

**PRACE NAUKOWE**

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

**RESEARCH PAPERS**

of Wrocław University of Economics

**297**

# **Rola podmiotów sektora publicznego, gospodarstw domowych i przedsiębiorstw w kreowaniu i wspieraniu zrównoważonego rozwoju**



Redaktorzy naukowi

**Jacek Adamek**

**Teresa Orzeszko**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Adam Dębski

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

[www.ibuk.pl](http://www.ibuk.pl), [www.ebscohost.com](http://www.ebscohost.com),

The Central and Eastern European Online Library [www.ceeol.com](http://www.ceeol.com),

a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon

[http://kangur.uek.krakow.pl/bazy\\_ae/bazekon/nowy/index.php](http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php)

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się

na stronie internetowej Wydawnictwa

[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie

wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

Wrocław 2013

**ISSN 1899-3192**

**ISBN 978-83-7695-334-2**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	<b>11</b>
<b>Bartosz Bartniczak:</b> Pomoc publiczna jako instrument wspierający ochronę środowiska w Polsce.....	13
<b>Szymon Bryndziak:</b> Wybrane preferencyjne rozwiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych a nierówności społeczne.....	23
<b>Dorota Burzyńska:</b> Bariery implementacji koncepcji budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego.....	32
<b>Anna Doś:</b> Analiza skłonności mieszkańców województwa śląskiego do ponoszenia kosztów ograniczenia zużycia zasobów naturalnych.....	41
<b>Justyna Dyduch:</b> Wpływ przychodów ze sprzedaży praw majątkowych wynikających ze świadectw pochodzenia energii na sytuację finansową wybranych przedsiębiorstw .....	51
<b>Krzysztof Dziadek:</b> Rola ewaluacji w dystrybucji środków pomocowych z Unii Europejskiej.....	62
<b>Aleksandra Ferens:</b> Rachunkowość jako system pomiaru dokonań jednostki gospodarczej w środowisku przyrodniczym.....	72
<b>Joanna Florek, Dorota Czerwińska-Kayzer:</b> Zróżnicowanie kosztów pracy w Polsce i krajach Unii Europejskiej w warunkach zrównoważonego rozwoju.....	83
<b>Katarzyna Goldman:</b> Analiza płynności finansowej z uwzględnieniem strategii dochód–ryzyko.....	92
<b>Wojciech Hasik:</b> Wartość godziwa w kontekście zrównoważonego rozwoju.	102
<b>Beata Iwasieczko:</b> Ład korporacyjny w warunkach zrównoważonego wzrostu a rachunkowość.....	109
<b>Wiesław Janik:</b> Polityka klimatyczna UE jako czynnik kosztotwórczy produkcji energii elektrycznej .....	118
<b>Angelika Kaczmarczyk:</b> Mała przedsiębiorczość a jednostki samorządu terytorialnego .....	127
<b>Anna Katola:</b> Rola samorządu terytorialnego w zrównoważonym rozwoju obszarów wiejskich.....	136
<b>Dariusz Kielczewski:</b> Zielone zamówienia publiczne jako przejaw działań finansowych sektora publicznego na rzecz zrównoważonego rozwoju .....	147
<b>Anna Kobialka, Elżbieta Kołodziej:</b> Wpływ polityki podatkowej gmin na rozwój regionu na przykładzie województwa lubelskiego.....	156
<b>Joanna Koczar:</b> Społeczna odpowiedzialność biznesu a rosyjskie społeczeństwo .....	166

<b>Bożena Kolosowska, Agnieszka Huterska:</b> Wpływ działań społecznie odpowiedzialnych na redukcję kosztów operacyjnych na przykładzie wybranych spółek giełdowych należących do RESPECT Index .....	176
<b>Dariusz Kotarski:</b> Zrównoważony rozwój uzdrowiska a realizacja funkcji zaspokajania potrzeb zdrowotnych .....	186
<b>Barbara Kryk:</b> Analiza kosztów i korzyści w ocenie efektywności ekologicznej i społecznej.....	195
<b>Alina Kulczyk-Dynowska:</b> Inwestycje infrastrukturalne Karkonoskiego Parku Narodowego a zrównoważony rozwój obszaru.....	205
<b>Agnieszka Lorek:</b> Finansowanie gospodarki odpadami komunalnymi .....	215
<b>Dorota Michalak:</b> Zarządzanie ryzykiem pogodowym w przedsiębiorstwach regionu łódzkiego na przykładzie branży budowlanej. Analiza dostępnych instrumentów zabezpieczających.....	224
<b>Monika Myszowska:</b> Nierówności społeczne a ulgi w polskim systemie podatkowym – przykład ulgi na wychowanie dzieci w podatku dochodowym od osób fizycznych .....	234
<b>Marek Ossowski:</b> Idea ośrodków odpowiedzialności a społeczna odpowiedzialność podmiotów gospodarczych.....	243
<b>Katarzyna Piotrowska:</b> Innowacje a rachunkowość.....	254
<b>Marta Postuła:</b> Korekta fiskalna narzędziem utrzymywania finansów publicznych w równowadze.....	263
<b>Michał Ptak:</b> Metody internalizacji kosztów zewnętrznych związanych z emisją gazów cieplarnianych.....	273
<b>Paulina Sławińska:</b> Wpływ ulg podatkowych na pogłębienie nierówności społecznych w Polsce .....	282
<b>Ewa Spigarska:</b> Świadomość społeczna mieszkańców w zakresie gospodarki odpadami na przykładzie wspólnot mieszkaniowych.....	290
<b>Katarzyna Strzała-Osuch, Olexandr Petushyns'ky:</b> Społeczno-ekonomiczno-środowiskowe koszty i korzyści wydobywania gazu łupkowego w Polsce na tle doświadczeń amerykańskich .....	300
<b>Piotr Szczypa:</b> Strategiczna karta wyników jako narzędzie rachunkowości społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa – aspekty proekologiczne.....	310
<b>Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman:</b> Pojęcia zrównoważonego rozwoju i równoważenia rozwoju dla potrzeb finansowania przez jednostki samorządu terytorialnego województwa łódzkiego .....	319
<b>Damian Walczak:</b> Środki z UE w gospodarstwach rolnych jako element strategii zrównoważonego rozwoju obszarów wiejskich w Polsce .....	328
<b>Joanna Wieczorek:</b> Rachunek kosztów działań usług medycznych jako podstawa wyboru efektywnych kontraktów.....	337
<b>Stanisław Wieteska:</b> Realizacja idei zrównoważonego rozwoju w zakresie gospodarki odpadami w Polsce w latach 2000-2011 .....	347

<b>Jolanta Wiśniewska:</b> Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich przedsiębiorstw .....	358
<b>Izabela Witzak:</b> Znaczenie strategii zarządzania kapitałem obrotowym firmy .....	368
<b>Wojciech Zbaraszewski:</b> Finansowanie obszarów chronionych w Federacji Rosyjskiej .....	378
<b>Dagmara K. Zuzek:</b> Teoria a praktyka wobec koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce.....	387

## Summaries

<b>Bartosz Bartniczak:</b> State aid as an instrument supporting environmental protection in Poland .....	22
<b>Szymon Bryndziak:</b> Selected tax expenditures in personal income tax in the context of social inequalities .....	31
<b>Dorota Burzyńska:</b> Barriers of implementing the concept of performance budget in local government units .....	40
<b>Anna Doś:</b> Analysis of Silesia inhabitants propensity to bear the costs of limiting natural resources exploitation.....	50
<b>Justyna Dyduch:</b> Influence of revenues from sales of energy certificates on the financial situation of selected enterprises.....	61
<b>Krzysztof Dziadek:</b> The role of evaluation in the distribution of EU funds... ..	71
<b>Aleksandra Ferens:</b> Accounting as a system for measuring achievements of business entity in natural environment.....	82
<b>Joanna Florek, Dorota Czerwińska-Kayzer:</b> The diversification of labour costs in Poland and the European Union in the conditions of sustainable development.....	91
<b>Katarzyna Goldman:</b> Financial liquidity analysis including risk-return strategy .....	101
<b>Wojciech Hasik:</b> Fair value in the context of sustainable development .....	108
<b>Beata Iwasieczko:</b> Corporate governance in terms of sustainable growth and accounting.....	117
<b>Wiesław Janik:</b> Climate policy of the European Union as a cost-generating factor in electricity production .....	126
<b>Angelika Kaczmarczyk:</b> Small enterprises and local government .....	135
<b>Anna Katola:</b> The role of local government in the sustainable development of rural areas .....	146
<b>Dariusz Kielczewski:</b> Green public procurement as a manifestation of financial activities of public sector for sustainable development.....	155
<b>Anna Kobiółka, Elżbieta Kołodziej:</b> Impact of communes fiscal policy on regional development basing upon Lublin Voivodeship.....	165

<b>Joanna Koczar:</b> Corporate social responsibility versus Russian society.....	175
<b>Bożena Kołosowska, Agnieszka Huterska:</b> The influence of socially responsible actions on reduction of operational costs performed by selected public limited companies listed on the RESPECT Index .....	185
<b>Dariusz Kotarski:</b> Sustainable development of spas and a function of meeting health needs .....	194
<b>Barbara Kryk:</b> Cost-Benefit Analysis in the assessment of the environmental and social effectiveness .....	204
<b>Alina Kulczyk-Dynowska:</b> Infrastructural investments of the Karkonosze National Park vs. sustainable development of the area.....	214
<b>Agnieszka Lorek:</b> Financing of municipal waste system .....	223
<b>Dorota Michalak:</b> Weather risk management in companies in Łódź region as an example of the construction industry. An analysis of available hedging instruments .....	232
<b>Monika Myszowska:</b> Social inequalities and the reliefs in the Polish tax system – example of child-rearing allowance in personal income tax.....	242
<b>Marek Ossowski:</b> Idea of responsibility centers vs. corporate social responsibility .....	253
<b>Katarzyna Piotrowska:</b> Innovation and accounting .....	262
<b>Marta Postuła:</b> Fiscal adjustment as a tool for public finance balance maintenance.....	272
<b>Michał Ptak:</b> Measures for internalizing external costs of greenhouse gas emissions.....	281
<b>Paulina Sławińska:</b> Impact of tax reliefs on deepening of social inequalities in Poland .....	289
<b>Ewa Spigarska:</b> The citizens' public awareness of waste management on the example of housing associations.....	299
<b>Katarzyna Strzala-Osuch, Olexandr Petushyns'ky:</b> Socio-economic and environmental costs and benefits of shale gas extraction in the context of American experience.....	308
<b>Piotr Szczypa:</b> Balanced Scorecard as a corporate social responsibility accountancy tool – proecological aspects.....	318
<b>Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman:</b> The concepts of sustainable development and balancing of development for financing needs by local authorities of Łódź Voivodeship.....	327
<b>Damian Walczak:</b> European Union funds in farms as an important element of sustainable development of rural areas in Poland .....	336
<b>Joanna Wiczorek:</b> Activity-Based Costing of medical services as a basis for choosing of effective medical contracts .....	346
<b>Stanisław Wieteska:</b> The implementation of sustainable development in the area of waste management in Poland in the years 2000-2011 .....	357

---

<b>Jolanta Wiśniewska:</b> Research of small and medium enterprises financial reports .....	367
<b>Izabela Witzak:</b> The role of working capital policy management .....	377
<b>Wojciech Zbaraszewski:</b> Financing protected areas in Russia.....	386
<b>Dagmara K. Zuzek:</b> Theory and practice towards Corporate Social Responsibility of small and medium enterprises .....	395

**Dorota Burzyńska**

Uniwersytet Łódzki

---

## **BARIERY IMPLEMENTACJI KONCEPCJI BUDŻETU ZADANIOWEGO W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO**

---

**Streszczenie:** Budżet zadaniowy jest jednym z najistotniejszych narzędzi zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego ukierunkowanego na osiągnięcie zaplanowanych celów. Korzyścią wynikającą z jego wdrożenia jest stworzenie systemu budżetowania, który mobilizowałby administrację samorządową do osiągnięcia lepszych wyników w zakresie efektywnego wydatkowania pieniędzy publicznych, a także pozwoliłby na obiektywną i miarodajną ocenę stopnia zrealizowanych celów. Identyfikacja wybranych barier ograniczających wprowadzanie koncepcji może być pomocna przy tworzeniu nowego systemu zarządzania jednostkami samorządu terytorialnego, które wymagają zmian w metodach i technikach gospodarowania finansami.

**Słowa kluczowe:** zarządzanie finansami, budżet zadaniowy.

### **1. Wstęp**

Zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych [Ustawa 2009] przez układ zadaniowy rozumie się zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych, sporządzone według funkcji państwa oznaczających poszczególne obszary działań państwa, zadań budżetowych grupujących wydatki według celów i podzadań budżetowych grupujących działania umożliwiające realizację celów zadania, w ramach którego podzadania te zostały wyodrębnione. Jednostki samorządu terytorialnego nie mają obowiązku opracowania budżetu zadaniowego w formie określonej jak dla budżetu państwa. Dokonując analizy przepisów prawnych, a w szczególności ustawy o finansach publicznych, należy posiłkować się zapisami art. 68, zgodnie z którym jednostki sektora finansów publicznych (w tym właśnie jednostki samorządu terytorialnego) zobligowane są do dokonywania kontroli zarządczej, której celem, wskazanym w ust. 2 przywołanego artykułu, jest „zapewnienie w szczególności skuteczności i efektywności działania”, co może wskazywać na obowiązek mierzenia rezultatów działań i ich oceny, aby realizować ustawowy cel kontroli zarządczej. Jednostki samorządu terytorialnego wprowadzają budżet zadaniowy bez obowiązku ustawowego, po-



strzegając go jako instrument ułatwiający zarządcze podejście do sfery finansowej, jak również funkcjonowania i realizowania zadań, zarówno tych bieżących, jak i majątkowych [Filipiak, Dylewski, Gorzałczyńska-Koczkodaj 2011, s. 133-134].

Celem niniejszego opracowania jest próba identyfikacji wybranych przyczyn ograniczających wprowadzanie budżetu zadaniowego przydatnego w procesie nowego zarządzania finansami w jednostkach samorządu terytorialnego, w tym również zarządzania finansami na rzecz kreowania i wspierania zrównoważonego rozwoju.

## **2. Budżet zadaniowy elementem koncepcji nowego zarządzania publicznego**

Wraz ze zmieniającą się rolą państwa i jednostek samorządu terytorialnego w życiu społeczno-gospodarczym proces zarządzania w tym sektorze podlega radykalnym zmianom, a wprowadzane nowe metody zarządzania wywodzą się z odmiennego podejścia do funkcjonowania sektora publicznego. Obowiązkiem administracji publicznej jest nie tylko wykonywanie zadań zgodnie z zasadami wyznaczonymi przez prawo i w oparciu o procedury oraz zasady wynikające z powszechnie obowiązującego ustawodawstwa, ale również dbałość o to, aby świadczone obywatelom usługi publiczne odpowiadały ich oczekiwaniom, a także zaspokajały jakościowo zgłaszane potrzeby [Famulska, Nowakowski 2011, s.158]. Przesunięcie akcentu w zarządzaniu na konkurencyjność i orientację na wyniki wymusza zmianę podejścia do instrumentów zarządczych. Nowe zarządzanie publiczne kładzie szczególny nacisk na: budżet i metody budżetowania, plan wieloletni i metody planowania wieloletniego, ocenę ryzyka i metody jego ograniczania, kontrolę zarządczą i audyt wewnętrzny, instrumenty służące mierzeniu efektów podejmowanych działań skorelowane z oceną osiągnięcia satysfakcji obywateli.

Nowe zarządzanie publiczne opiera się na opisie i wyjaśnieniu wszystkich znaczących procesów i zjawisk składających się na proces zarządzania jednostką samorządu terytorialnego, zwłaszcza z punktu widzenia efektywności i skuteczności. Tak więc w koncepcji tej przyjmuje się zmianę charakteru relacji obywatel – samorząd, jak i statusu pracownika administracji samorządowej. Założenia dotyczące budżetu powinny zakładać z jednej strony jego ujęcie w perspektywie wieloletniej, ale również ograniczenie wydatków [Filipiak 2011, s. 27-33]. Zmiana taka wydaje się oczywista – orientacja na wyniki, efekty i jakość wymaga odpowiedniego zarządzania finansami, wzrostu znaczenia zarządzania informacją i używania jej jako podstawowego narzędzia, wykorzystania metod analizy finansowej dedykowanej jednostkom samorządu terytorialnego. Takie podejście wymaga zmian w metodach i technikach gospodarowania finansami, wprowadza zmiany w odniesieniu do instrumentów i procedur postępowania, ale także wzmacnia kontrolę i jawność. Kładzie nacisk na właściwe wyznaczanie celów i monitorowanie wyników, zarządzanie

finansami, wyznaczanie standardów usług, korzystanie z rozwiązań sprawdzonych oraz nowoczesne zarządzanie zasobami ludzkimi. Zarządzanie publiczne, poprzez system mierników, podejście strategiczne i orientację na wyniki, powinno wpłynąć na podwyższenie sprawności zarządzania finansami samorządowymi.

Istotą budżetu zadaniowego jest zarządzanie działalnością jednostek sektora samorządu terytorialnego poprzez ujęcie tej działalności w zadania. Dotyczy to zarówno wykonywanych przez jednostkę kompetencji ustawowych, obowiązków zleconych przez administrację rządową, jak i innych wynikających z woli samorządu, określanych na podstawie priorytetów zawartych w programie gospodarczym oraz potrzeb mieszkańców. W porównaniu z budżetem klasycznym, budżet zadaniowy pokazuje wszystkie zadania realizowane przez jednostkę samorządu terytorialnego, wskazuje, co ma zostać zrealizowane za te środki oraz pozwala zestawić rzeczywiste i pełne koszty realizacji zadań. Jedną z ważniejszych zalet budżetu zadaniowego jest to, że każde zadanie posiada jasno sprecyzowany cel oraz prezentuje szczegółowe mierniki wykonania zadań. Budżet taki znacznie lepiej pełni funkcje narzędzia komunikacji, jest bowiem dokumentem zrozumiałym dla mieszkańców, przez co umożliwia i ułatwia publiczną dyskusję przed jego uchwaleniem, dostarcza informacji o kosztach i wskaźnikach ekonomicznych poszczególnych usług finansowanych z budżetu, a także zwiększa wiarygodność jednostki w oczach kredytodawców i poprawia terminowość realizacji zadań.

Zasadniczą korzyścią wynikającą z wdrożenia budżetu zadaniowego jest stworzenie systemu budżetowania mobilizującego administrację publiczną do osiągania lepszych wyników w zakresie efektywnego wydatkowania pieniędzy publicznych, a także pozwalającego na obiektywną i miarodajną ocenę stopnia zrealizowanych celów. Nowy sposób przedstawienia budżetu zapewnia konsolidację prezentacji wydatków wielu dysponentów w ramach wspólnie realizowanych celów i zadań przyporządkowanych tym celom, co poprawia koordynację działań w obszarze poszczególnych interwencji, a także pozwala na identyfikację oraz wyeliminowanie ewentualnych zbędnych wydatków [Lubińska 2010, s. 138]. Dodatkowo każde zadanie ma przypisaną osobę, która nim kieruje, dzięki czemu następuje personalizacja odpowiedzialności i jednoczesna presja rozliczenia się z powierzonych zadań i prawidłowego wykorzystania środków. Nie do przecenienia jest tu zasada przejrzystości i jawności finansów publicznych. Pomiar skuteczności i efektywności winien być realizowany tak, aby „mierzyć” w takim stopniu, w jakim jest to konieczne i możliwe. Istotą budżetu zadaniowego jest bowiem wprowadzenie zarządzania środkami publicznymi poprzez cele – odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane, na rzecz osiągnięcia określonych rezultatów realizacji zadań, mierzonych za pomocą ustalonego systemu mierników.

### 3. Problemy w procesie wdrażania budżetu zadaniowego

Przygotowanie budżetu w formie zadań jest dla wielu samorządów wyzwaniem. Dokonując przeglądu problemów, które mogą wpływać na sukces wprowadzania tej koncepcji w praktyce, można wskazać najistotniejsze bariery ograniczające wdrażanie budżetu zadaniowego.

#### **Problemy prawne**

Podstawowym problemem dla wielu jednostek jest brak uregulowań prawnych bezpośrednio adresowanych do jednostek samorządu terytorialnego. Wprowadzenie budżetu odbywa się według własnej metodyki. Niechęć do nowych rozwiązań wynika najczęściej z niezrozumienia potrzeby dokonywania zmian, wskutek braku informacji oraz niedostatecznej wiedzy pracowników zaangażowanych w proces budżetowania. Oczekiwania pracowników odpowiedzialnych za zarządzanie finansami skupiają się na uregulowaniach prawnych, które określałyby ich ścieżkę postępowania.

#### **Problemy organizacyjne**

Problem zorganizowania budżetu we własnym indywidualnym zakresie napotyka wiele barier wiążących się z oporem wobec konieczności dokonywania zmian organizacyjnych. Podstawowymi czynnikami wpływającymi na takie zachowanie są: brak wiedzy o skutecznych mechanizmach przekładania celów strategicznych na cele budżetowe, brak pozytywnych doświadczeń, obawa popełnienia błędów na etapie organizowania prac przy budżecie, małe zaufanie do kierownictwa, brak wzorców i norm określonego postępowania w procesie organizowania prac czy brak informacji niezbędnych do podejmowania decyzji. Trafność informacji rozstrzyga o skuteczności i ekonomiczności podejmowanych działań oraz o stopniu realizacji zadań postawionych przed jednostkami samorządu terytorialnego. Na tym tle należy wskazać na konieczność dokonania analizy wpływu decyzji podejmowanych w różnych obszarach działalności samorządowej, wskazania na wzajemne korelacje, oddziaływania oraz skutki planowania i/lub podejmowania decyzji dla społeczności lokalnej [Filipiak 2011, s. 130-134]. Słabością pozostaje brak ocen tendencji rozwojowych, najistotniejszych czynników mających wpływ na rozwój oraz identyfikacji czynników i zjawisk wpływających na kształt procesu gromadzenia i wydatkowania zasobów finansowych, a także brak ocen czynników oddziałujących na realizację celów. Cele zapisane w budżecie zadaniowym powinny być skorelowane z celami zapisanymi w dokumentach strategicznych.

#### **Problem braku odpowiednich dokumentów planistycznych**

Obieg dokumentów i ich konstrukcja powinny być normowane przez instrukcje, które będą określały zasady i tryb prac nad projektem budżetu. Na potrzeby planowania należy zdefiniować: zasady konstruowania zadań budżetowych dla poszczególnych celów, konstruowania i obliczania mierników realizacji przyjętych celów, planowania wydatków do poszczególnych zadań oraz określić formularze planistyczne do

sporządzenia zbiorczego planu wydatków. Realizacja zadania powinna zostać powierzona właściwemu dysponentowi jednocześnie odpowiedzialnemu za jego wykonanie. Idealnym rozwiązaniem pod względem możliwości przeprowadzanych analiz byłoby stworzenie jednej bazy mierników i odpowiednich do nich danych dla wszystkich zadań realizowanych przez sektor samorządowy. Pomogłoby to w znaczący sposób usprawnić, uprościć i ujedynolnić system mierzenia zadań publicznych. Powinno również dostarczyć decydentom precyzyjnych i obiektywnych informacji o celowości i efektywności realizacji poszczególnych zadań. Analiza tych danych opisanych za pomocą mierników, opracowywana corocznie w postaci ewaluacji wykonania budżetu, pozwoliłaby na poprawę jakości alokacji wydatków budżetowych w kolejnych latach budżetowych. Ponadto stworzenie systemu mierzenia zadań może się przyczynić do rozwoju audytu efektywnościowego, który może poprawić organizację i usprawnić jego procedury.

### **Problem modyfikacji procesów planistycznych**

Problemem wdrażania budżetu jest modyfikacja procesu planowania w kierunku modelu opartego na partycypacji. Musi to polegać na współuczestnictwie wydziałów merytorycznych urzędu i jednostek organizacyjnych w pracach planistycznych. Powinna nastąpić reorganizacja procesu planistycznego wydziałów finansowo-budżetowych z osobami odpowiedzialnymi merytorycznie za zakres zadań. Podstawowym problemem pozostaje brak zaangażowania do współpracy „przydzielających zasoby” do „realizujących cele”. Dużym problemem jest obawa o obniżenie prestiżu zawodowego czy społecznego pracownika na określonych stanowiskach, wzrost wymagań w odniesieniu do realizowanych obowiązków, obawa o konflikty między grupami pracowniczymi, walka o wzajemne wpływy w grupie, konflikty pracownicze. Występuje powszechnie także możliwość pogorszenia relacji między wysiłkiem a wynagrodzeniem pracownika.

### **Problem zmian w systemie rachunkowości**

Implementacja budżetu zadaniowego w samorządach będzie wymagała przemodelowania systemu rachunkowości w takim kierunku, aby budżet zadaniowy stanowił rzeczywisty instrument zarządzania finansami. Osoby odpowiedzialne za rachunkowość jednostki powinny czynnie brać udział w procesie wdrażania. Proces ten będzie wymagał wsparcia specjalistycznych rozwiązań informatycznych. W rachunkowości prowadzonej według zasady kasowej podstawowymi kategoriami są przepływy środków pieniężnych. Przy zastosowaniu tej metody podstawowym problemem jest posiadanie odpowiedniej ilości środków pieniężnych w określonym czasie, ich wydatkowanie zgodne z paragrafami i we właściwej ilości, a nie na zadania, na które środki zostały przeznaczone. Takie ujęcie nie sprzyja analizie skuteczności realizacji zadań wykonywanych przez jednostki samorządu terytorialnego [Filipiak 2009, s. 149]. Rachunkowość budżetowa prowadzona według zasady kasowej nie pozwala skalkulować kosztów świadczonych usług, a nawet ogólnych kosztów operacyjnych danej jednostki. Prowadzenie ewidencji kosztów w układzie rodzajowym pozwala

na uzyskanie informacji o wielkości sumarycznego zużycia w danym okresie czynników produkcji w przekroju prostych, jednorodnych i niepodzielnych kosztów. Taka ewidencja może być wystarczająca na potrzeby sprawozdawczości, ale do celu podejmowania decyzji zarządczych wewnątrz jednostek samorządu terytorialnego jest zbyt zagregowana. Rozpoznanie dysfunkcji systemu rachunkowości budżetowej pozwoli stworzyć docelowy system takiej ewidencji budżetowej, która pozwoliłaby równolegle obserwować ruch pieniądza i zadania, na które środki byłyby przekazane [Kozuch, Wakuła 2012, s. 100-107].

Kolejnym krokiem, który może się przyczynić do zwiększenia użyteczności informacji płynących z systemu rachunkowości budżetowej, powinno być rozbudowanie systemów ewidencji kosztów (analityczna struktura kosztów według rodzaju) i wykorzystywanie rozwiązań ewidencyjnych do pozyskiwania informacji niezbędnych przy podejmowaniu decyzji zarządczych. Zadania stojące przed rachunkowością jednostek samorządu terytorialnego wymagać będą szeregu czasochłonnych i kosztownych zmian.

### **Problem braku czynności analitycznych i ich wykorzystania**

Przedmiot i zakres analizy finansowej w jednostkach samorządu terytorialnego nie mają jednak charakteru jednolitego, są one bowiem uzależnione od obowiązującego systemu i stylu zarządzania badaną jednostką, dostępności informacji, odczuwalnych potrzeb informacyjnych w procesie podejmowania decyzji, specyfiki jednostki, stopnia szczegółowości i wiarygodności informacji, przepisów regulujących gospodarkę finansową, a zwłaszcza jej zasad. Samorzady podchodzą do procesów analitycznych jedynie w obszarze informacji koniecznych do sporządzania sprawozdań finansowych i budżetowych. Informacje płynące z bieżących analiz najczęściej nie mają wpływu na działania strategiczne w procesie wykorzystania zasobów jednostki samorządowej.

### **Problem systemu monitorowania**

Dodatkowym problemem samorządów jest system monitorowania i raportowania zadań pod względem rzeczowym i finansowym, co oznacza powiązanie z pomiarem stopnia realizacji celów i zadań. Samorzady wskazują na problemy z procesem hierarchizacji zadań, definiowaniem wskaźników efektywności. W obecnym stanie rzeczy bez budżetu zadaniowego trudno jest powiązać rozdział środków z jasno wyrażonymi oczekiwaniami, monitorować określone procedury w decyzjach o podziale środków oraz sprawdzać podział obowiązków w zakresie realizacji poszczególnych zadań pomiędzy konkretne osoby w ramach struktur samorządowych, a także opracowywać mechanizmy i sprawozdania pozwalające kontrolować wykonanie obowiązków w stosunku do oczekiwanych wyników.

### **Problemy ograniczonych środków pieniężnych związanych z motywacją pracowników**

Kolejnym problemem jest brak systemów motywacyjnych i systemów wynagradzania za rezultaty. Opór ze strony pracowników będzie z pewnością spowodowany

monitorowaniem i oceną wyników ich pracy. Nowe zasady budżetowania to nowe obowiązki dla pracowników w zakresie definiowania zadań, konstrukcji mierników, kosztorysowania, analizowania itp. Zasadniczą korzyścią wynikającą z wdrożenia budżetu zadaniowego jest stworzenie systemu budżetowania mobilizującego administrację samorządową do osiągania lepszych wyników w zakresie efektywnego wydatkowania pieniędzy publicznych, a także pozwalającego na obiektywną i miarodajną ocenę stopnia zrealizowanych celów [Heciak 2012, s. 203-205]. Jednocześnie nowy sposób przedstawienia budżetu zapewnia konsolidację prezentacji wydatków wielu dysponentów w ramach wspólnie realizowanych celów i zadań przyporzędowanych tym celom, co poprawia koordynację działań w obszarze poszczególnych interwencji, a także pozwala na identyfikację oraz wyeliminowanie ewentualnych zbędnych wydatków.

### **Problem współistnienia kontroli zarządczej w aspekcie budżetowania zadaniowego**

Za najistotniejszy element kontroli zarządczej w samorządach należy uznać system wyznaczania celów i zadań w samorządowych jednostkach organizacyjnych, a także system ich monitorowania. Oznacza to ściśle powiązanie systemu kontroli zarządczej z narzędziami budżetowania zadaniowego. Wypełnienie narzuconych ustawą celów kontroli zarządczej w praktyce wymaga zmiany sposobu myślenia oraz gruntownej przebudowy systemu zarządzania, a więc w rzeczywistości zastosowania typowego budżetowania zadaniowego, pozwalającego na pomiar efektów i zwiększenie efektywności, stworzenia procedur i raportów, polityki zarządzania ryzykiem oraz wewnętrznych standardów – procedur kontroli zarządczej służących realizacji przez nią celów postawionych przez ustawodawcę.

### **Problem braku społecznej akceptacji budżetu**

Problemem jest brak zainteresowania polityków i liderów opinii oraz obywateli. Strategia gminy to często dokument składający się z luźno powiązanych z sobą zadań bez wskazywania priorytetów. Jeśli budżet zadaniowy miałby spowodować zwiększenie partycypacji społecznej w procesie jego uchwalania, to system przekładania celów strategicznych na cele operacyjne musi być sprawny i skuteczny oraz, co najważniejsze, jawnie podjęta uchwała powinna stanowić równocześnie rodzaj publicznego zobowiązania do osiągnięcia zaplanowanych celów.

## **4. Zakończenie**

Wprowadzenie systemu budżetu zadaniowego przynosi wiele korzyści rozumianych jako oszczędności środków finansowych oraz podniesienie jakości zarządzania potencjałem gminy. Może się przyczyniać do racjonalizacji gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego, co ma szczególne znaczenie w kreowaniu i wspieraniu zrównoważonego rozwoju.

Budżet zadaniowy wymaga stosowania odpowiednich procedur i instrumentów, a także celowego systemu gromadzenia danych i administrowania nimi. Budżet, którego podstawą są zadania, dostarcza wiedzy o zakresie oraz skali wykonywanych usług i generuje informacje niezbędne do efektywnego zarządzania potencjałem gminy. Pionierskie wprowadzenie tego narzędzia wiąże się z podjęciem wysiłku polegającego na zmianie podejścia do planowania i realizacji budżetu, jednakże w dłuższej perspektywie czasu korzyści zwiększenia efektywności i skuteczności działania w znaczący sposób mogą przewyższyć poniesione nakłady na jego wdrożenie. Podstawową zasadą tej metody jest taki sposób gospodarowania, aby pieniądze publiczne były wydawane wyłącznie na realizację zadań, natomiast na ich obsługę tylko w takim stopniu, w jakim służy to ściśle wykonaniu tych zadań. Jak samorzady mają sobie poradzić z problemami wdrażania tej koncepcji? Opracowywanie i wykonywanie budżetu musi być poprzedzone wyjaśnieniami, szkoleniami o potrzebie i zaletach takich rozwiązań. O powodzeniu wdrożenia budżetu może decydować wsparcie polityczne organu stanowiącego i wykonawczego, a także zainteresowanie samych mieszkańców, odbiorców usług publicznych. Najistotniejsze jednak jest przekonanie o słuszności przemodelowania obecnego systemu dla poprawy zarządzania finansami jednostki samorządu terytorialnego.

## Literatura

- Famulska T., Nowakowski J., red., *Kontrowersje wokół finansów*, Difin, Warszawa 2011.
- Filipiak B., *Finanse samorządowe. Nowe wyzwania bieżące i perspektywiczne*, Difin, Warszawa 2011.
- Filipiak B., *Metodyka kompleksowej oceny gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego*, Difin, Warszawa 2009.
- Filipiak B., Dylewski M., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., *Analiza finansowa budżetów jednostek samorządu terytorialnego*, Municipium SA, Warszawa 2011.
- Filipiak B., Dylewski M., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., *Metody analityczne w działalności jednostek podsektora samorządowego*, Difin, Warszawa 2010.
- Heciak S., *Budżet zadaniowy w praktyce. Planowanie, kalkulacja wydatków, ewidencja księgową*, Presscom, Warszawa 2012.
- Kozuch A.J., Wakuła M., *Rachunkowość jako źródło informacji o kosztach w procesie zarządzania jednostką samorządu terytorialnego*, Acta Universitatis Nicolai Copernici, nr 407, Toruń 2012.
- Lubińska T., *Budżet a finanse publiczne*, Difin, Warszawa 2010.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1240, z późn. zm.

## **BARRIERS OF IMPLEMENTING THE CONCEPT OF PERFORMANCE BUDGET IN LOCAL GOVERNMENT UNITS**

**Summary:** Performance budget is one of the most important management tools for local government units, aimed at achieving planned goals. The advantage of its implementation is a creation of budgeting system that mobilizes local administration to produce better results in terms of effective spending of public money, but also allows for more objective and competent evaluation of achieved goals. Identification of barriers limiting implementation of performance budget might be helpful in creating of a new system of management in local government units which demands changes in methods and techniques of financial management.

**Keywords:** financial management, performance budget.