

WIESŁAWA MIEMIEC

Uniwersytet Wrocławski

## BUDŻET ZADANIOWY JAKO METODA PLANOWANIA BUDŻETOWEGO

### 1. UWAGI WPROWADZAJĄCE

Układ treści budżetu państwa determinuje zasada szczegółowości, według której budżet powinien być opracowywany, uchwalany i wykonywany z uwzględnieniem szczegółowego podziału jego treści. Prawnym wyrazem zasady szczegółowości jest klasyfikacja budżetowa, rozumiana jako prawny system grupowania objętych budżetem dochodów, przychodów, wydatków i rozchodów według jednolitych kryteriów. W rezultacie następuje umiejscowienie w konkretnych podziałkach klasyfikacji budżetowej zaplanowanych w danym roku dochodów, przychodów, wydatków i rozchodów budżetu. Podziały w obowiązującej klasyfikacji budżetowej wyróżnione są na podstawie kryteriów: przedmiotowego (grupującego dochody i przychody według źródła ich pozyskania oraz wydatki i rozchody według celu ich przeznaczenia), podmiotowego (ustalającego podmioty zobowiązane do zgromadzenia dochodów i przychodów ze wskazanych źródeł oraz podmioty upoważnione do dokonania wydatkowania lub rozchodu środków pieniężnych na ściśle określone cele) i mieszanego (łąającego kryteria przedmiotowe i podmiotowe). Podstawowe kryteria klasyfikacji budżetowej wynikają z rozporządzenia ministra finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz klasyfikacji środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Przewidują one ujęcie dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów w częściach, działach, rozdziałach i paragrafach<sup>1</sup>. Taki sposób grupowania treści budżetu uniemożliwia uwzględnienie oceny celowości ponoszonych wydatków czy skuteczności i efektywności ich realizacji. Uniemożliwia także ustalenie hierarchii wydatków istotnych z punktu widzenia rozwoju kraju czy danej społeczności.

<sup>1</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz klasyfikacji środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, tekst jedn. Dz.U. z 2010 r., poz. 1053 z późn. zm.

Od dawna poszukiwano sposobów usprawnienia wydatkowania środków publicznych. Już 2005 r. usprawnienie to powiązано z wprowadzeniem zadaniowej metody opracowywania i wykonywania budżetu państwa<sup>2</sup>. W pracach legislacyjnych nad projektem ustawy o finansach publicznych jednoznacznie wskazano, że poprawa efektywności wydatkowania środków publicznych przez podmioty sektora finansów publicznych (to jest przez państwo, jednostki samorządu terytorialnego) może zostać osiągnięta przez instytucje wieloletniego planowania finansowego oraz budżetu zadaniowego<sup>3</sup>.

W budżecie zadaniowym zawarty jest nie tylko plan wydatków, lecz także część opisowa z ustaleniem celów i środków, którymi cele te mają być osiągnięte. W treści takiego budżetu znajduje się odniesiony do zadań i podzadań opis mierników ze wskazaniem ich wielkości docelowych. Pozwala to na ukazanie efektów stopnia realizacji celów, uzyskanych z danych nakładów. Podkreśla się jednak, że osiągnięcie tego celu wymaga reorganizacji głównych elementów systemu finansów publicznych.

Należy postawić pytanie, czy na podstawie obowiązujących regulacji prawnych walory planowania zadaniowego są możliwe do osiągnięcia w polskiej praktyce? Odpowiedź na tak postawione pytanie stanowi przedmiot niniejszego opracowania.

## 2. ŹRÓDŁA PRAWA UNIJNEGO DETERMINUJĄCE ZAKRES BUDŻETU ZADANIOWEGO W POLSCE

W państwach UE budżet zadaniowy stał się jednym z elementów krajowych ram budżetowych (fiskalnych), których podstawowym celem jest nie tylko dążenie do ograniczenia nadmiernego deficytu i długu publicznego, lecz także racjonalizacja i przejrzystość planu wydatków. Na ramy te w Polsce składają się w fazie wdrożenia: system budżetu w układzie zadaniowym oraz średnioterminowe programowanie na podstawie Wieloletniego planu finansowego państwa i wieloletnich prognoz finansowych dla jednostek samorządu terytorialnego<sup>4</sup>.

Podstawowym źródłem prawa unijnego w badanym zakresie jest dyrektywa Rady 2011/85/UE z dnia 8 listopada 2011 r. w sprawie wymogów dla ram budżetowych państw członkowskich<sup>5</sup> w zakresie implementacji rozdziału V „Średniookre-

<sup>2</sup> Po raz pierwszy konieczność wprowadzenia budżetu zadaniowego zapowiadał premier Kazimierz Marcinkiewicz, sprawozdanie stenograficzne z posiedzenia Sejmu RP z dnia 10 listopada 2005 r., s. 10, Warszawa 2005, <http://orka.sejm.gov.pl>.

<sup>3</sup> Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o finansach publicznych z dnia 20 października 2008 r. (druk sejmowy nr 1181).

<sup>4</sup> Z. Szpringer, *Budżet zadaniowy Polski w świetle doświadczeń międzynarodowych*, [w:] *Budżet zadaniowy*, red K. Marchewka-Bartkowiak, Z. Szpringer, Studia Biura Analiz Sejmowych Kancelarii Sejmu 2013, nr 1/33, s. 10.

<sup>5</sup> Dz.Urz. UE L 306 z 23.11.2011, s. 41, dalej: dyrektywa nr 2011/85.

sowe ramy budżetowe”. Dostosowanie to ma służyć zapewnieniu spójności w zakresie przepisów odnoszących się do WFPF oraz stabilizującej antycyklicznej reguły wydatkowej. Przyjęta regulacja w pewnym zakresie nawiązuje do rozwiązania obowiązującego w państwach strefy euro, zgodnie z którym krajowy średniookresowy plan budżetowy oraz program stabilności mogą być tym samym dokumentem<sup>6</sup>.

Zgodnie z art. 9 pkt 2 dyrektywy nr 2011/85/UE średniookresowe ramy budżetowe obejmują procedury, których celem jest między innymi opracowywanie:

— kompleksowych i przejrzystych wieloletnich celów budżetowych w zakresie deficytu i długu sektora instytucji rządowych i samorządowych oraz wszelkich innych zbiorczych wskaźników budżetowych, takich jak wydatki, z jednoczesnym zapewnieniem ich zgodności z wszelkimi obowiązującymi numerycznymi regulacjami fiskalnymi<sup>7</sup>;

— prognoz dotyczących każdej głównej pozycji wydatków i dochodów sektora instytucji rządowych i samorządowych<sup>8</sup>, z uwzględnieniem bardziej szczegółowych danych dla podsektora instytucji rządowych na szczeblu centralnym i podsektora funduszy ubezpieczeń społecznych, na dany rok budżetowy i okres późniejszy, na podstawie niezmiennego kursu polityki;

— opisu przewidywanych działań średniookresowych przewidywanych rodzajów polityki mających wpływ na finanse sektora instytucji rządowych i samorządowych w podziale na główne pozycje dochodów i wydatków, pokazującego sposób dostosowania prowadzącego do osiągnięcia średniookresowych celów budżetowych w porównaniu do prognoz zakładających niezmienny kurs polityki;

— oceny, w jaki sposób w świetle ich długookresowego wpływu na finanse sektora instytucji rządowych i pozarządowych przewidywane działania mogą wpłynąć na długookresową stabilność finansów publicznych.

Konsekwencją przystąpienia Polski do UE jest także obowiązek przekazywania Radzie i Komisji Europejskiej krajowego Programu Konwergencji i tak zwanego Semestru Europejskiego<sup>9</sup>. Program Konwergencji obejmuje między innymi średnio-

<sup>6</sup> Zob. art. 4 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 473/2013 z dnia 21 maja 2013 r. w sprawie wspólnych przepisów dotyczących monitorowania i oceny projektów planów budżetowych oraz zapewnienia korekty nadmiernego deficytu w państwach członkowskich należących do strefy euro, Dz.Urz. UE L 140 z 27.05.2013, s. 17.

<sup>7</sup> Zgodnie z dyrektywą nr 2011/85 numeryczne reguły fiskalne, specyficzne dla poszczególnych krajów, które przyczyniają się do prowadzenia polityki budżetowej przez państwa członkowskie stosownie do ich obowiązków wynikających z TFUE; reguły te są wyrażone zbiorczym wskaźnikiem wyników budżetowych, np. deficyt budżetowy sektora instytucji rządowych i samorządowych, potrzeby pożyczkowe lub dług, lub ich główne składniki.

<sup>8</sup> Zakres tych instytucji określony jest we wspomnianym już rozporządzeniu Rady (WE) nr 2223/96. Zob. też rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 549/2013 z dnia 21 maja 2013 r. w sprawie europejskiego systemu rachunków narodowych i regionalnych w Unii Europejskiej. Dz.Urz. UE L 174 z 26.06.2013.

<sup>9</sup> S. Owsiak, *Wieloletnie planowanie finansowe a funkcjonowanie budżetu zadaniowego*, [w:] *Budżet zadaniowy*, s. 41 i n. Zob. też Z. Szpringer, *Sytuacja budżetowa państw UE w ramach funkcjonowania Semestru Europejskiego — zalecenia dla Polski*, Analizy BAS 2012, nr 15 (82).

okresowy cel budżetowy oraz ścieżkę dostosowawczą salda instytucji rządowych i samorządowych w odniesieniu do wyniku budżetu, a także opis działań podejmowanych w ramach polityki budżetowej służących osiągnięciu celów konwergencji oraz ocenę ich wpływu na budżet w ujęciu ilościowym<sup>10</sup>. Semestr Europejski jest natomiast częścią unijnej strategii Europa 2020, w której treści znalazły się także elementy polskiego Krajowego Programu Reform. Obecnie państwa strefy euro poddane zostały zwiększonemu nadzorowi budżetowemu<sup>11</sup>. Ma to też istotne znaczenie dla Polski, która zobowiązała się dołączyć do tej strefy. Zwiększony nadzór budżetowy polega między innymi na tym, że Komisja Europejska ocenia projekty budżetów krajowych, co się ma przyczyniać do skuteczności Paktu Stabilności i Wzrostu (PSW) i Semestru Europejskiego na rzecz koordynacji polityki gospodarczej<sup>12</sup>. Jedynie państwa objęte programami dostosowań makroekonomicznych<sup>13</sup> nie są zobowiązane do przedstawienia projektów budżetów. Wynika to z faktu, że w ich programach przewidywane jest ściśle monitorowanie budżetowe przez Komisję Europejską we współpracy z innymi instytucjami (Europejskim Bankiem Centralnym, europejskimi urzędami nadzoru, Europejską Radą ds. Ryzyka Systemowego czy Międzynarodowym Funduszem Walutowym)<sup>14</sup>.

### 3. ISTOTA, CELE I METODYKA BUDŻETU ZADANIOWEGO

Zanim przyjrzymy się regulacjom polskiego prawa określającego zakres i metodę wdrażania budżetu zadaniowego, warto przybliżyć instytucję budżetu zadaniowego. W literaturze przyjmuje się, że istotą budżetu zadaniowego jest wprowadzenie zarządzania wydatkami publicznymi przez skonkretyzowane i zhierarchizowane cele, zmierzające do osiągnięcia zamierzonych rezultatów, mierzonych

<sup>10</sup> Zob. rozporządzenie Rady nr 1466/97/WE z 7 lipca 1997 r. w sprawie wzmocnienia nadzoru pozycji budżetowych oraz nadzoru i koordynacji polityk gospodarczych, Dz.Urz. UE L 209 z 2.08.1997, s. 1–5.

<sup>11</sup> Zob. rozporządzenie UE nr 473/2013 w sprawie wspólnych przepisów dotyczących monitorowania i oceny projektów planów budżetowych oraz zapewnienia korekty nadmiernego deficytu w państwach członkowskich należących do strefy euro, Dz.Urz. UE L 140 z 27.05.2013, s. 11, weszło w życie dnia 30 maja 2013 r.

<sup>12</sup> Wprowadzenie wspólnego harmonogramu budżetowego w strefie euro stanowiło uzupełnienie Europejskiego Semestru, ustanowionego w art. 2a rozporządzenia (WE) nr 1466/97.

<sup>13</sup> Zgodnie z art. 2 pkt 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 472/2013 z dnia 21 maja 2013 r. w sprawie wzmocnienia nadzoru gospodarczego i budżetowego nad państwami członkowskimi należącymi do strefy euro dotkniętymi lub zagrożonymi poważnymi trudnościami w odniesieniu do ich stabilności finansowej „w przypadku gdy państwo członkowskie otrzymuje pomoc finansową na zasadzie ostrożnościowej od przynajmniej jednego lub kilku innych państw członkowskich lub państw trzecich, EFSM, EMS, EFSF lub jakiegokolwiek innej właściwej międzynarodowej instytucji finansowej, takiej jak MFW, Komisja obejmuje to państwo członkowskie wzmocnionym nadzorem”.

<sup>14</sup> *Ibidem*, art. 3.

ustalonym systemem mierników<sup>15</sup>. Inaczej mówiąc, jest to zarządzanie działalnością wydatkową jednostki sektora finansów publicznych przez przedstawienie tej działalności za pomocą usystematyzowanych hierarchicznie i mierzalnych zadań (wydatków) mających służyć osiągnięciu określonych celów w budżecie zadaniowym oraz opracowanie systemu mierników, które umożliwiają mierzenie stopnia osiągnięcia tych celów. Po pierwsze, instytucja budżetu zadaniowego powinna umożliwić ustalenie, które zadania są najważniejsze dla realizacji określonych celów. Po drugie, przyjęte mierniki powinny umożliwić zmierzenie stopnia i zakresu realizacji celów wykonania zadań.

Wydatki w budżecie zadaniowym są usystematyzowane w taki sposób, aby znajdowały odniesienie do odpowiednich funkcji, zadań, podzadań i działań, a także celów i mierników stopnia realizacji celu działalności państwa. Mierniki powinny umożliwić wartościowe lub opisowe ustalenie bazowego i docelowego poziomu uzyskania oczekiwanych efektów z poniesionych nakładów<sup>16</sup>.

Taki system umożliwia ustalenie:

- 1) jakie zadania będą wykonywane,
- 2) jakie wydatki zostaną przeznaczone na poszczególne zadania w danym roku budżetowym,
- 3) jakie cele mają być osiągnięte,
- 4) jakie skutki (rezultaty) mają przynieść zamierzone cele,
- 5) czy udało się doprowadzić do zamierzonych celów<sup>17</sup>.

Metodyka budżetu zadaniowego przewiduje następujące poziomy klasyfikacji zadaniowej:

— funkcje, mające najwyższy stopień ogólności, odpowiadają podstawowym obszarom działalności państwa;

— zadania, które tworzą główną jednostkę klasyfikacji budżetowej i grupują wydatki według celów, w tym według celów szczegółowych;

— podzadania — niższy stopień klasyfikacji budżetowej o charakterze operacyjnym; są do nich przypisane wydatki służące realizacji celów zadania, w ramach którego podzadania te zostały zdefiniowane;

— działania — układ wykonawczy wydatków budżetowych — wydatki i koszty — według paragrafów klasyfikacji budżetowej, które pozwolą na uzyskanie struktury rodzajowej wydatków dla poszczególnych działań<sup>18</sup>.

<sup>15</sup> T. Lubińska, *Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi*, Warszawa 2007, s. 26.

<sup>16</sup> S. Heciak, *Budżet zadaniowy w praktyce. Planowanie, kalkulacja wydatków, ewidencja księgową*, Wrocław 2012, s. 44–45.

<sup>17</sup> T. Lubińska, *op. cit.*, s. 27.

<sup>18</sup> Raport — budżet zadaniowy na rok 2008 — materiał wewnętrzny powielony, opracowany przez Departament Budżetu zadaniowego w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, Warszawa 2007, t. 1, s. 13–14.

Zadanie jest jednostką zakreślającą wyodrębniony stan i potrzeby działalności podmiotu publicznego w taki sposób, aby każdemu zadaniu można było przypisać cel. Dla umożliwienia jego mierzalności i realności powinien on być wyrażony nie tylko jakościowo, lecz także ilościowo. Przypisanie celu (celów) do zadań umożliwia konstruowanie zadaniowego planu wydatków. Plan ten musi zawierać też mierniki odrębne dla każdego celu. Zadanie jako najmniejszy element w budżecie charakteryzuje się tym, że musi mieć swą nazwę, cel, określony jakościowo i ilościowo wynik działania, jednostkę odpowiedzialną za jego wykonanie, zaplanowane koszty dla jego realizacji, a także wskaźnik służący do oceny realizacji zadania.

Drugim stopniem nowej klasyfikacji są podzadania. Mają one reprezentować spójne, wyodrębnione grupy jednorodnych działań, do których można przypisać konkretne kwoty wydatków. Realizacja zadań i podzadań budżetowych będzie wymagała określenia działań dla podzadań przez dysponentów planów. Trzeci stopień obejmujący plany działań będzie zawierał wydatki ujęte w podziale na paragrafy klasyfikacji budżetowej.

W literaturze przyjmuje się, że z punktu widzenia poprawy skuteczności i efektywności funkcjonowania administracji państwowej najważniejszym ustaleniem jest określenie celów ponoszenia wydatków publicznych przypisanych do zadań i podzadań oraz ich mierników<sup>19</sup>.

Mierniki powinny służyć ocenie realizacji zadania i podzadania z uwzględnieniem wybranych kryteriów obejmujących w szczególności istotność, skuteczność, efektywność i trwałość tego zadania. W piśmiennictwie wyróżnia się następujące ich rodzaje:

— mierniki skuteczności, mierzące stopień osiągnięcia zamierzonych celów — mogą mieć zastosowanie na wszystkich trzech szczeblach klasyfikacji budżetowej;

— mierniki efektywności, mierzące zależność między nakładami a osiągniętymi efektami, wynikami — mogą być stosowane na poziomie zadania i podzadania;

— mierniki produktu, będące odzwierciedleniem wykonania danego zadania i pokazujące konkretne dobra i usługi zrealizowane przez sektor publiczny<sup>20</sup>.

W zależności od kryterium poziomu ogólności celów, jakim służą, wyróżnia się również mierniki oddziaływania, rezultatu i produktu.

Prawidłowe skonstruowanie systemu mierników adekwatnych do zadań i podzadań to proces długotrwały, wymagający specjalistycznej wiedzy. Zdobyte doświadczenie w tym zakresie będzie bardzo ważne także dla prawidłowej ich interpretacji. Stworzenie budżetu zadaniowego wiąże się zatem z identyfikacją

<sup>19</sup> W. Misiąg, *Siedem lat wdrażania budżetu zadaniowego — refleksje i prognozy*, [w:] *Budżet zadaniowy*, s. 90–91.

<sup>20</sup> Raport — budżet zadaniowy na rok 2008, s. 14.

w dłuższym czasie wszystkich zadań przypisanych danej jednostce sektora finansów publicznych (obowiązkowych i fakultatywnych) i z ich odpowiednim zapisaniem w budżecie.

W odróżnieniu od budżetu tradycyjnego budżet zadaniowy umożliwia więc ustalenie nie tylko, na co są przeznaczane środki publiczne oraz jakim celom służą wydatki publiczne, lecz także jakie efekty uzyskuje się z nakładów publicznych. Zakres budżetu zadaniowego jest tym samym szerszy od zakresu budżetu tradycyjnego. Budżet zadaniowy powinien być opracowywany również w dłuższym horyzoncie czasowym. W regulacjach państw UE wiąże się go zwykle z trzyletnim skonsolidowanym planem wydatków jednostek sektora finansów publicznych.

W tradycyjnym planowaniu budżetowym dysponenti środków budżetowych zastanawiają się, jakim zasobem środków finansowych w konkretnym roku będą dysponowali, a następnie decydują, na co środki te muszą lub powinni przeznaczyć. Na etapie tworzenia budżetu zadaniowego najpierw trzeba przesądzić, co musi być osiągnięte w jednostce sektora finansów publicznych, a następnie należy ustalić, jakie środki trzeba na te cele przeznaczyć. W literaturze przedmiotu podkreśla się, że nie można prowadzić współczesnej polityki budżetowej bez podważenia tradycyjnego układu budżetu, w którym corocznie rozważa się jedynie potrzebę odpowiedniego zwiększenia lub ograniczenia środków<sup>21</sup>. Wydaje się zatem, że przejście na planowanie zadaniowe wymaga zasadniczej zmiany sposobu myślenia o dysponowaniu środkami publicznymi<sup>22</sup>. Tym samym nie będzie to proces szybki, który można nazwać rewolucją planowania budżetowego. Należy raczej przygotować się na stopniowe zmiany wieloletniego planowania zadaniowego, które będą ewolucyjne.

#### 4. EWOLUCJA WDRAŻANIA BUDŻETU ZADANIOWEGO W REGULACJACH POLSKICH

Wdrożenie planowania zadaniowego jest procesem wieloetapowym, który determinują przed wszystkim specyfika finansów publicznych i uwarunkowania społeczno-gospodarcze kraju<sup>23</sup>.

Prace nad wdrożeniem budżetu zadaniowego w Polsce rozpoczęto już w 2005 r. Pierwsze działania dotyczyły opracowania metodologii i stworzenia podstaw do wdrożenia w przyszłości budżetu w układzie zadaniowym<sup>24</sup>. Regulacje prawne będące podstawą budżetu zadaniowego sformułowano w art. 124 usta-

<sup>21</sup> J. Głuchowski, *Budżet i procedura budżetowa*, Warszawa 2001, s. 76.

<sup>22</sup> W. Misiąg, *op. cit.*, s. 85 n.

<sup>23</sup> Z. Szpringer, *Budżet zadaniowy Polski w świetle doświadczeń międzynarodowych*, s. 24–25.

<sup>24</sup> W Programie konwergencji oraz w Dokumencie implementacyjnym „Krajowego programu reform na lata 2005–2008” przewidziano obowiązek wdrożenia budżetu zadaniowego. Regulacjami w roku 2007 wprowadzono w ustawie budżetowej program pilotażowy dotyczący tego budżetu

wy z dnia 8 grudnia 2006 r. o finansach publicznych<sup>25</sup>. Określono w nim koncepcję sporządzenia zadaniowego planu wydatków oraz obowiązek przedstawienia przez Radę Ministrów Sejmowi informacji o jego wykonaniu w ramach sprawozdania z wykonania budżetu (art. 158 ust. 2 pkt 9 u.f.p. z 2006 r.). Zaproponowano także, aby zastosować pierwsze pilotażowe opracowanie wydatków w układzie zadaniowym na rok 2007 w części budżetowej „Nauka i Szkolnictwo Wyższe”<sup>26</sup>. W 2008 r. opracowano harmonogram prac nad wdrożeniem budżetu zadaniowego oraz wieloletniego planowania do roku 2012.

W pierwszym etapie implementacji budżetu zadaniowego w latach 2006–2012 mamy do czynienia z budżetem zadaniowym, definiowanym w typologii OECD jako budżet prezentacyjny<sup>27</sup>. W kolejnych latach budżet prezentacyjny ma być rozwijany zgodnie z założeniami efektywnościowymi. Na obecnym etapie wdrażany w Polsce budżet zadaniowy ma jednak w dalszym ciągu jedynie charakter informacyjny. Według określonych zasad i metod realizacji tego procesu powinien być wykorzystywany przez dysponenta środków budżetowych jako narzędzie zwiększenia efektywności.

W polskich regulacjach prawa finansowego nie sformułowano legalnej definicji budżetu zadaniowego. Przepisy ustawy o finansach publicznych w art. 2 pkt 3 wprowadziły jedynie definicję tak zwanego układu zadaniowego budżetu państwa<sup>28</sup>. Obejmuje on w świetle powołanego przepisu zestawienie odpowiednio: wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych, sporządzone według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa, oraz zadań budżetowych, grupujących wydatki według celów i podzadań umożliwiających realizację celów, w ramach których podzadania te zostały wyodrębnione. Zestawienie to winno być uzupełnione o opis celów tych zadań i podzadań, a także o bazowe i docelowe mierniki stopnia realizacji celów działalności państwa, oznaczające wartościowe, ilościowe lub opisowe określenie bazowego i docelowego poziomu efektów z poniesionych nakładów.

Wdrażanie planowania wydatków budżetowych w układzie zadaniowym realizowane jest obecnie przede wszystkim z zastosowaniem dwóch instytucji, mianowicie wieloletniego planu finansowego państwa (dalej w.p.f.p.) oraz budżetu zadaniowego.

---

(w zakresie nauki i szkolnictwa wyższego), po czym w kolejnych ustawach budżetowych następowało poszerzanie zakresu budżetu zadaniowego.

<sup>25</sup> Dz.U. Nr 249, poz. 1832 z późn. zm.

<sup>26</sup> W kolejnych ustawach budżetowych następowało poszerzanie na dalsze części budżetu zadaniowego.

<sup>27</sup> M. Postuła, *Budżet zadaniowy w Polsce — osiągnięcia i wyzwania*, [w:] *Budżet zadaniowy*, s. 61.

<sup>28</sup> Art. 2 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn. Dz.U. z 2013, poz. 885 z późn. zm.; dalej: u.f.p.).

Zgodnie z art. 103 u.f.p. wieloletni plan finansowy państwa jest sporządzany w układzie zadaniowym na dany rok budżetowy i trzy kolejne lata. Według art. 104 ust.1 u.f.p. plan ten obejmuje Program konwergencji opracowany zgodnie z rozporządzeniem Rady nr 1466 /97/WE z dnia 7 lipca 1997 r. w sprawie wzmocnienia nadzoru pozycji budżetowych oraz nadzoru i koordynacji polityk gospodarczych<sup>29</sup>. Określa cele wraz z miernikami stopnia ich realizacji, w układzie obejmującym główne funkcje państwa. W Programie konwergencji wraz z celami polityki społecznej i gospodarczej powinny być zamieszczone między innymi planowane działania i ich wpływ na poziom dochodów i wydatków sektora rządowego i samorządowego, planowana wstępna kwota wydatków wyliczona zgodnie z trwałą regułą wydatkową, określoną w art. 112aa ust. 1, a także zmiany w zakresie podejmowanych działań i celów w stosunku do poprzedniego Programu konwergencji. Tak ustalony zakres czasowy oraz przedmiotowy w.p.f.p. pozwoli na większą koordynację w zakresie planowania celów i zadań między budżetem państwa w ujęciu tradycyjnym a budżetem zadaniowym, z uwzględnieniem priorytetów realizowanej przez rząd polityki fiskalnej i gospodarczej.

Podstawy prawne umożliwiające wdrożenie budżetu zadaniowego zawarte są w dalszych przepisach u.f.p. Minister finansów, według art. 142 ust. 10 i 11 u.f.p., został zobowiązany do dołączenia do projektu ustawy budżetowej uzasadnienia zawierającego także zestawienie zadań i celów priorytetowych na dany rok budżetowy oraz do sporządzenia skonsolidowanego planu wydatków na rok budżetowy i na dwa kolejne lata. Skonsolidowany plan wydatków obejmuje natomiast wydatki państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej i państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 u.f.p. Sporządzony jest w układzie zadań budżetowych wraz z celami i miernikami stopnia realizacji celów.

Budżet zadaniowy stanowi zatem obecnie element składowy uzasadnienia do projektu ustawy budżetowej i obejmuje wydatki objęte budżetem państwa i budżetem środków europejskich. Trzyletni skonsolidowany plan ma już szerszy zakres przedmiotowy. Oprócz państwowych jednostek budżetowych obejmuje też już tu wskazane jednostki sektora finansów publicznych finansowane netto. W literaturze podnosi się, że nie ma on jednak charakteru kompleksowego. Nie obejmuje między innymi wydatków na ochronę zdrowia czy na Krajowy Fundusz Drogowy<sup>30</sup>.

Obowiązujące przepisy nakładają na rząd obowiązki sprawozdawcze związane z wykonaniem budżetu zadaniowego. Sprawozdanie z wykonania ustawy budżetowej przedkładane przez Radę Ministrów Sejmowi i Najwyższej Izbie Kontroli, zgodnie z art. 182 ust. 6 pkt 1 i 2 u.f.p. musi zawierać także informację o wykonaniu wydatków w układzie zadaniowym, z wyodrębnieniem wydatków na programy wieloletnie, w tym omówienie realizacji w.p.f.p. w zakresie określonym

<sup>29</sup> Dz.Urz. WE L 209 z 2.08.1997, s. 1 z późn. zm.

<sup>30</sup> W. Misiąg, *op. cit.*, s. 99.

w art. 104 ust 1 pkt 2 u.f.p., jak również omówienie i zestawienie planowanych i poniesionych wydatków oraz planowanych i osiągniętych wartości mierników stopnia realizacji celów sporządzane w układzie zadań budżetowych. Zakres tej informacji, oprócz omówienia realizacji planu wydatków w układzie zadaniowym, ma zatem także przedstawić realizację założonych celów.

Przejsie do dalszego etapu wdrażania budżetu zadaniowego zostało umożliwione przez wejście w życie z dniem 1 stycznia 2013 r. art. 175 ust. 1 pkt 4 u.f.p.<sup>31</sup> Dysponenti części budżetowych, zgodnie z tym przepisem, zostali upoważnieni do sprawowania nadzoru oraz kontroli skuteczności realizacji planów w układzie zadaniowym nie tylko w odniesieniu do poziomu wydatków, ale też w odniesieniu do mierników stopnia realizacji celów. Wprowadzenie tego przepisu w życie powinno umożliwiać dysponentowi wykorzystywanie środków budżetowych jako narzędzia poprawy efektywności.

Szczegółowe ustalenia dotyczące metodologii planowania wydatków w ujęciu zadaniowym wynikają z corocznych not budżetowych. W przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu, trybu i terminów opracowania materiałów do projektu ustawy budżetowej na rok 2015 ustalony został sposób, tryb i terminy opracowania zadaniowego planu wydatków na lata 2015–2017<sup>32</sup>. Oprócz wypracowanego w latach poprzednich układu zadaniowego szczególną rolę przywiązuje się obecnie do kryterium faktycznej użyteczności mierników na potrzeby kontroli, na podstawie mierników stopnia realizacji celów, o którym mowa w art. 175 ust. 1 pkt 4 u.f.p. W projekcie ustawy budżetowej zawarto dokument „Planowanie w układzie zadaniowym na rok 2015. Omówienie. Aneks tabelaryczny”. Zgodnie z dyspozycją art. 142 pkt 10 i 11 u.f.p. zamieszczono w nim zestawienie 22 funkcji, zadań podzadań i celów priorytetowych oraz skonsolidowany plan wydatków na rok budżetowy i dwa kolejne lata państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art. 9 pkt 14 u.f.p., sporządzonym w układzie zadaniowym. Zamieszczono też informację na temat zadań budżetowych poszczególnych ministerstw. W aneksach tabelarycznych zamieszczono natomiast zestawienie wydatków budżetowych na 2015 r. w układzie zadań państwa wraz z celami i miernikami stopnia ich realizacji oraz zestawienie skonsolidowanych poziomów wydatków planowanych na realizację poszczególnych zadań budżetowych. Jedną z głównych zmian przewidzianych obecnie są odrębne terminy określenia celów i mierników na poszczególnych poziomach układu zadaniowego. Cele i mierniki zadań budżetowych zostały określone w ramach procesu planowa-

<sup>31</sup> Art. 1 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1241), przewidywał, że art. 175 ust. 1 pkt 4 u.f.p. wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2013 r.

<sup>32</sup> Dz.U. z 2014 r., poz. 825.

nia budżetowego, zgodnie z dyspozycją art. 142 pkt 11 u.f.p. Cele i mierniki zadań i podzadań budżetowych, a także wartości mierników, zostały określone w ramach procesu aktualizacji wieloletniego planu finansowego, który, według art. 107 u.f.p., nakazuje doprowadzenie danych zawartych w w.p.f.p. do zgodności z ustawą budżetową na dany rok.

Przedstawiając system prawny determinujący wdrażanie budżetu zadaniowego w Polsce, należy także powołać rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej w układzie zadaniowym<sup>33</sup>. Określono w nim rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań z wykonania planów finansowych w układzie zadaniowym przez: państwowe jednostki budżetowe, państwowe fundusze celowe, agencje wykonawcze, instytucje gospodarki budżetowej i państwowe osoby prawne, o których mowa w art. 9 pkt 14 u.f.p.

Obowiązki jednostek sektora finansów publicznych dotyczące rachunkowości przewidują też ustalenia związane z budżetem zadaniowym. Wynika to z § 15 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych, mających siedzibę za granicą Rzeczypospolitej Polskiej<sup>34</sup>. Operacje dotyczące wykonania budżetu w układzie zadaniowym mogą być ewidencjonowane na kontach, na których ujmowane są transakcje według podziałek klasyfikacji budżetowej.

W odniesieniu do systemu finansowego jednostek samorządu terytorialnego ustawodawca nie przewiduje obowiązku sporządzania w budżecie planu wydatków w układzie zadaniowym. W regulacjach prawnych determinujących system finansowy j.s.t. można jedynie dopatrzeć się niektórych elementów zadaniowego planowania. Mianowicie w art. 226 ust. 3 u.f.p. przyjmuje się, że w załączniku do uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej określa się odrębnie dla każdego przedsięwzięcia: nazwę i cel, jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za realizację lub koordynującą wykonywanie przedsięwzięcia, okres realizacji i łączne nakłady finansowe, limity wydatków w poszczególnych latach oraz limit zobowiązań. Przez przedsięwzięcia ustawa rozumie wieloletnie programy, projekty lub zadania, związane z dwoma źródłami finansowania, to znaczy z programami finansowanymi z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 (budżet UE i środki EFTA) i umowami o partnerstwie publiczno-prywatnym. Stan wdrożenia budżetu zadaniowego w systemie finansowym j.s.t. znajduje się zatem „w powijakach”. Metody zadaniowego planowania wydatków w j.s.t. nie mają więc realnych możliwości na szybkie ich wdrożenie.

<sup>33</sup> Dz.U. Nr 298, poz. 1766 z późn. zm.

<sup>34</sup> Dz.U. Nr 128, poz. 861.

## 5. PODSUMOWANIE

Reasumując dotychczasowe rozważania, należy stwierdzić, że wprowadzenie budżetu zadaniowego do systemu budżetowego dokonało się przez cztery zasadnicze elementy:

— umieszczenie w uzasadnieniu do ustawy budżetowej wydatków w układzie zadaniowym,

— zadaniowy sposób prezentacji programów wieloletnich oraz inwestycji w ustawie budżetowej,

— wprowadzenie jednolitych zasad dotyczących systemu sprawozdawczego w zakresie budżetu zadaniowego,

— obowiązek planowania zadaniowego poprzez agencje wykonawcze, fundusze celowe i państwowe osoby prawne — na rok budżetowy i dwa kolejne lata.

W rezultacie w obowiązującym systemie normatywnym występuje dualny system budżetowy:

— tradycyjny, oparty głównie na jednostkach budżetowych i kontroli nakładów, oraz

— wdrażany równolegle budżet zadaniowy, którego celem powinno być ulepszenie zarządzania finansami publicznymi i wzmocnienie alokacyjnej oraz operacyjnej efektywności, planowania wieloletniego, jego przejrzystości<sup>35</sup>.

Dualizm ten nie może funkcjonować zbyt długo, stąd też konieczne będzie przyspieszenie procesu implementacji budżetu zadaniowego. Rodzi się jednak pytanie, czy obecny system prawny jest optymalny z punktu widzenia zwiększenia efektywności wykorzystania środków publicznych. Pierwotny termin na wprowadzenie jako jedyne budżetu zadaniowego — rok 2013 — minął już dwa lata temu. Metodologia wprowadzania budżetu zadaniowego wymaga bowiem nie tylko korekty, lecz także istotnych zmian.

Stwierdzone w czasie kontroli NIK nieprawidłowości, zwłaszcza dotyczące przypisywania czynności merytorycznych do zadań, błędnego określania mierników realizacji celów oraz braku bieżącego monitoringu niektórych zadań wskazują, że mimo utworzenia formalnych warunków układ zadaniowy nie jest skutecznym narzędziem efektywnego zarządzania wydatkowaniem środków publicznych dla osiągnięcia zaplanowanych rezultatów, zarówno na poziomie działu, jak i jednostki organizacyjnej<sup>36</sup>. Liczne błędy dotyczące nieadekwatności mierników do treści zadań i podzadań, z którymi te mierniki są powiązane, nieprzestrzeganie kryteriów określających pożądane cechy mierników, a także pominięcie metod wyznaczania wartości mierników ujętych w budżecie zadaniowym powodowały nierzetelność składanych sprawozdań<sup>37</sup>.

<sup>35</sup> Z. Szpringer, *Budżet zadaniowy Polski w świetle doświadczeń międzynarodowych*, s. 24.

<sup>36</sup> [www.nik.gov.pl/kontrolne-wyniki-kontroli-nik](http://www.nik.gov.pl/kontrolne-wyniki-kontroli-nik).

<sup>37</sup> W. Misiąg, *op. cit.*, s. 93.

Jak wskazuje W. Misiąg: „dostępne środki z budżetu państwa są w dalszym ciągu dzielone na limity dla poszczególnych instytucji finansowanych. Podział tych limitów na kwoty przypisane ustalonym w klasyfikacji zadaniom następuje dopiero w dalszej kolejności, w efekcie planowane wartości mierników wykonywania zadań mają wtórny charakter wobec wcześniej ustalonych mierników”<sup>38</sup>.

Krytykowana jest również nieefektywność metod weryfikacji zgodności planowanych kwot wydatków z proponowanymi wartościami mierników wykonania zadania. Bardzo ważna powinna być praca nad miernikami, ze szczególnym uwzględnieniem gdzie, kiedy i jakie mierniki można stosować<sup>39</sup>. Prawdłowe skonstruowanie systemu mierników adekwatnych do zadań i podzadań będzie niewątpliwie procesem długotrwałym i wymagającym nie tylko specjalistycznej wiedzy, lecz także zmiany sposobu myślenia dysponentów środkami publicznymi. Do tej pory nie ustalono żadnych zasad, które powinny być obowiązujące dla sposobu gromadzenia i przetwarzania danych koniecznych do obliczenia wartości mierników. Swobodne ich ustalenie przez dysponentów części budżetowych, bez uzasadnienia i udokumentowania sposobu ich kreacji powoduje, że dysponent sam proponuje zestaw mierników umożliwiających jego ocenę, a następnie sam sporządza według tych danych sprawozdania z wykonania wydatków w układzie zadaniowym. Nie zostało zatem poddane eksperymentowi najważniejsze zagadnienie budżetu zadaniowego, czyli problem oceny stopnia realizacji zaplanowanych celów i zadań.

W tej sytuacji można się zgodzić z poglądem, iż obecna regulacja w systemie budżetu państwa nie daje gwarancji, że wdrożone metody planowania w układzie zadaniowym są wystarczające do efektywnego sposobu wykorzystania środków publicznych.

## PERFORMANCE BUDGET AS A BUDGET PLANNING METHOD

### Summary

Performance budget as a new method to prepare and execute the budget is a step away from the traditional arrangement of budget content. According to this methodology, money spending is connected with achieved results. Budgetary expenses, according to this method, are constructed in the scheme of:

- state functions that define individual state activities areas;
- budget tasks, grouping expenses according to objectives;
- budget subtasks, grouping the activities that allow for the realization of the objectives of the tasks, under which these subtasks were separated.

<sup>38</sup> *Ibidem*, s. 88.

<sup>39</sup> Niektóre zadania nie nadają się bowiem do oceniania ich za pomocą mierników ilościowych, np. wydatki na utrzymanie władz państwowych. W niektórych sytuacjach mogłoby to doprowadzić do niepożądanych skutków, np. gdyby w ujęciu *ex ante* w zadaniowy sposób ustalać wydatki na administrację podatkową.

For these tasks and subtasks the basic and target measures of task performance are established that should allow to assess the effects of the task being realized from provided funds.

The subject of the study is to present and investigate the legal regulations that determine this new method of budget planning. The aim of research is to answer the question whether performance planning being intended by the legislator is possible in the framework of the Polish system of norms, and whether its implementation is realized according to the expected results, i.e. increased accuracy and transparency of the budget.

Conclusions from the investigations are not optimistic. Formal introduction of performance budget is not accompanied by substantial changes in the way of budget planning.