie 6 to „Przeciwdziałanie uzależnieniom”, w którym wyróżnia się podzadania:

- „Realizacja miejskiego programu profilaktyki i rozwiązywania problemów alkoholowych”,
- „Realizacja miejskiego programu przeciwdziałania narkomanii”.

Zadanie 7 to „Obsługa administracyjna jednostek”, w którym wyróżnia się podzadania:

- „Koszty administracyjno-obsługowe”,
- „Organizacja prac społecznie użytecznych oraz robót publicznych”,
- „Ubezpieczenie zdrowotne wychowanków zakładów opiekuńczo-wychowawczych”,
- „Pomoc zdrowotna dla nauczycieli”,
- „Realizacja miejskiego programu przeciwdziałania narkomanii”.

Zadanie 8 to „Realizacja programów i projektów współfinansowanych ze środków pochodzących z funduszy zewnętrznych”, na które składa się 18 podzadań, z których każde dotyczy konkretnego programu, np. projekt „Akademia możliwości drogą do dorosłości”, projekt „Wysoko wykwalifikowana kadra szkół zawodowych”, projekt „Ja potrafię, Ty potrafisz” – cykl warsztatów psychoedukacyjnych dla dzieci.

Zadanie 9 to „Realizacja remontów”, bez podzadań.

Zadanie 10 to „Realizacja zadań majątkowych”, bez podzadań.

Krosno
<p>1) Nazwano zadania realizowane w Wydziale Edukacji. W materiałach dotyczących budżetu zadaniowego wskazano tylko kwoty ogółem wydatków na każde zadanie.</p> <p>Na 2012 r. wyodrębniono 14 zadań realizowanych przez Wydział:</p> <ul style="list-style-type: none"> • „Zapewnienie prawidłowej organizacji funkcjonowania publicznych i niepublicznych przedszkoli, oddziałów przedszkolnych, szkół podstawowych i gimnazjów” (zadanie w części gminnej), • „Prowadzenie spraw z zakresu pragmatyki zawodowej nauczycieli i dyrektorów szkół i przedszkoli” (zadanie w części gminnej), • „Nadzór nad realizacją zadań okołoswiatowych” (zadanie w części gminnej), • „Analiza rzeczowych i finansowych zadań oświatowych” (zadanie w części gminnej), • „Analizy i sprawozdawczość oświatowa i finansowa” (zadanie w części gminnej), • „Nadzór nad stanem technicznym i wyposażenia obiektów oświatowych oraz sprawy organizacyjne Wydziału” (zadanie w części gminnej), • „Udzielanie pomocy materialnej o charakterze socjalnym dla uczniów” (zadanie w części gminnej), • „Zapewnienie prawidłowej organizacji funkcjonowania publicznych i niepublicznych przedszkoli, oddziałów przedszkolnych, szkół podstawowych i gimnazjów” (zadanie w części powiatowej), • „Prowadzenie spraw z zakresu pragmatyki zawodowej nauczycieli i dyrektorów szkół i przedszkoli” (zadanie w części powiatowej), • „Nadzór nad realizacją zadań okołoswiatowych” (zadanie w części powiatowej), • „Analiza rzeczowych i finansowych zadań oświatowych” (zadanie w części powiatowej), • „Analizy i sprawozdawczość oświatowa i finansowa” (zadanie w części powiatowej), • „Realizacja programów społeczno-edukacyjnych, w tym realizowanych ze środków zewnętrznych” (zadanie w części powiatowej), • „Nadzór nad stanem technicznym i wyposażenia obiektów oświatowych oraz sprawy organizacyjne Wydziału” (zadanie w części powiatowej). <p>2) Nazwano zadania realizowane przez jednostki oświatowe. W dokumentacji dotyczącej budżetu zadaniowego zadania jednostek oświatowych gminy i powiatu ujęto w odrębnych wykazach. Dla każdej jednostki podano kwotę wydatków w rozbiciu na zadania, które obejmują m.in.:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nauczanie i wychowanie, • urlopy, stany nieczynne, 13-tki za ubiegły rok, • utrzymanie administracji, • utrzymanie budynku wraz z obsługą, • stołówki szkolne i przedszkolne, • remonty bieżące.

Źródło: na podstawie budżetów: Bytomia, Gliwic i Krosna.

ści w układach zadań oświatowych w budżetach zadaniowych analizowanych miast wyklucza w praktyce możliwość porównywania danych w tym zakresie. Tymczasem prowadzenie oświaty należy do najważniejszych działań realizowanych nie tylko przez miasta, ale i pozostałe szczeble jednostek samorządu terytorialnego, dlatego informacje prezentowane w układzie zadaniowym przez poszczególne jednostki powinny charakteryzować się znacznie większym podobieństwem, tak aby swobodnie można było je porównywać. To jednak w pierwszym rzędzie wymagałoby określenia minimalnych norm dla realizacji zadań oświatowych dla podobnych jednostek samorządu terytorialnego. Choć przedstawiony przykład odnosi się do zadań oświatowych, to wnioski z niego płynące zapewne można również rozciągnąć na inne obszary działalności miast oraz pozostałych kategorii jednostek samorządu terytorialnego.

Podsumowanie

W myśl obowiązujących regulacji ustawodawca nakazuje jednostkom samorządu terytorialnego konstruowanie ich budżetów na podstawie tradycyjnych metod budżetowania. Przesądza o tym konieczność ujmowania w budżetach jednostek samorządu terytorialnego dochodów i wydatków zgodnie z podziałem na działy i rozdziały klasyfikacji budżetowej. Jednocześnie organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego ogólnie nie są ograniczone co do treści uchwały budżetowej, poza obowiązkami wynikającymi z przepisów ustawy o finansach publicznych. Z powyższych względów obecnie na jednostkach samorządu terytorialnego nie ciąży obowiązek prowadzenia budżetu zadaniowego, ale równocześnie nie istnieją także okoliczności, które stanowiłyby przeszkodę dla wdrożenia takiego sposobu budżetowania równoległe do tzw. budżetu tradycyjnego.

Budżetowanie zadaniowe pozostaje zatem kwestią wolnej woli jednostek samorządu terytorialnego. W praktyce coraz więcej jednostek decyduje się na wdrożenie tego instrumentu. Główne czynniki zachęcające do wprowadzania budżetu zadaniowego stanowią postrzegane w tej metodzie budżetowania pozytywne cechy związane m.in. z oczekiwanym wzrostem efektywności wydatków czy uzyskaniem oszczędności w wydatkach. U podłoża decyzji o wdrożeniu budżetu zadaniowego leży także chęć przypisania odpowiedzialności za realizację zadań do konkretnych wydziałów/biur urzędów oraz jednostek organizacyjnych.

Obecnie tylko część miast wdrożyło budżet zadaniowy. W grupie tej jedynie kilka miast prowadzi budżetowanie zadaniowe o charakterze strategicznym, natomiast dla większości miast budżet zadaniowy pozostaje raczej planem kosztów zadań budżetowych realizowanych przez poszczególne wydziały/biura urzędów miejskich i miejskie jednostki organizacyjne. Na podstawie odpowiedzi udzielonych przez ankietowane miasta można stwierdzić, że przyczyn tego stanu należy przede wszystkim upatrywać w trudnościach, jakie mają jednostki samorządu terytorialnego z definiowaniem i właściwym ustalaniem celów zadań oraz formułowaniem i opracowywaniem mierników ich realizacji. Mimo tych i jeszcze innych wad postrzeganych w budżecie zadaniowym większość ankietowanych miast wyraziła aprobatę dla ewentualnego obligatoryjnego wdrożenia tej metody budżetowania. Część z respondentów warunkowała swoje poparcie m.in. odłożeniem w czasie obowiązku prowadzenia budżetu zadaniowego (po 2015 r.) czy też potrzebą wyeliminowania podwójnej rachunkowości i sprawozdawczości. Jednocześnie część jednostek zdecydowanie opowiedziała się przeciwko narzuceniu obowiązku budżetowania zadaniowego na mocy uregulowań prawnych.

Przegląd dokumentacji dotyczącej budżetu zadaniowego dla wybranych miast pokazuje, że obecny brak ogólnych przepisów określających chociażby w sposób ogólny zasady budżetowania zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego prowadzi do wdrażania budżetu zadaniowego przez te jednostki w sposób nieuporządkowany. Z perspektywy indywidualnych jednostek funkcjonujące budżety zadaniowe odgrywają pozytywną rolę w ich finansach. Należy także doceniać ich wartości informacyjne, gdyż to dzięki nim radni i mieszkańcy uzyskują wiedzę o tym, na jakie cele władze miejskie planują wydatki oraz ile środków na nie przeznaczą. Jednak dowolność i indywidualne podejście w kształtowaniu budżetu zadaniowego sprawiają, że w praktyce na podstawie informacji pochodzących z układu zadaniowego nie można dokonywać analiz porównawczych, m.in. pod względem efektywności wydatkowania środków na takie same zadania przez poszczególne jednostki samorządu terytorialnego.

Wydaje się, że ustanowienie ogólnych zasad dotyczących m.in. prawidłowego określania i definiowania zadań oraz ich celów, właściwego konstruowania układu zadań, a także formułowania odpowiednich mierników realizacji celów zachęciłoby kolejne jednostki samorządu terytorialnego do wdrażania budżetu zadaniowego. Dzięki temu zostałyby uwolnione od wielu trudności o charakterze techniczno-operacyjnym, które w obecnej sytuacji stanowią dla nich barierę przed wprowadzeniem budżetowania zadaniowego. Natomiast w razie ewentualnego zobowiązania jednostek samorządu terytorialnego do formy budżetowania zadaniowego należałoby wręcz zadbać o stworzenie jednolitego systemu konstruowania budżetu zadaniowego co najmniej przez jednostki tego samego szczebla samorządu terytorialnego, dostosowując go do zadań przez nie wykonywanych.

Bibliografia

- Budżet Miasta Gliwice na 2012 rok, <http://www.um.gliwice.pl>.
Budżet Miasta Krakowa na rok 2012, <https://www.bip.krakow.pl>.
Budżet Miasta Płocka na 2012 rok, <http://bip.ump.pl>.
Budżet Miasta Szczecin 2012 – aktualizacja, <http://bip.um.szczecin.pl>.
Budżet miasta stołecznego Warszawy na 2012 rok, <http://bip.warszawa.pl>.
M. Dylewski, *Wieloletnia prognoza finansowa, budżet a budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego – problemy i wyzwania* [w:] *Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków*, B. Woźniak, M. Postuła (red.), Warszawa 2012.
„Informacja w układzie zadaniowym z wykonania budżetu Bytomia – miasta na prawach powiatu za 2011 rok”, <http://bip.um.bytom.pl>.

- „Informacja o wynikach kontroli. Wdrażanie budżetu państwa w układzie zadaniowym – ocena procesów: planowania, monitorowania i sprawozdawczości”, Najwyższa Izba Kontroli.
- L. Patrzalek, *Samodzielność finansowa jednostki samorządu terytorialnego a upowszechnienie się budżetu w układzie zadaniowym na szczeblu lokalnym i regionalnym* [w:] *Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków*, B. Woźniak, M. Postuła (red.), Warszawa 2012.
- Pismo w sprawie opracowywania i wykonywania tzw. budżetów zadaniowych, KI-4001-1/573/06, Regionalna Izba Obrachunkowa w Krakowie.
- Projekt budżetu Miasta Bytomia na rok 2012, <http://bip.um.bytom.pl>.
- Projekt budżetu Miasta Zabrze na rok 2012, <http://www.um.zabrze.pl>.
- Roczne sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Zabrze oraz sprawozdanie z wykonania planów finansowych samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej i samorządowych instytucji kultury za 2011 rok, <http://www.um.zabrze.pl>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Gdańska za 2011 rok, <http://www.gdansk.pl>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Gliwice za 2011 r. oraz informacja o stanie mienia jednostki samorządu terytorialnego na dzień 31.12.2011 r., <http://www.um.gliwice.pl>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Krakowa za 2011 rok, <https://www.bip.krakow.pl>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Krosna za 2011 rok, informacje dodatkowe, <http://biuletyn.zetorzszow.eu>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Płocka za 2011 rok, z wykonania planów finansowych samorządowych instytucji kultury oraz Informacja o stanie mienia Gminy – Miasto Płock, <http://bip.ump.pl>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu Miasta Szczecin za 2011 rok, <http://bip.um.szczecin.pl>.
- Sprawozdanie z wykonania budżetu m.st. Warszawy za 2011 r., <http://bip.warszawa.pl>.
- Uchwalony budżet Miasta Gdańska na 2012 rok, <http://www.gdansk.pl>.
- Zarządzenie nr 294/11 z 22 listopada 2011 r. w sprawie projektu uchwały budżetowej Miasta Krosna na 2012 rok.