



Zarządzanie w jednostkach sektora finansów publicznych

Szanowni Czytelnicy

Oddajemy dziś do Państwa dyspozycji nowy, podwójny numer wydawnictwa pod nazwą „Zarządzanie w jednostkach sektora finansów publicznych”. Stanowi on kontynuację Biuletynu Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego.

Wychodząc z założenia, że zarówno audyt wewnętrzny, jak i kontrola zarządcza są elementami systemu zarządzania jednostką, postanowiliśmy rozszerzyć dotychczasową formułę tej cyklicznej publikacji Ministerstwa Finansów. Dzięki temu chcielibyśmy dotrzeć do nowych czytelników oraz poszerzyć zakres publikowanych treści.

Zmiana tytułu zbiegła się w czasie ze stuleciem odzyskania przez Polskę niepodległości w roku 1918. Należy jednak pamiętać, że rok 1918 to również, a może przede wszystkim, początek odbudowywania polskiej państwowości, scalania istniejących i tworzenia od nowa instytucji publicznych.

W roku 2018 mija 250 lat od uchwalenia dwóch aktów: „Ostrzeżenie percepty y expensy, wszystkich intrat skarbów obojga narodów, podług niżej opisanych tabel” oraz wspomnianych tabel, zawierających rachunkowe wyliczenia dochodów i wydatków państwa. Akty te określane są mianem pierwszego polskiego budżetu, a ich przyjęcie w 1768 r. uczyniło ówczesną Rzeczpospolitą drugim krajem (po Wielkiej Brytanii), w którym taka instytucja powstała.

W tym numerze

Aby aspiracje i plany rządów stawały się rzeczywistością dzięki ustawom budżetowym .	3
Powstanie budżetu państwa w Polsce.....	10
Wdrożenie Systemu Monitorowania Usług Publicznych	14
Sprawozdawczość budżetowa może wspomagać JST w zarządzaniu usługami. Propozycja kierunków zmian....	19

W tym numerze Minister Finansów, pani prof. Teresa Czerwińska, podzieli się z Państwem refleksjami na temat historii i perspektyw rozwoju instytucji budżetowych w Polsce. Tytuł publikacji parafrazuje przesłanie wynikające z przyjętych w 2015 r. przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju „Zasad dobrego budżetowania”, w których podkreśla się znaczenie ustaw budżetowych dla realizacji planów i aspiracji rządów. Z tego artykułu dowiecie się Państwo, dlaczego ważny jest właściwie skonstruowany budżet oraz jakie nowoczesne instytucje budżetowe najlepiej służą rozwojowi społeczeństw.

W kolejnym artykule dr Piotr M. Pilarczyk z Uniwersytetu im. Adama Mickiewicza w Poznaniu przybliży historię uchwalenia pierwszego polskiego budżetu oraz kolejnych budżetów w czasach, gdy Polska pozostawała pod zaborami.

W dalszej części pan Łukasz Kozłowski z Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji opisuje prace zmierzające do uruchomie-

nia nowego systemu informatycznego prezentującego dane o usługach publicznych świadczonych przez samorząd terytorialny. Natomiast w ostatniej publikacji pan Krzysztof Pakoński z Urzędu Miasta Krakowa przekonuje, że system sprawozdawczości budżetowej może wspomagać jednostki samorządu terytorialnego w zarządzaniu usługami – o ile wprowadzane w nim zostaną zmiany, których kierunek został zaproponowany w artykule.

Zachęcam Państwa do zapoznania się z wszystkimi publikacjami, a także z innymi materiałami udostępnianymi na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Z okazji Świąt Bożego Narodzenia oraz nadchodzącego Nowego Roku składam Państwu najlepsze życzenia zdrowia, szczęścia i pomyślności w życiu osobistym oraz spełnienia zawodowego w pracy.

Katarzyna Szarkowska
Redaktor naczelny

Spokojnych i radosnych
Świąt Bożego Narodzenia
oraz wielu wspaniałych chwil
w gronie najbliższych.

Niech ten świąteczny czas
przyniesie ze sobą radość,
nadzieję i miłość na cały
nadchodzący 2019 rok.



Aby aspiracje i plany rządów stawały się rzeczywistością dzięki ustawom budżetowym...

Stulecie odzyskania przez Polskę niepodległości oraz 250. rocznica uchwalenia pierwszej polskiej ustawy budżetowej skłaniają do refleksji nad historią i perspektywami rozwoju instytucji budżetowych w Polsce. Pod pojęciem tym najczęściej rozumie się przepisy, procedury oraz reguły, które określają zasady planowania i wykonywania budżetu¹, ale także dokumenty, wśród których budżet państwa zajmuje najważniejsze miejsce.

Budżet państwa jako centralny dokument rządowy

Budżet państwa jest centralnym dokumentem rządowym, pokazującym, jakie są priorytety wieloletnie i cele roczne rządu oraz w jaki sposób zostaną osiągnięte. W polskim systemie instytucjonalno-prawnym projekt ustawy budżetowej jest też jedynym dokumentem, który Sejm ma obowiązek uchwalić, a nieprzedłożenie go Prezydentowi do podpisania w określonym terminie może wiązać się z sankcją skrócenia kadencji Sejmu.

Wraz z innymi instrumentami realizacji polityki rządowej – takimi jak ustawy, programy czy przedsięwzięcia podejmowane z innymi podmiotami – budżet służy urzeczywistnianiu planów i aspiracji rozwojowych rządów. Jest rodzajem umowy zawieranej pomiędzy obywatelami a państwem, wskazującej, jak środki publiczne są pozyskiwane oraz w jaki sposób są rozdzielane dla zaspokajania potrzeb społecznych. Doświadczenia międzynarodowe pokazują, że dobre budżetowanie wspiera różne filary nowoczesnego zarządzania publicznego: przejrzystość, uczci-

wość, otwartość, odpowiedzialność i strategiczne podejście do planowania i osiągania celów narodowych. Budżetowanie staje się zatem kluczowym elementem architektury budowy zaufania między państwem i jego obywatelami. Jest również wspierane przez te filary².

Pierwsze budżety

Potrzebę stałego wzmacniania instytucji budżetowych i ich rozwoju można zaobserwować już w czasach starożytnych, gdy rzymscy planiści akweduktów analizowali koszty budowy i utrzymania tras alternatywnych, zanim zdecydowali się na wybór określonego ich przebiegu. Jednakże prawdziwy rozwój systemów budżetowych przypada na ostatnie 250 lat. Zmiany, jakie dokonały się w tym zakresie w krajach Europy i w Stanach Zjednoczonych były ściśle związane z rozwojem społeczeństw tych krajów, a powstanie pierwszych budżetów było uzależnione od zaistnienia odpowiednich warunków prawno-ustrojowych. Wymagało to przede wszystkim ustanowienia podmiotu reprezentującego społeczeństwo (odrębnego od osoby panującego monarchy), którego decyzje o dochodach i wydatkach umożliwiały organom państwowym gospodarowanie środkami publicznymi³.

Przyjęcie takiej perspektywy może wyjaśniać, dlaczego w różnych źródłach różnie określa się datę wprowadzenia pierwszych instytucji budżetowych – niektórzy badacze wiążą to z momentem, w którym o podatkach przestał decydować monarcha, inni – z uchwaleniem planu dochodów i wydatków pań-



prof. Teresa Czerwińska Minister Finansów

Teresa Czerwińska od 2011 r. jest profesorem Uniwersytetu Warszawskiego w dyscyplinie finanse.

Od czerwca 2017 r. pełniła funkcję podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, gdzie m.in.: odpowiadała za przygotowanie i wykonanie budżetu państwa oraz obsługę środków finansowych pochodzących z Unii Europejskiej.

Ma bogate doświadczenie zarówno akademickie, jak i zawodowe związane z rynkiem finansowym. Jest autorką i współautorką wielu publikacji naukowych, a także analiz i ekspertyz z zakresu zarządzania finansami i ryzykiem instytucji finansowych (w szczególności ubezpieczeniowych) oraz społecznie odpowiedzialnego inwestowania. Współautorka podręczników w zakresie: makroekonomii, ubezpieczeń oraz zarządzania inwestycjami.

www.mf.gov.pl

Aby aspiracje i plany rządów stawały się rzeczywistością dzięki ustawom budżetowym...

stwa, obejmującego okres późniejszy.

Pierwszy polski budżet

Wskazuje się, że w Polsce praktyka określania przez Sejm stałych wydatków na konkretny cel wytworzyła się na początku XVIII wieku, kiedy to w roku 1717 Sejm uchwalił wydatki na utrzymanie wojska, pensje dla urzędników, a także na pokrycie długów publicznych⁴. Jednakże dopiero uchwalony 5 października 1768 r. dokument pod nazwą „Obojga Narodów – Skarbu Koronnego i Skarbu Wielkiego Księstwa Litewskiego – Tabelle intrat i ekspensy rocznej ordynaryjnej i ekstraordynaryjnej” uznawany jest za pierwszy budżet Państwa Polskiego. Dokument ten obejmował bowiem plan finansowy w formie tabel (budżet) i ustawę budżetową, w której ujęte zostały wydatki zarówno na wojsko, jak i na sprawy cywilne.

W części dotyczącej wydatków tzw. cywilnych przewidziano m.in. sumy na pensje dla urzędników, na naprawę dróg, mostów i czyszczenie rzek, ale także na bruki warszawskie (ponieważ „wygoda i przyzwoitość ozdoby w mieście naszym rezydencjonalnym wymagają, aby i na to mieć bacność i staranie, aby ulice były brukowane”), remont zamków królewskich w Krakowie i w Warszawie, wydatki na potrzeby miast, czy na uregulowanie długów Rzeczypospolitej.

Przewidziane zostały również wydatki na akademię lekarską, gdyż „zdrowie i dostatki obywateli pierwszym uszczęśliwieniem, a przeto mocy Państwa, są fundamentem”, a „za jedną z najcelniejszych staranności mamy, aby obmyśleć najlepsze sposoby do odwracania i umniejszania chorób, tak w ludziach jak i dobytkach potrzebnych do gospodarstwa”⁵.

Polska stała się dzięki temu drugim po Anglii europejskim państwem,

w którym uchwalono budżet. Za datę pierwszego rocznego budżetu Brytyjczycy przyjmują rok 1720. Niektórzy polscy badacze wskazują też wcześniejszą datę – uchwalenie w 1689 r. ustawy o prawach (ang. *Bill of Rights*), w której utrwalono prawo Parlamentu do decydowania o podatkach i wydatkach państwowych.



Można powiedzieć, że tak jak ustawą z 5 czerwca 1764 r. powołano Komisję Skarbu dla Korony, której najważniejszym osiągnięciem było wprowadzenie w 1768 r. budżetu czy kierowanie terytorialną administracją skarbową, tak obecnie funkcje te – w trosce o bezpieczeństwo finansowe kraju – pełni Ministerstwo Finansów oraz powołana do życia ustawą z 16 listopada 2016 r. Krajowa Administracja Skarbowa.

minister finansów prof. Teresa Czerwińska

Powstanie i ewolucja systemów budżetowych

Współczesne systemy budżetowe są więc efektem ewolucji. Ewolucja ta przebiegała stopniowo, ale analizując historię systemów budżetowych we Francji (która ma ogromne zasługi w tym zakresie), Anglii, czy Stanach Zjednoczonych, można zauważyć, że sekwencja zmian była podobna. W pierwszym okresie wprowadzone zostały podstawowe systemy rachunkowości, budżetowania i sprawozdawczości finansowej. Potrzeba było około stu lat, aby systemy te okrzepły i dojrzały. W kolejnych etapach pojawiały się elementy nowoczesnego budżetowania – kompleksowe planowanie budżetowe, solidne systemy księgowo, sprawozdawcze i kontrolne.

Zasadnicze instytucje budżetowe kształtowały się od XIX wieku. Tworzone były izby obrachunkowe (w 1807 r. we Francji, a w Anglii w 1866 r.), których zadania polegały na sprawdzaniu prawidłowości rachunków państwowych i przekazywaniu parlamentom odpowiednich sprawozdań. Wprowadzane

były również rozwiązania dotyczące zasad prowadzenia rachunkowości publicznej, czy kontroli przepływów finansowych w ramach budżetu (dekret o rachunkowości publicznej został przyjęty we Francji w 1862 r., w Anglii kompleksowe systemy budżetowania i rachunkowości wprowadzono w 1866 r.).

Budżet w Polsce niepodległej

W przypadku Polski, spowodowana rozbiorem utrata państwowości na 123 lata, a następnie konieczność odbudowy instytucji publicznych i scalenia aparatu państwowego, funkcjonującego wcześniej wg trzech odmiennych systemów o różnym poziomie rozwoju, oznaczały konieczność wprowadzenia określonych rozwiązań na nowo.

Wprawdzie już w dekreście o najwyższej władzy reprezentacyjnej Republiki Polskiej z 22 listopada 1918 r. Józef Piłsudski zarządził, że rząd uchwali i przedłoży mu do zatwierdzenia budżet Republiki Polskiej na pierwszy okres budżetowy, a dekretem o najwyższej Izbie Kontroli Państwa z 7 lutego 1919 r. określił szeroki zakres uprawnień Izby w odniesieniu do wszystkich rachunków władz cywilnych, wojskowych i instytucji niepaństwowych, to jednak pierwsze budżety po odzyskaniu niepodległości miały formę preliminarzy lub prowizoriów budżetowych. Dopiero w roku 1924 po raz pierwszy po odzyskaniu niepodległości uchwalona została ustawa skarbo- wa (odpowiednik dzisiejszej ustawy budżetowej).

II Wojna Światowa i zmiany polityczne po jej wprowadzeniu nie pozostały bez wpływu na budowę nowoczesnych systemów budżetowania i rachunkowości w Polsce. O ile bowiem bezpośrednio po zakończeniu wojny kontynuowano stosowanie rozwiązań wypracowa-

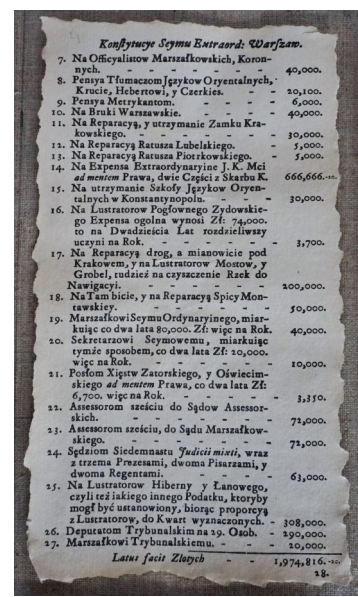
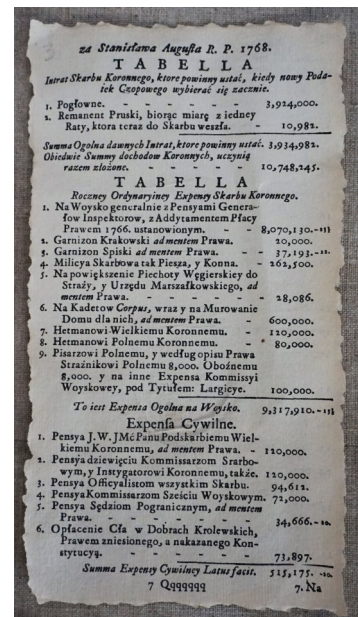
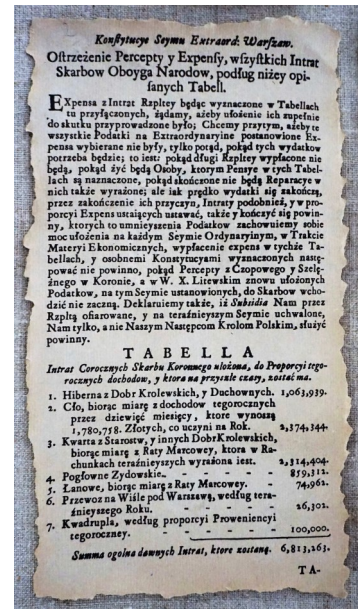
nych w II Rzeczpospolitej, to system ten uległ całkowitej zmianie począwszy od ustawy budżetowej na rok 1951. Najbardziej widocznym tego przejawem była objętość tej ustawy. O ile ustawa skarbo- wa na rok 1950⁶ liczyła 3 strony, a budżet, stanowiący załącznik do tej ustawy – 174 strony, to ustawa budżetowa na rok 1951⁷ liczyła 8 stron wraz z załącznikami.

Nowoczesne instytucje budżetowe

Jakość zarządzania i instytucje publiczne są coraz częściej postrzegane jako fundamentalne w kształtowaniu gospodarczych i społecznych perspektyw rozwoju. Dobre wyniki fiskalne, rozumiane jako równowaga budżetowa (równowaga w sektorze publicznym) oraz efektywna alokacja środków publicznych na obszary uznane za priorytetowe, zależą od tego, czy istnieją odpowiednie procedury przygotowywania, wykonywania i kontroli wykonania budżetu. Budżet jest bowiem zarówno centralną instytucją państwa, jak i kluczowym mechanizmem podziału zasobów i przeznaczania ich na wspieranie rozwoju społeczeństw.

Współczesne narzędzia i techniki budżetowania

Obecnie systemy i instytucje budżetowe obejmują takie narzędzia i techniki budżetowania, jak numeryczne reguły fiskalne, średniookresowe ramy budżetowe, czy zarządzanie i kontrolę ryzykami finansowymi. Instytucje te ukształtowały się w ostatnich trzydziestu latach, w odpowiedzi na nowe wyzwania i ryzyka związane ze zmieniającą się sytuacją gospodarczą (zmierzczą tzw. państwa dobrobytu w krajach Europy Zachodniej, kryzysy gospodarcze i finansowe, gwałtowny wzrost wydatków spowodowany obejmowaniem kolejnych grup obywateli uprawnia-



Aby aspiracje i plany rządów stawały się rzeczywistością dzięki ustawom budżetowym...

mi emerytalnymi i wypłatą przez państwo świadczeń z tego tytułu) i będącą ich konsekwencją pogarszającą się sytuacją finansów publicznych.

W polskim systemie budżetowym występuje już kilka takich nowoczesnych instytucji. Są to przede wszystkim reguły o charakterze fiskalnym – konstytucyjna reguła wysokości państwowego długu publicznego i powiązane z nią dodatkowe reguły określone w ustawie o finansach publicznych⁸. Jako kraj członkowski Unii Europejskiej jesteśmy zobowiązani do przestrzegania reguł deficytu i długu sektora instytucji rządowych i samorządowych. Na poziom wydatków najsilniej jednak wpływa stabilizująca reguła wydatkowa⁹, która w długim okresie ogranicza udział wydatków publicznych w PKB. Stanowi to dodatkowe wyzwanie na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej, ponieważ autonomia budżetowa części jednostek objętych zakresem reguły, do których zalicza się np. jednostki samorządu terytorialnego, czy Narodowy Fundusz Zdrowia, przesuwają ciężar ewentualnych dostosowań na budżet państwa.

W warunkach ogólnych ograniczeń wynikających z reguły istot-

nie zadań państwa wynikających z obowiązujących przepisów prawa oraz przyjętych programów i polityk publicznych. Realizacja nowych zadań publicznych wymaga bowiem wygospodarowania środków finansowych bez uszczerbku dla zadań już wykonywanych.

Dlaczego ważna jest perspektywa wieloletnia w planowaniu budżetowym?

W krótkiej perspektywie, objętej roczną ustawą budżetową, wydatki publiczne cechują się znaczną sztywnością, która stanowi konsekwencję np. podjętych zobowiązań międzynarodowych, zobowiązań zaciągniętych w związku z realizacją zadań publicznych, koniecznością honorowania praw nabytych itp. Dodatkowe ograniczenia wynikać mogą również z historycznego, przyrostowego planowania wydatków oraz naturalnej inercyjności bazy wydatkowej.

W konsekwencji, dostosowywanie poziomu (wielkości) bazy wydatkowej do ograniczeń wynikających z reguł fiskalnych lub, w ramach tych ograniczeń, struktury wydatków do zmieniających się uwarunkowań zewnętrznych oraz celów strategicznych i priorytetów rozwojowych rządu, wymaga nie tylko



nego znaczenia nabiera zatem możliwość oddziaływania na poziom, strukturę i jakość tzw. bazy wydatkowej, którą tworzą wydatki publiczne przeznaczone na realiza-

odpowiedniej strukturyzacji procesu planowania budżetowego (przez co rozumie się tzw. budżetowanie ogólnie, które zakłada definiowanie celów polityki budżet-

towej oraz priorytetów wydatkowych na możliwie wczesnym etapie procesu budżetowego), ale także przyjęcia perspektywy wieloletniej oraz wprowadzenia instrumentów koordynacji i analizy wydatków (średniookresowe ramy budżetowe i przeglądy wydatków).

Prowadzenie odpowiedzialnej polityki budżetowej wymaga przyjęcia perspektywy przekraczającej rok budżetowy. Wynika to z oczywistej prawidłowości, że każda decyzja budżetowa, podejmowana w ramach corocznego procesu opracowywania projektu ustawy budżetowej, ma konsekwencje fiskalne w kolejnych latach. Zdolność rządu do finansowania swoich programów obecnie i w przyszłości, określana również mianem stabilności finansów publicznych, wymaga opracowania koncepcji, a następnie wdrożenia określonych rozwiązań instytucjonalnych oraz narzędzi prawnych, umożliwiających przejście z perspektywy rocznej do perspektywy wieloletniej w zarządzaniu budżetowym.

Średniookresowe ramy wydatkowe jako odpowiedź na wyzwania związane z wieloletnim podejściem do planowania budżetowego

Rozwiązania te mają postać tzw. średniookresowych ram budżetowych, przez które rozumie się zarówno zestaw odpowiednich rozwiązań instytucjonalnych i prawnych, jak i zestaw konkretnych dokumentów budżetowych, określających wieloletnie cele budżetowe, prognozy dochodów i wydatków, czy opis działań i polityk, mających wpływ na finanse publiczne w sposób wspierający ich stabilność.

Wyjście poza perspektywę roczną w zarządzaniu budżetowym jest ważne, aby móc dokonywać właściwych wyborów co do kierunków i celów wydatkowania środków publicznych. Perspektywa wieloletnia

sprawia bowiem, że podejmując decyzje budżetowe, które prawie zawsze będą powodowały skutki dla wielu kolejnych lat, można ocenić ich wpływ na ogólną sytuację finansów publicznych teraz i w przyszłości, w tym ewentualną konieczność przeprowadzenia określonych dostosowań w kolejnych latach budżetowych. Dostosowania takie mogą oznaczać np. konieczność ograniczenia niektórych kategorii wydatków lub znalezienia dodatkowych źródeł dochodów. W przypadku stosowania ram informacja o potrzebie przeprowadzenia takich dostosowań pojawia się wcześniej, zanim konieczne będzie podjęcie określonych działań, co nie jest możliwe, gdy opracowywany projekt budżetu uwzględnia wyłącznie perspektywę najbliższego roku.

Średniookresowe ramy budżetowe nie odnoszą się jedynie (i wyłącznie) do aktualnych prognoz kwot dochodów i wydatków oraz ograniczeń prezentowanych w konkretnym budżecie. Ramy obejmują wszystkie te systemy, reguły i procedury, które zapewniają, że rządowe plany budżetowe są sporządzane z uwzględnieniem ich wpływu na kolejne lata. W szczególności obejmują zatem również ocenę wpływu projektowanych regulacji na długookresową stabilność finansów publicznych (poprzez system Oceny Wpływu, w tym ocenę skutków regulacji, czy wycenę kosztów realizacji poszczególnych polityk – ang. *policy costing*) oraz ocenę efektywności i skuteczności realizowanych polityk.

Ramy stanowią takie podejście do budżetowania i zarządzania finansami publicznymi, które przełamuje znane ograniczenia budżetowania rocznego. Większość programów publicznych wymaga finansowania i przynosi korzyści po wielu latach, ale roczne budżetowanie w dużej mierze ignoruje przyszłe koszty i korzyści. Przy przygotowywaniu

za Stanisława Augusta R. P. 1768.

18. Prezydentowi Trybunałskiemu.	-	20,000.
19. Pisarzom dwiema po 14,000. Złotych idemmu.	-	28,000.
20. Pisarzowi Dekretowemu Asessorskiemu.	-	6,000.
21. Pisarzowi Ziemskiemu Warszawskiemu, z tym co mu dawniej było naznaczone.	-	8,000.
22. Na ustanowienie i utrzymanie Gwiazdy Sanitarskiej.	-	100,000.
Summa Expensy Cywilney	-	2,551,993.-
Summa Expensy wojennej na Wojny	-	9,117,910.-
Summa Summarum	-	11,669,903.-

TABELLA
Expensy Extraordinarynaryj Roczney Skarbu Koronnego.

1. Na Reparacy Zanku Warszawskiego.	-	400,000.
2. Reparacy Pafacu Rzeczypospolitej.	-	100,000.
3. Na Alleancey Prawem-makszaw, Poglownego Krakowowi, Elblagowi, Lublińskowi, tudzież Hiberny, Kozienicom, Niepolomice, &c.	-	37,713.-
4. Na naigacie Pafacu dla Posła Rosyjskiego.	-	25,135.-
5. Na Lustratorow Starostw <i>post casum, uel accessum</i> Starostow do Lustrowania nakazanych.	-	10,000.
6. Na przykaptowanie expensa Skarbowe, iako tożsaczna Oficyalistow do inwestycy cyi, tudzież na Kondeksyency i Dekretow przygadajace, Expensę na Wigintow, Druk Konstyucyji, Uniwersalow, Oprawy Swietc, &c. &c.	-	50,000.
7. Na uspokojenie dlugow Prawem oznaczonych, iako to Domow Jablonowskiich, Potockich, Leduchowickich, tudzież Miasta Krakowa, Lipskiego Kasztelana Lenczyckiego, y wielu innych na rok.	-	600,000.
8. Na Brakowanie Ulicy na Pradze do Przyjazdu, bądź do mostu, bądź do przesady teraz niepodobnego, y na utrzymanie oncy y na most na Wiśle &c.	-	40,000.
9. Na Reparacy Fortec, y opatrzenie Arsenalfow.	-	100,000.
10. Na Posow po Dworach postronnych, otych na wyprawowanie ich y utrzymanie przywozic, tudzież na Rzydzenie	-	1,401,848.-
Summa Expensy Extraordinarynaryj Latuissi	-	7,099,999.-

Konstytucya Seymu Extraordz. Warszaw.

tow, Sekretarzow Legacyi, Kawalerow Poselskwa, y inne Expensa Kassy Poselskicy, na Prezenta, y przymywanie Oryentalnych Posow.
 - | 1,000,000. || 11. Pensya Dwom Krolewiczom Xaweremu y Karolowi. | - | 402,000. |
| 12. Na wypłacenie Dlugow Xciu Radziwiflowi. | - | 600,000. |
| 13. In Subsidium J. K. Mci. | - | 1,000,000. |
| 14. Powiększenie Pensy J. W. JMci Panu Podskarbiemu, dozywocia dlaiego szacgalnie Onoby. | - | 180,000. |
| 15. Dla J. W. JMci Xigdzia Kierskiego Sekretarza W. K. ad interim, pokinie będzie miał Beneficjum *equivaleci*. | - | 16,750. |
| 16. Miastu Elblagowu. | - | 10,000. |
| 17. Na expensy Extraordinaryne nieprzyzrzane na Rok. | - | 688,498.- |
| **Summa expensy Extraordinarynaryj** | - | 5,480,097.- |
| **Summa Ordinarynaryj Expensy** | - | 11,669,903.- |
| **Summa Ogolna Expensy** | - | 17,050,000. |

Summa ogolna Expensy inż ustanowionej, y uproiektywany - | 17,050,000. |

Trzebady dla wystarczenia sey Expensy podwyższyć Intryty Koronne do Złotych 6,101,755. Lecz Gdy trzeba jeszcze do tego dodac dawne Intryty, które powinny być zniesione, więc nowy Podatek powinien wynosić.

10,236,717.

TABELLA
Intrat corocznych Skarbu W. X. Lit. ulozona do proporcji Dochodow tegorocznych, y ktora na przyszle czasy zostawiac ma.

1. Cło według najyciejszego Rachunku po zniesieniu Cła generalnego uczyni do Roku.	-	600,000.
2. Kwarta ze Starostw, y innych Dobr Krolewskich czyni do Roku.	-	809,406.-
3. Poglowne Zydowskie.	-	315,298.
4. Kwadrupla ze Starostw, y innych Dobr Krolewskich, może uczynić na Rok.	-	15,296.
5. Hybena z Dobr Krolewskich.	-	487,661.
Summa Intryty roczne Złotych	-	2,227,661.-

za Stanisława Augusta R. P. 1768.

TABELLA
Intrat Skarbu W. X. Lit. ktore mają uści, z naczeniem wybrania Nowego Podatku Czopowego.

1. Podatek Czopowego y Szeligenego w Wojewodztwach, Wielickim, Nowogrodzkim, Brześcińskim, w Powiatach Witkomitkim, y Grodzickim, y w Xpawie Zmudzkiem, zawierając w sichy Miasta Wilno, Nowogrodck, Brzeskie, Witkomierz, Grodno, y Rosien, uczyni na Rok według Starey Taryfy.	-	260,000.
2. Podatek Podrynego ze wszystkich Woiwodstw y Powiatow.	-	916,666.-
3. Reszta Podatku z Trankow.	-	332,300.
Summa Intryty ustatcy	-	1,411,896.-

TABELLA
Coroczney Ordinarynaryj Expensy Skarbu Litwackiego.

Expensa Woyskowe wynosić ogolnie.

Expensy Cywilne.	-	3,798,895.-
1. Pensya Insygnatorow podług Prawa.	-	8,000.
2. Pisarzowi Sądow Assessorzskich podług Prawa.	-	6,000.
3. Staroście Brześciemu podług Konstytucyji 1766. Roku, dla uczynienia temu Beneficacy Intryty Dragowey.	-	4,000.
4. Na Expensa Gabinetowe J. K. Mci podług Prawa.	-	33,333.-
5. Do wywyższenia Rzek podług Konstytucyji 1766.	-	100,000.
6. Na utrzymanie Skafoy dla Językow w Konstancyopolu podług Prawa.	-	10,000.
7. Pensya Lustratorom Poglownego Zydowskiego co 30. lat wynosi Złotych 45,000. co uczyni w Rok.	-	2,250.
8. Pensya czterdziestu dlatwiepiciu Deputatom Trybunałskim 1,000. Żł.	-	147,000.
9. Pensya Marszałkowi Trybunałskiemu.	-	20,000.
10. Dla Szteciun Assessorz eidemuz a Żł. 8000. kadtemu.	-	48,000.
11. Na expensa Marszałka Wielkiego na Rok agiującego się Seymu w Litwie Żł. 40,000. co szeci lat, wynosi na rok.	-	6,666.-
Summa Expensy Cywilney Latuissi	-	386,250.
12. Na	-	7 Rzydzi

rocznego budżetu za punkt wyjścia przyjmuje się zazwyczaj budżet z poprzedniego roku i modyfikuje go w sposób inkrementalny, co nie sprzyja zmianie priorytetów polityki i zmianom alokacji wydatków. W rezultacie mogą być utrwalane ścieżki tzw. istniejących wydatków (bazy wydatkowej), nawet w obliczu zmieniających się potrzeb. W średniookresowych ramach budżetowych przyjmuje się przyszłościowe podejście do ustalania priorytetów i alokacji zasobów, co pozwala określić poziom i strukturę wydatków publicznych, zgodne z pojawiającymi się potrzebami. Ramy wymagają również, aby decydenci analizowali wydatki ponoszone na realizację poszczególnych polityk publicznych oraz na programy i projekty, aby ocenić, jak można je zrationalizować, aby najlepiej przyczyniały się do osiągnięcia ustalonych celów politycznych rządu.

Uwzględnienie perspektywy wieloletniej w zarządzaniu budżetowym wiąże się z koniecznością odpowiedniego ułożenia kalendarza budżetowego oraz wprowadzenia określonych rozwiązań i praktyk wspierających te procesy, obejmujących m.in. analizy wydatków na realizowane polityki i programy, opracowywanie prognoz tych wydatków w kolejnych latach, czy prognozowanie i analizę tzw. przestrzeni budżetowej, przez którą rozumie się różnicę pomiędzy prognozowaną wielkością wydatków możliwych do sfinansowania zgodnie ze stabilizującą regułą wydatkową oraz wielkością prognozowanych wydatków na realizację istniejących polityk i programów.

Koncepcja przestrzeni budżetowej powiązana jest silnie z koncepcją stabilności finansów publicznych, co przejawia się w zdolności rządu do finansowania określonych programów oraz regulowania zobowiązań obecnie i w przyszłości. Związek z równowagą

(stabilnością) finansów publicznych ma wiele implikacji.

Po pierwsze, wskazuje, że wykorzystanie dostępnej obecnie przestrzeni budżetowej wymaga dokonania oceny, czy wyższe wydatki w krótkim okresie oraz wszelkie powiązane z nimi przyszłe wydatki mogą zostać sfinansowane nie tylko z bieżących, ale również z przyszłych dochodów.

Po drugie, postulat długookresowej stabilności wymaga zwrócenia uwagi na średniookresowe implikacje realizacji programów wydatkowych, co do których decyzje podejmowane są w danym roku.

Po trzecie, wszelkie rozważania na temat przestrzeni budżetowej muszą być dokonywane w kontekście średniookresowych ram budżetowych, które uwzględniają kompleksową perspektywę dla priorytetów wydatkowych rządu. Jeśli z analiz wynika, że przestrzeń budżetowa, która pozwala dzisiaj na dodatkowe wydatki, nie wystąpi w przyszłości, konieczne może okazać się wprowadzenie określonych zmian w realizowanych programach. Oznacza to, że przestrzeń budżetowa nie powinna być postrzegana wyłącznie jako związana z konkretnym sektorem czy branżą, a prognozy wydatków nie stanowią obietnicy, która zawsze zostanie spełniona.

Jeśli zatem budżetowanie jest nieuchronnie przyrostowe, zasadne jest formalne zorganizowanie procesu, który będzie koncentrował się na zasobach (istniejących lub brakujących), w stosunku do których muszą zostać podjęte decyzje w procesie planowania budżetowego, aby możliwe było opracowanie projektu budżetu na kolejny rok. W konsekwencji, w zależności od wyników analiz, możliwe będzie również odpowiednio wczesne prowadzenie dostosowań odnoszących się do lat kolejnych, wykraczających poza rok objęty

horyzontem ustawy budżetowej, oraz ograniczone zostaną związane z tym trudności, które obecnie materializują się dopiero w kolejnych cyklach planowania. Informacje uzyskane w wyniku analizy prognozowanej przestrzeni budżetowej będą zatem wspierać Ministra Finansów w staniu na straży długookresowej stabilności finansów publicznych.

Polski system budżetowy

Jak na tym tle wygląda polski system budżetowy? Stosując systematykę zaproponowaną przez Bank Światowy¹⁰ osiągnęliśmy poziom, który określa się jako średniookresowe ramy fiskalne. Obejmują one odgórne określenie zagregowanej puli zasobów i ich alokację pomiędzy dysponentów. Przed nami dalsze wyzwania, związane z wprowadzeniem średniookresowych ram budżetowych, które, oprócz cech jakie posiadają ramy fiskalne, obejmują zarówno oddolne określanie potrzeb dysponentów w zakresie zasobów, jak i uzgadnianie ich z dostępną pulą środków określoną odgórnie.

W ocenie ekspertów Międzynarodowego Funduszu Walutowego¹¹ Polska spełnia warunki wstępne, niezbędne dla wprowadzenia średniookresowych ram budżetowych i wieloletniego podejścia w planowaniu budżetowym. Budżet roczny jest wiarygodny, oparty o trafne prognozy makroekonomiczne, co na etapie wykonywania budżetu pozwala osiągać roczne cele wynikające z obowiązujących reguł fiskalnych dotyczących długu, deficytu oraz poziomu wydatków. System istniejących reguł fiskalnych zapewnia wystarczające wskazania dla krótko- i średniookresowej polityki fiskalnej. Szczególnie wysoko oceniana jest jakość i trafność prognoz makroekonomicznych, opracowywanych przez Ministerstwo Finansów. Jak wynika z przeprowadzonej przez MFW ana-

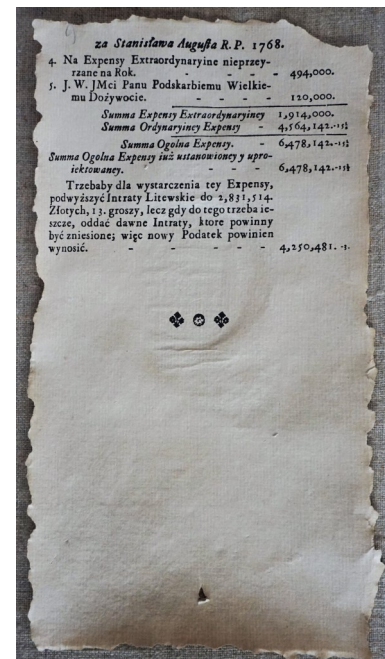
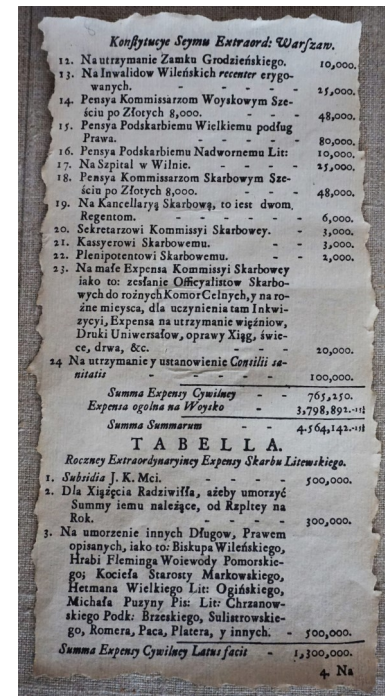
lizy oficjalnych prognoz makroekonomicznych w okresie ostatnich 15 lat, na tle państw członkowskich UE polskie prognozy makroekonomiczne należą do jednych z najbardziej trafnych w odniesieniu do roku budżetowego. Podobnie jak w innych państwach, w odniesieniu do lat kolejnych, tj. wykraczających poza pierwszy rok prognozy, występuje pewien optymizm, jednak w przypadku Polski jest on relatywnie mały.

Ale konieczne są dalsze prace, mające na celu usunięcie zidentyfikowanych słabości obecnych rozwiązań instytucjonalnych i organizacyjnych. Prace te koncentrują się obecnie na zapewnieniu większego powiązania procesów planowania budżetowego oraz prognozowania fiskalnego, a także ściślejszego powiązania procesu podejmowania decyzji budżetowych ze strategicznymi decyzjami o wydatkach, strukturyzujących proces planowania budżetowego.

Ponadto, choć ustawa budżetowa obejmuje stosunkowo szeroki zakres dochodów i wydatków władz centralnych konieczne są zmiany umożliwiające jednoznaczny identyfikację obszarów wydatków publicznych, które powinny odpowiadać politykom publicznym, a także odpowiedzialność za kształtowanie w tych obszarach struktury wydatków zgodnie z celami i priorytetami Rady Ministrów.

Działania te oceniam jako niezbędne, aby aspiracje i plany rządu stały się rzeczywistością dzięki ustawom budżetowym.

¹ Definicja na podstawie Public financial management and its emerging architecture, Cangiano M., Curristine T., Lazare M. (ed.), IMF, Washington, D.C. 2013
² Recommendation of the Council on Budgetary Governance, OECD, 2015
³ M. Pietrzak, Gospodarka budżetowa w Polsce w latach 1768-1792. Między tradycją a nowoczesnością, Przegląd



Aby aspiracje i plany rządów stawały się rzeczywistością dzięki ustawom budżetowym...

Powstanie budżetu państwa w Polsce

dr Piotr M. Pilarczyk

Wydział Prawa i Administracji

Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu

Sejmowy 1999, Nr 5, Wydawnictwo Sejmowe

⁴ Jw.

⁵ Oba cytaty na podstawie Volumina legum, t. VII, Petersburg, 1860

⁶ Ustawa skarbowa z dnia 7 marca 1950 r. na rok 1950 (Dz. U. Nr 16, poz. 138)

⁷ Ustawa budżetowa na rok 1951 z dnia 23 marca 1951 r. (Dz. U. Nr 18, poz. 145)

⁸ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, z późn. zm.)

⁹ Art. 112aa ustawy o finansach publicznych

¹⁰ Patrz *Beyond the Annual Budget: Global Experience with Medium-Term Expenditure Frameworks*, World Bank, Washington, D.C. 2013

¹¹ Republic of Poland: Technical Assistance Report – Developing a Medium-Term Budget Framework, IMF Country Report No. 17/170

Powstanie budżetu państwa w Polsce

Pośród różnych wydarzeń i procesów historycznych, zagadnienie powstania budżetu państwa należy raczej do takich, które poza fachowcami (ekonomistami, politykami, specjalistami od finansów publicznych) nie może zainteresować szerszego grona odbiorców. U przeciętnego człowieka myśl o budżecie zapewne wzbudzi skojarzenia z tabelami wypełnionymi rzędami cyfr, którymi zachwycić potrafiłyby się tylko księgowy. Jednak, gdy spojrzeć na budżet jako fakt historyczny, można wyjść poza suche tabele i odkryć, jak pogmatwana była droga, która prowadziła do powstania instytucji, tak oczywistej i niezbędnej dziś w każdym państwie. Jak pośród zmieniających się okoliczności z trudem dochodzono do stanu, w którym finanse państwa oparte są o pewien plan, czyli budżet.

Sam budżet państwa, prawidłowo rzecz ujmując, to właśnie albo plan dochodów i wydatków państwa na okres przyszły, albo akt prawny, który ów plan zawiera. Oczywiście, w języku potocznym słowo „budżet” występuje również w szeregu innych znaczeń. Mówimy o domowym budżecie czy budżecie

na reprezentację. Oprócz budżetu państwa mamy inne budżety: jednostek samorządu terytorialnego czy przedsiębiorstw. Obecnie furorę robią też upiorne określenia „budżetowej marki” czy „budżetowego produktu” (co wynika z kiepskiej znajomości języków: angielski przymiotnik *budget* oznacza nie „budżetowy” lecz „tani” – „budżetowy” to *budgetary* lub *financial*). Te znaczenia jednak zostawiamy na boku.

Skąd się wziął budżet?

Przez całe stulecia państwa funkcjonowały bez budżetów. Jednak zmieniająca się rzeczywistość, przede wszystkim wzrost ilości zadań państwa w dobie nowożytnej i wiążący się z tym wzrost jego dochodów i wydatków, wymuszała konieczność zaprowadzenia mechanizmów planistycznych. Do tego rozwój budżetu korespondował z rozwojem parlamentaryzmu – był on konieczny dla kształtującej się publicznej kontroli dochodów i wydatków. Dlatego nie dziwi, że ojczyzną budżetu jest Anglia, państwo, które w XVIII wieku przodowało pod względem rozwoju gospodarczego. Na Wyspach

powstał pierwszy budżet państwa, z angielskiego inne języki zaczerpnęły to pojęcie (*budget*), choć samo słowo ma jednak korzenie francuskie i łacińskie. Początkowo oznaczało worek lub przedmiot wykonany ze skóry i właśnie w ten sposób, w I połowie XVIII w., nazwano skórzaną teczkę, w której angielski minister skarbu przynosił do parlamentu propozycje na nowy rok finansowy. Zwyczaj ten jest zresztą kontynuowany do dziś; każdego roku można oglądać ministra prezentującego na Downing Street 11 dziennikarzom czerwoną budżetową teczkę¹. W ten sposób, z czasem, nazwa teczki przeszła na jej zawartość.

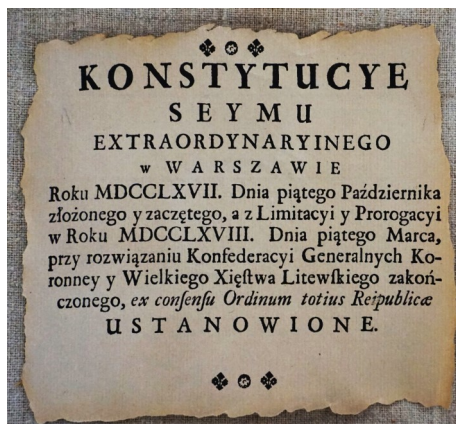
Rozwiązania brytyjskie, choć pionierskie, nie znalazły uznania w pozostałych krajach europejskich. Poza późniejszym przejęciem samego nazewnictwa (w polszczyźnie słowo „budżet” w XIX wieku powoli torowało sobie miejsce, początkowo często zastępowane francuskim słowem „etat”), poszczególne kraje same próbowały w ten czy inny sposób uporządkować swoje finanse.

Pierwsze polskie próby budżetowe

Pośród państw, w których zaczęto próby budżetowe, była również XVIII-wieczna Polska. Pomimo, iż polsko-litewska Rzeczpospolita pogrążona była w anarchii czasów saskich, w krótkim momencie uspokojenia sejm z 1717 r. przyjął ustawę, nazywaną czasami budżetem wojskowym. Była to regulacja obowiązująca przez kilkadziesiąt kolejnych lat, która częściowo porządkowała znaczną część finansów państwa. Był to krok w kierunku powstania budżetu, ale za nim nie poszły kolejne. Następne lata przynosiły bowiem dalszy upadek polityczny, który dobitnie uświadamiał konieczność przeprowadzenia reform. Słabość ówczesnego państwa na ogół wiązano z jego słabością finansową, bo przecież choćby szczupłość wojska była tylko tego

skutkiem. Rozumiano konieczność przebudowy skarbowości, pojawiały się różne pomysły reformatorskie, jednak zmiany nastąpiły dopiero po 1764 r., gdy tron objął Stanisław August Poniatowski.

Pierwsze reformy skarbowości dotyczyły podatków i administracji. Wprowadzono nowe obciążenia oraz utworzono rodzaj nowoczesnego kolegialnego urzędu, dziś pewnie (gdy spojrzeć na jego kompetencje) nazwać by go wypadało ministerstwem skarbu i gospodarki – była to komisja skarbu (należy pamiętać, że państwo było dualistyczne więc powstały dwie odrębne komisje: jedna dla Korony, druga dla Litwy). Dopiero w 1768 r. pomyślano o planowaniu i zaprowadzeniu porządku w rachunkowości. Wtedy to sejm uchwalił dwa akty: „Ostrzeżenie percepty y expensy, wszystkich intrat skarbow obojga narodów, podług niżej opisanych tabell” oraz wspomniane tabele, które zawierały rachunkowe wyliczenia dochodów i wydatków państwa. Te akty częste nazywane są pierwszym polskim budżetem, a przy okazji też drugim tego typu urządzeniem na świecie (po budżecie brytyjskim). To dumne twierdzenie nie do końca jednak ma pokrycie w rzeczywistości, choć niewątpliwie mamy tu do czynienia z konstrukcją przypominającą budżet.



Trudno regulacje z 1768 r. oceniać we współczesnych kategoriach, bo było to dzieło pionierskie i tym sa-

mym trudno wymagać tu doskonałości. Można zarzucić, że wcale nie objęło całości finansów państwa. Prócz tego zakładano, że będzie obowiązywać trwale, przez kolejne lata, ale rozpoczęcie konfederacji barskiej uniemożliwiło realizację planów. I to jest najistotniejszym zarzutem – budżet ten nigdy nie wszedł w życie i został anulowany. Aby być precyzyjnym, należałoby więc mówić nie o pierwszym polskim budżecie, a pierwszej próbie stworzenia budżetu.

W kolejnych latach rzadko wracano do podobnych pomysłów. Sejm w latach 1775 i 1776 uchwalał jeszcze bardziej ułomne akty (zawierały jedynie rozpisane wydatki, bez obliczeń dochodów). Sejm Wielki (1788-1792), który przyniósł nam Konstytucję 3 Maja, nie zaprowadził zmian w kwestii budżetu. Dopiero po drugim rozbiore, ostatni sejm Rzeczypospolitej, który zebrał się w Grodnie w 1793 r., uchwalił nowy akt o charakterze budżetowym, w dodatku pozytywnie wyróżniający się na tle poprzednich prób. Opisano w nim szczegółowo wydatki i dochody państwa, których szacunki – jak się wydaje – były sporządzone realistycznie. Jednak wydarzenia polityczne i militarne nie pozwoliły na pełne wejście w życie tego aktu, gdyż Polska – po przegranej Insurekcji Kościuszkowskiej – zniknęła jako państwo.

Nowe możliwości

Wiek XIX w naszej historii to czas prób odzyskania niepodległości i okres istnienia różnych form państwowych na ziemiach polskich. Za formy polskiej państwowości tego okresu można uznać Księstwo Warszawskie (1807-1815), Królestwo Polskie (1815-1831) i Rzeczpospolitą Krakowską (1815-1846). Poza krótkotrwałym epizodem powstania listopadowego w Królestwie Polskim (1830-1831), państwa te nie były w pełni suwerenne, jednak ich polityczna zależność nie wpływała zbyt mocno na kształt istniejących w nich rozwiązań finansowych.

Księstwo Warszawskie powstało z ziem wcześniej należących doaboru pruskiego, a wyzwolonych po udanym I Powstaniu Wielkopolskim przez wojska napoleońskie z pomocą polskich legionów generała Dąbrowskiego. Taka geneza spowodowała, że państwo to stanowiło hybrydę dawnych regulacji polskich, pruskich (istniejących dotąd) oraz nowych – francuskich. Doskonale widać to w finansach, stanowiących konglomerat różnych rozwiązań. Państwo, które zorganizowano (jak na owe czasy) nowoczesnie, dało impuls wielu procesom modernizacyjnym na ziemiach polskich. Jednak w dziedzinie budżetowej nie przyniosło przełomu i spektakularnych osiągnięć. Budżet państwa nie powstał, pomimo przyjętej zasady, że wszystkie wydatki państwa powinny mieć prawną podstawę. Uzyskiwano ją jednak drogą aktów częściowych, autoryzujących pewne kategorie wydatków lub nawet poszczególne wypłaty. Sejm Księstwa, który uchwalał nowe podatki, zebrał się tylko trzy razy, bezskutecznie domagając się przekazania mu kwestii budżetu.

Brak osiągnięć w dziedzinie budżetowej łatwo powiązać z problemami finansowymi, z którymi borykało się Księstwo Warszawskie przez cały okres swego istnienia. Utrzymywanie nie rozbudowanej armii, prowadzone wojny lub do tych wojen przygotowania, przy fatalnych możliwościach gospodarczych w napoleońskiej Europie, skutkowało permanentnymi brakami pieniędzy. Sytuacja była tak napięta, że często władze zmuszone były reagować na te kłopoty w sposób doraźny.

Upadek Księstwa, który nastąpił po nieudanej wyprawie Napoleona na Moskwę, spowodował nową organizację ziem polskich, którą wprowadzono po Kongresie Wiedeńskim w 1815 r. Przyniosła ona aż dwa polskie państwa: zależne od Rosji Królestwo Polskie oraz znajdującą się pod opieką trzech mocarstw rozbiorowych, niewielką Rzeczpospolitą Krakowską.

Pierwsze pełne polskie budżety

Królestwo Polskie zorganizowano w sposób niezwykle nowoczesny i liberalny. Nadana przez cara (który stawał się królem polskim) konstytucja przewidywała istnienie budżetu, który miał być uchwalany przez sejm. Rzeczywistość okazała się jednak daleka od prawnych regulacji. Car, wykorzystując niejasność przepisów przejściowych sprawił, że budżet nigdy nie został przez sejm uchwalony. Mimo to budżet w Królestwie jednak powstał, choć stało się to zupełnie wbrew prawu. Władze administracyjne przyjęły odpowiednią procedurę, która – choć nie miała oparcia w przepisach – przez kilkanaście lat przynosiła efekty w postaci corocznych budżetów.

Wyglądało to w ten sposób, że poszczególne władze i urzędy przesyłały projekty swojej części budżetu, a minister skarbu układał z nich projekt całościowy i wysyłał go do zatwierdzenia przez cara-króla. System ten, zwłaszcza przy słabej pozycji ministra, który dawał sobą powodować, doprowadził Królestwo na skraj przepaści finansowej.

Sytuację opanował książę Ksawery Drucki-Lubecki, „silny człowiek” mianowany w 1821 r. nowym ministrem skarbu. Nie tylko przywrócił stabilność finansom, ale i zaprowadził zmiany w sposobie układania budżetu. Odtąd poszczególne władze konferowały swe propozycje na specjalnych spotkaniach z urzędnikami Komisji Skarbu. Na tych konferencjach dochodziło do zmian w przedstawianych projektach, Lubecki bowiem twardo dążył do redukcji wydatków. Dzięki temu oraz różnym sztuczkom ministra (np. przeciąganiu terminów na tyle, by nie było czasu na wprowadzanie zmian w przedstawionych przez niego propozycjach), Lubecki skupił w swym ręku całą gospodarkę budżetową państwa. Wychodzące spod jego ręki projekty akceptował car-król i stawały się one rzeczywistymi planami, według których pań-

stwo później prowadziło swą gospodarkę finansową.

Zwieńczeniem rozwoju budżetu w Królestwie był okres powstania listopadowego. I choć nie udało się wówczas samego budżetu uchwalić, to jednak kompetencja w tym zakresie wróciła – tak jak zapisano w konstytucji – do sejmu, czyli stało się tak, jak powinno być w każdym, nowoczesnym i demokratycznym państwie.

W tym samym okresie niewielka Rzeczpospolita Krakowska również posiadała konstytucyjne regulacje dotyczące budżetu. Tam, w odróżnieniu od Królestwa, odrębne przepisy weszły w życie. Parlament tego państewka regularnie, corocznie, uchwalał budżet. Zmieniło się to dopiero po 1827 r., gdy podejmowano różne nadzwyczajne środki w związku z kilkuletnią przerwą w zwoływaniu parlamentu. W późniejszych latach uchwalano tam budżety na okresy dłuższe niż rok, ale do końca istnienia gospodarka finansowa prowadzona była w Rzeczpospolitej Krakowskiej na podstawie budżetu.

Urwana ścieżka

Początki polskiego budżetu są takie jak polska historia – zawite i skomplikowane. Jego dalszej ewolucji przeszkodziły czynniki polityczne, czyli zniknięcie form państwowych, w których by się mógł rozwijać. Dopiero odzyskanie niepodległości w 1918 r. pozwoliło na podjęcie działalności budżetowej przez odrodzone Państwo Polskie. Działo się to jednak w innych warunkach, gdy nie trzeba było wymyślać niczego nowego. W II połowie XIX wieku w krajach zachodniej Europy (zwłaszcza we Francji i Belgii) powstały odpowiednie wzorce, konstrukcje prawne oraz zasady, które inne państwa adaptowały i które można było łatwo zastosować przy wprowadzaniu instytucji budżetu. Czasy pionierskie się zakończyły i Polska, zamiast eksperymentować, przyjęła sprawdzone rozwiązania. To jednak temat na osobny artykuł.

¹ Używa się przez wiele lat tej samej teczki, najdłużej używana była teczka ministra Gladstone'a (w latach 1860 – 1965). Warto zwrócić uwagę, że z angielskim budżetem wiąże się też szereg innych tradycji i zwyczajów. Przykładowo, minister skarbu podczas debaty budżetowej może pić dowolny napój, co wielu ministrów wykorzystywało do konsumpcji –

zabronionego w parlamencie – alkoholu. Np. Kenneth Clark w latach 90. ubiegłego wieku pijał whisky.

Wdrożenie Systemu Monitorowania Usług Publicznych

W 2019 r. Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji w partnerstwie z Głównym Urzędem Statystycznym oraz stowarzyszeniami jednostek samorządu terytorialnego rozpoczęło prace zmierzające do uruchomienia nowego systemu informatycznego prezentującego dane o usługach publicznych świadczonych w Polsce przez samorząd terytorialny.

Projekt strategiczny SOR

Uruchomienie *Powszechnego systemu monitorowania usług publicznych (SMUP)* stanowi jedno ze strategicznych wyzwań państwa wyszczególnionych w *Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju*. Świadczenie usług publicznych na najwyższym poziomie, zgodnym z oczekiwaniami obywateli, jest jednym z najważniejszych zadań państwa, a największym publicznym usługodawcą w Polsce są jednostki samorządu terytorialnego, które odpowiadają obecnie za wydatkowanie środków publicznych w kwocie przewyższającej 230 mld zł. Główna część tych środków przeznaczona jest właśnie na świadczenie usług publicznych i realizację związanych z nimi inwestycji.

Aby jednostki samorządu terytorialnego mogły wykonywać zadania publiczne w zgodzie z najwyższymi standardami niezbędne są rzetelne dane pozwalające na planowanie i realizację usług (zgodnie z podejściem, wedle którego prowadzenie polityk publicznych powinno być oparte na dowodach). Brak takich danych powoduje, że decyzje dotyczące świadczonych usług mogą być podejmowane w sposób intuicyjny lub być poddane presji czynników bieżących. Aby przeciwdziałać tym mechanizmom w ciągu ostatnich lat podejmowano wiele prób stworzenia narzędzi, które wspierałyby proces podejmowania decyzji w samorządzie. Zarówno jednak serwisy prowadzone przez Główny Urząd Statystyczny (Bank Danych Lokalnych, Strateg), stowarzyszenia samorządowe (System Analiz Samorządowych prowadzony przez Związek Miast Polskich we współpracy ze Związkiem Powiatów Polskich oraz Związkiem Gmin Wiejskich RP), czy organizacje pozarządowe (Moja Polis, Nasza Kasa, które udostępniało Stowarzyszenie Klon/Jawor) udostępniały ograniczony zestaw informacji, nie obejmowały swoim zasięgiem wszystkich samorządów lub publikowały dane

w nieregularnych odstępach czasu.

Mając na uwadze te uwarunkowania Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji podjęło dialog ze stowarzyszeniami reprezentującymi JST w Polsce, Głównym Urzędem Statystycznym (GUS) oraz Ministerstwem Rozwoju (obecnie Ministerstwem Infrastruktury i Rozwoju), którego efektem finalnym stało się wprowadzenie do Programu Operacyjnego Wiedza Edukacja Rozwój zadania (projektu) zakładającego budowę systemu monitorowania usług publicznych w Polsce. Aby zadanie to zostało zrealizowane w sposób profesjonalny, a wypracowany system spełniał oczekiwania wszystkich interesariuszy – jego realizację podzielono na trzy etapy:

- Pierwszy etap – projekt pn. *System monitorowania usług publicznych – koncepcja SMUP*, realizowany obecnie (2017 – 2019 r.), ma charakter konceptualny i służy wypracowaniu merytorycznych i technicznych ram systemu w zakresie, w jakim jest to niezbędne do jego wykonania;
- Drugi etap (lata 2019 – 2021) poświęcony będzie zbudowaniu systemu informatycznego oraz poszerzeniu zakresu informacyjnego o nowe obszary usług (głównie usługi społeczne);
- Trzeci etap (lata 2022 – 2023) skoncentrowany na upowszechnieniu wiedzy na temat możliwości wykorzystania systemu do analizowania usług publicznych i kluczowych parametrów świadczenia usług publicznych.

Dla kogo budowany jest System?

Charakterystyka grup docelowych projektu oparta jest na dwóch podstawowych filarach: z jednej strony są to dostawcy usług publicznych, z drugiej ich odbiorcy oraz osoby i instytucje, którym rzetelna wie-

dza o świadczonych usługach i ich poziomie potrzebna jest do realizacji celów gospodarczych bądź osobistych. Należy podkreślić, że przy takim założeniu projekt może stanowić bazę wiedzy dla zróżnicowanego kręgu podmiotów.

Przyjmując powyższe założenie wyselekcjonowano następujące grupy docelowe SMUP:

- przedsiębiorcy - z punktu widzenia przedsiębiorców decyzja dotycząca lokalizacji może być kluczowa w prowadzeniu działalności gospodarczej. System regularnie zasilany danymi adekwatnymi do potrzeb i zweryfikowanymi pod względem jakości, umożliwi przedsiębiorcom określenie obecnej pozycji i szans rozwoju w danej lokalizacji;
- administracja - uzyskiwanie danych o usługach publicznych pozwoli jednostkom administracji publicznej (w szczególności JST) szybko zidentyfikować słabe i mocne strony realizacji ich zadań. W ten sposób SMUP może przyczynić się do uzyskania optymalnych efektów pracy dostawców usług. Użytkownicy SMUP będą mogli również wykorzystywać system do porównania rezultatów uzyskiwanych przez różne podmioty oferujące ten sam rodzaj usług. Pozwoli to na identyfikację i upowszechnienie dobrych praktyk, których źródłem będą samorządy uzyskujące najlepsze wyniki;
- społeczeństwo oraz organizacje obywatelskie - obywatele oraz organizacje ich reprezentujące dzięki uruchomieniu SMUP uzyskają dostęp do informacji opisujących parametry usług publicznych świadczonych na poziomie lokalnym i regionalnym;
- środowiska naukowe i eksperckie - utworzenie narzędzia groma-

Instytucje partnerskie zaangażowane w realizację projektu:

- Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji
- Główny Urząd Statystyczny
- Związek Miast Polskich
- Związek Powiatów Polskich
- Śląski Związek Gmin i Powiatów

JST uczestniczące w tworzeniu listy usług i wskaźników:

Miasto Częstochowa, Miasto Gliwice, Miasto Jaworzno, Miasto Bielsko-Biała, Miasto Krosno, Miasto Rybnik, Miasto Tychy, Miasto Bytom, Miasto Lublin, Miasto Bydgoszcz, Miasto Dąbrowa Górnicza, Miasto Kutno, Miasto Kraków, Miasto Mysłowice, Miasto Zabrze, Miasto Żory, Miasto Rzeszów, Gmina Cieszyń, Gmina Płońsk, Gmina Czeladź, Gmina Jarocin, Gmina Kozienice, Gmina Wyszaków, Gmina Będzin, Powiat częstochowski, Powiat polkowicki, Powiat wierszowski, Powiat brzozowski, Powiat legionowski, Powiat płoński, Powiat zawierciański

dzącego dane dotyczące procesu świadczenia usług publicznych umożliwi rozwój prac badawczych w obszarze dostępności i jakości tych usług, w tym prowadzenie pogłębionych analiz dotyczących przyczyn obserwowanych dysproporcji.

Co zrealizowano?

W ramach I etapu budowy systemu, którego efektem finalnym będzie opracowanie dokumentu pn. *Koncepcja wykonawcza Systemu monitorowania usług publicznych*, zespoły robocze złożone z ekspertów samorządowych oraz ekspertów Głównego Urzędu Statystycznego wypracowały zestawy usług oraz wskaźników je opisujących dla następujących obszarów usług świadczonych przez jednostki samorządu terytorialnego:

- podatki i opłaty lokalne,
- gospodarowanie nieruchomościami,
- drogownictwo i transport,
- ochrona środowiska,
- inwestycje i budownictwo
- geodezja i kartografia.

Podstawowym założeniem metodologicznym przyjętym dla systemu jest wyselekcjonowanie wskaźników, które pozwolą na opis usług publicznych w czterech wymiarach – **ilości, jakości, dostępności oraz efektywności kosztowej**. W tym celu powołano do życia zespoły eksperckie dla każdego z ww. obszarów usług publicznych, których zadaniem było zaproponowanie zestawu wskaźników, w sposób kompleksowy opisujących usługi publiczne świadczone przez samorząd. Zespoły te – pracujące pod nazwą Tematycznych Grup Roboczych (TGR) – składały się z ekspertów delegowanych przez stowarzyszenia samorządowe uczestniczące w realizacji projektu oraz z ekspertów Głównego

Urzędu Statystycznego i lokalnych Urzędów Statystycznych. Jednocześnie prace Tematycznych Grup Roboczych wspierane były przez urzędników samorządowych inspirowanych i recenzujących efekty prac TGR w ramach Grup Wymiany Doświadczeń.

W ramach zrealizowanych prac zespoły eksperckie zaproponowały podział 6 obszarów na 42 usługi, za które odpowiada samorząd, oraz blisko 375 wskaźników, tj. średnio 9 wskaźników dla każdej usługi. Ich liczba może jednak ulec modyfikacji w toku dalszych prac.

Ponadto zespoły eksperckie Głównego Urzędu Statystycznego przeprowadziły pierwsze prace identyfikujące usługi publiczne w ramach obszarów usług społecznych, które stanowią przedmiot prac w drugim etapie przedsięwzięcia.

Co w drugim etapie?

II etap budowy systemu zostanie zrealizowany w ramach projektu pn. *System monitorowania usług publicznych – wdrożenie SMUP, zaplanowanego do realizacji w okresie od 1 kwietnia 2019 r. do 30 września 2021 r. Zakres działań planowanych do realizacji obejmuje:*

- **budowę narzędzia informacyjnego** obejmującą opracowanie i udostępnienie on-line bazodanowego systemu monitorowania usług publicznych oraz zasilenie go danymi (wskaźnikami). Za realizację zadania odpowiedzialny będzie Główny Urząd Statystyczny;
- **opracowanie danych i rozwój zakresu informacyjnego systemu** - zadanie obejmować będzie obliczenie wartości wskaźników dla okresu począwszy od 2010 roku (lub krótszego w zależności od dostępności danych) w zakresie wyżej wyszczególnionych 42

usług. Powyższe oznacza weryfikację procedur pozyskania danych i zasilania systemu na poziomie metodologii i informatyki. Ostatecznie obliczone wartości zostaną wprowadzone do systemu, a następnie udostępnione użytkownikom SMUP.

W ramach tego zadania prowadzone będą także prace nad rozszerzeniem zakresu informacyjnego systemu o kolejne istotne obszary usług publicznych z zakresu usług społecznych tj.: **edukacji, lokalnej polityki społecznej oraz kultury i rekreacji.**

Wzorem rozwiązań wypracowanych w pierwszym projekcie dot. opracowania koncepcji systemu SMUP, prace prowadzone będą w grupach roboczych, w których uczestniczyć będą eksperci z jednostek samorządu terytorialnego oraz statystyki publicznej;

- **pracę nad lukami informacyjnymi**, która obejmie przeprowadzenie szczegółowych analiz, dotyczących możliwości i sposobu pozyskania danych, które są niezbędne do obliczenia wskaźników zdefiniowanych dla poszczególnych usług, a które z różnych względów nie są dostępne na poziomie centralnym w źródłach statystycznych lub administracyjnych. Aby prace te były skuteczne i efektywne podjęto pierwsze działania pozwalające na włączenie w prace projektowe instytucji szczebla centralnego. W tym celu w siedzibie Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji zorganizowano, w październiku br., spotkanie informacyjne, w którym uczestniczyło kilkudziesięciu przedstawicieli ministerstw i urzędów centralnych oraz reprezentanci pozostałych interesariuszy systemu. W trakcie spotkania przedstawiono szczegółowe założenia projektowanego

systemu. Kolejnym krokiem będzie wypracowanie formuły uczestnictwa w projekcie gestorów danych, którymi są poszczególne ministerstwa i urzędy centralne, dzięki czemu zakres informacyjny SMUP mógłby zostać w znaczący sposób poszerzony. Kluczowym zadaniem będzie także poszerzenie informacji o wymiarze efektywności kosztowej usług, bowiem istniejąca sprawozdawczość budżetowa nie dostarcza wystarczających informacji w tym zakresie;

- **pilotaż narzędzia w JST**, w ramach którego opracowana zostanie metoda pracy z systemem, opisana następnie w formie podręcznika. Przeprowadzony zostanie pilotaż systemu z udziałem przedstawicieli min. 40 JST reprezentujących zróżnicowane typy samorządów (tj. gminy wiejskie, gminy miejsko-wiejskie, gminy miejskie, miasta na prawach powiatu oraz powiaty ziemskie). Pilotaż będzie miał charakter szkoleniowo-warsztatowy, prezentujący zakres merytoryczny i funkcjonalny systemu oraz możliwe do wykorzystania metody analiz.

Przedstawiony wyżej projekt – podobnie jak zmierzający ku końcowi projekt koncepcyjny – realizowany będzie przez Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji w partnerstwie z Głównym Urzędem Statystycznym oraz stowarzyszeniami jednostek samorządu terytorialnego wyłonionymi w ramach otwartego naboru ofert, tj. Związkiem Miast Polskich oraz Związkiem Powiatów Polskich.

Najbliższe wyzwania

W toku realizacji pierwszego etapu przedsięwzięcia strategicznego, jakim jest budowa powszechnego systemu monitorowania usług publicznych, uwidoczniły się wy-

zwania, z którymi będzie musiał uporać się zespół projektowy w ciągu najbliższych dwóch lat. Do najważniejszych z nich należą:

- poszerzenie dostępności danych poprzez zamieszczenie w ramach systemu SMUP niedostępnych dzisiaj informacji o świadczonych usługach. Także ocena możliwości szerszego wykorzystania źródeł administracyjnych lub elektronizacji procesu pozyskania danych rozproszonych, które dotychczas nie były pozyskiwane, a w wyniku dotychczasowych testów wykonanych przez ekspertów samorządowych potwierdzono, iż są możliwe do pozyskania do SMUP;
- opracowanie systemowych założeń dla rozwiązań zmierzających do ograniczenia uciążliwości obowiązków sprawozdawczych nałożonych na urzędy JST przez organy administracji centralnej – głównie poprzez przegląd sprawozdawczości, automatyzację i elektronizację przepływu tych danych;
- zwiększenie zakresu danych przekazywanych przez samorządy w ramach sprawozdawczości budżetowej, które mogą zostać ponownie wykorzystane do zasilania wskaźników efektywności kosztowej dla większości usług ujętych w SMUP. W chwili obecnej definicje rozdziałów w klasyfikacji budżetowej nie zawsze odpowiadają poszczególnym usługom, potrzeba w tym zakresie dostosowań. Sprawozdawczością nie są też objęte spółki komunalne, więc brak jest w systemie publicznym porównywalnej informacji o usługach przez nie dostarczanych, co często uniemożliwia porównania między JST. Podobne problemy istnieją w odniesieniu do oceny kosztów pracy urzędników i personelu samorządowego,

którzy dostarczają niektóre usługi, szczególnie o charakterze administracyjnym, a koszty ich pracy są sprawozdawane w rozdziale 750, bez możliwości podziału na usługi. Są to poważne wyzwania na drodze do zrealizowania tego innowacyjnego projektu strategicznego.

Merytoryczne prace nad skutecznym sposobem poradzenia sobie z przedstawionymi wyzwaniami już trwają. Przykładem mogą być cykliczne spotkania zespołu projektowego z przedstawicielami Ministerstwa Finansów zmierzające do uwzględnienia potrzeb informacyjnych systemu monitorowania usług publicznych w zakresie rzetelnych danych finansowych. Należy zauważyć, że cele projektu SMUP są zgodne z celami Reformy Systemu Budżetowego, jaką przygotowuje obecnie Ministerstwo Finansów, i dobrze wpisują się w projekt realizowany w MF.

Jednym z kluczowych przedsięwzięć w ramach II etapu projektu będzie powołanie Rady Programowej SMUP złożonej z przedstawicieli GUS i gestorów wszystkich rodzajów danych administracyjnych, które mogą być wykorzystane do tworzenia systemu, oraz przedstawicieli środowisk samorządowych, które dostarczają te usługi. Mamy nadzieję, że będzie to nowa jakość w funkcjonowaniu administracji publicznej – ze względu na skalę współpracy międzyresortowej jak i za względu na udostępnienie znacznie szerszych danych osobom zarządzającym tymi usługami i osobom, które chcą wziąć udział w dyskusji publicznej nad efektywnością wydatkowania środków publicznych na usługi.

Co po uruchomieniu systemu?

W trzecim etapie przedsięwzięcia (lata 2022-2023) prowadzone będą

działania upowszechniające wiedzę wśród pracowników samorządowych na temat możliwości wykorzystania systemu do wielowymiarowej analizy usług publicznych świadczonych przez samorząd w Polsce. Wsparciem w tym zakresie zostanie objętych ponad 600 JST z terenu całego kraju. Jednocześnie – wzorem norweskiego systemu KOSTRA, który stanowi cenną inspirację do budowy SMUP - będą trwałe dalsze prace nad rozwojem systemu, w tym poprzez międzyresortową Radę Programową SMUP. Nor-

weskie doświadczenia pokazują bowiem, że budowa systemu monitorowania usług to przedsięwzięcie nie tylko bardzo złożone, ale także wieloetapowe. Wraz z rozwojem systemu zmieniają się bowiem oczekiwania i potrzeby informacyjne jego użytkowników.

Sprawozdawczość budżetowa może wspomagać JST w zarządzaniu usługami. Propozycja kierunków zmian

Wstęp

W ostatnich kilkunastu latach zarządzanie w sektorze publicznym w Polsce poddawane jest wielu nowym wymagającym regulacjom. Kolejno nakładane wymagania pochodzą z:

- prawodawstwa UE (np. wprowadzenie audytu wewnętrznego, standardy kontroli wewnętrznej – nazwanej w kontrolą zarządczą);
- powszechności wykorzystywania technologii teleinformatycznych w administracji i związanych z tym zagrożeń w zakresie cyberbezpieczeństwa oraz rosnącego znaczenia ochrony danych osobowych (KRI, coroczny audyt informatyczny, RODO);
- doświadczeń sektora komercyjnego w zakresie skuteczności i efektywności zarządzania, który dzięki konkurencji zmuszony jest do poszukiwania i testowania nowych, lepszych rozwiązań.

Jednostka samorządu terytorialnego (JST) przeważającą część swoich środków i zasobów zużywa właśnie na świadczenie usług, ale w większości przypadków jest na „swoim terenie” monopolistą, nie ma konkurenta.

Z uwagi na terytorialny monopol w zakresie świadczenia usług publicznych bardzo pożądaną jest możliwość, szacunkowego przynajmniej, porównywania podstawowych parametrów jakości oraz kosztów świadczenia usług publicznych. Temu celowi służy, podjęty przez Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji, Główny Urząd Statystyczny oraz związki samorządowe (Związek Miast Polskich, Związek Powiatów Polskich oraz Śląski Związek Gmin i Powiatów) projekt pod tytułem: „System monitorowania usług publicznych” – w skrócie SMUP (2017-2021). W jego ramach definiowane są poszczególne usługi, dla każdej z nich ustalane są najważniejsze dane i wybierane odpowiednie miary

Sprawozdawczość budżetowa może wspomagać JST w zarządzaniu usługami. Propozycja kierunków zmian

Krzysztof Pakoński

Dyrektor Audytu Wewnętrznego
Miasta Krakowa

ekspert Związku Miast Polskich
w projekcie SMUP

i wskaźniki. Opis usług i zestaw odpowiednich liczb, które usługi te charakteryzują:

- pozwolą samorządom zarządzającym porównać swoje dane z danymi innych podobnych JST i korzystając z benchmarkingu szukać przykładów, które są godne naśladowania;
- ułatwią Związkom JST, a może umożliwią, wyszukiwanie i promowanie dobrych praktyk na podstawie „twardych danych”;
- dostarczą agendom rządowym (Ministerstwu Finansów i innym) skumulowanych danych o stanie (jakości, ilości, kosztach i efektywności) usług, które świadczą samorządy. Znajomość takich danych z pewnością przyczyni się do lepszego kształtowania polityki, zakresu regulacji na poziomie kraju oraz sposobu finansowania.

Klasyfikacja budżetowa

Jednym z najstarszych narzędzi nadzoru nad jednostkami sektora finansów publicznych jest klasyfikacja budżetowa. Zarówno budżety JST jak i plany finansowe jednostek budżetowych są przygotowywane i zatwierdzane w szczególności dział, rozdział, paragraf lub ich grupa (począwszy od roku 2019) oraz rodzaj zadania.

A zatem analityka budżetowa używana w JST obejmuje:

- kilkadziesiąt rodzajów zadań;
- ponad sto rozdziałów;
- kilkaset trzycyfrowych paragrafów;
- dziesięć rodzajów źródeł finansowania.

Obecna klasyfikacja budżetowa pochodzi jeszcze z czasów, gdy w administracji nie było kompute-

rów, a podstawowym aktem prawa w obszarze finansów publicznych była ustawa „Prawo budżetowe”, którą w roku 1998 zastąpiła ustawa o finansach publicznych. Obecny kształt klasyfikacji jest rezultatem wielu szczegółowych zmian, które odpowiadały na kolejne potrzeby informacyjne, szczególność analityki jest olbrzymia i trudno się dziwić, że dziś wymaga nowego spojrzenia.

Przykładowo, w planie finansowym samorządu Krakowa (dane za rok 2016) wykorzystywanych jest 146 rozdziałów i 207 paragrafów. Kombinacji Rozdział - Paragraf jest 2089. Podane wartości obliczono przy założeniu, że mamy w gminie tylko jedną jednostkę, w rzeczywistości jest ich blisko 400, co oznacza, że łącznie suma planów finansowych jednostek organizacyjnych w Krakowie składa się z ponad 20 tysięcy rekordów, więc szczegółowość jest duża.

Pojawia się zatem podstawowe pytanie - jaki jest cel klasyfikacji?

- czy ma być sztywnym, ukształtowanym w procesie historycznym i z dzisiejszej perspektywy dość archaicznym (ponieważ wartość informacyjna planów i sprawozdań budżetowych jest niewielka) narzędziem dyscypliny finansowej,
- Czy, nie tracąc funkcji kontrolno-dyscyplinującej, ma wspomagać jakość zarządzania przez odpowiednie do zadań planowanie i nadzór nad realizacją wydatków - narzędziem, które pozwala także na oszacowanie i rozliczenie kosztów zadań i usług.

Kierunek zmian

Zreformowanie klasyfikacji budżetowej w taki sposób, aby służyła

celowi jak w punkcie drugim powyżej, byłoby pożyteczne i znacznie zmniejszyłoby pracochłonność zarządzania w administracji samorządowej.

Wiele samorządów już dziś wykorzystuje metodykę planowania budżetu w układzie zadań, czyli niezależnie od klasyfikacji budżetowej stosuje dla celów zarządczych klasyfikację zadaniową. A zatem aktualizacja planów, sprawozdawczość oraz ewidencja wydatków wymaga podwojonego wysiłku. Przy czym informacja zarządcza pochodzi z analityki zadaniowej, a analityka wymagana dla sprawozdawczości budżetowej ma dla zarządzania znaczenie ograniczone, bo prawdziwy nadzór zarządczy, czyli:

- 1) alokacja środków = "ile na dane zadanie wolno wydać",
 - 2) rozliczenie = "czy środki te wydano rzeczywiście na to zadanie",
 - 3) dotrzymanie limitu = "czy wydatki nie przekroczyły planu"
- odbywa się dla klasyfikacji zadaniowej.

Jeśli w ramach jednego zadania budżetowego plan przewiduje wydatki w paru podziałkach klasyfikacji budżetowej i alokacja planowana w układzie tej klasyfikacji jest ograniczeniem dla dokonania wydatku – dysponent musi wystąpić o odpowiednią zmianę planu do organu uprawnionego. To dodatkowy zbędny wysiłek i opóźnienie w realizacji zadań.

Postulowany kierunek zmian obejmowałby zatem modyfikację klasyfikacji budżetowej w taki sposób, aby służyła ona obu celom, tj. jak obecnie - nadzorowi nad kierunkami wydatków oraz dodatkowo - racjonalizacji zarządzania, dostarczając użytecznej informacji o kosztach dostarczania usług.

Najważniejszy obszar zmian dotyczyłby rozdziałów. Jeśli klasyfikacja budżetowa miałaby sprzyjać efektywnemu zarządzaniu usługami (zadaniami) i bezpośrednio zapewnić finansową informację zarządczą, to można byłoby przyjąć zasady, że w zakresie usług dostarczanych przez JST:

- 1) podstawowe rozdziały powinny być odzwierciedleniem usług lub ewentualnie (jeśli jest taka potrzeba) kilka rozdziałów mogłoby składać się na jedną usługę (w języku budżetu zadaniowego - na zadanie);
- 2) dodatkowy rozdział (lub rozdziały) powinien być utworzony dla jednostek, które realizują więcej niż jedną usługę publiczną. W rozdziale tym (mógłby być jeden dla całej gamy samorządowych jednostek budżetowych lub kilka dla różnych ich typów) planowane i ewidencjonowane byłyby wydatki związane z utrzymaniem stanowisk pracy. Taki rozdział umożliwiłby odrębne od innych wydatków planowanie i ewidencję wydatków zaliczanych później do kosztów pracy, które przy użyciu odpowiedniej proporcji można byłoby rozliczyć na usługi;
- 3) obecna bardzo rozdrobniona i szczegółowa klasyfikacja paragrafów jest także słabo użyteczna. Być może wystarczająca byłaby szczegółowość wymagana sprawozdawczością dla UE, czyli obecnych grup paragrafów. Z perspektywy zarządczej najważniejszy bowiem jest cel wydatku, rodzaj (poza podstawowymi kategoriami - np. majątkowe, bieżące, w tym płacowe lub świadczenia) ma znaczenie drugorzędne. Obecna szczegółowość paragrafów powoduje po pierwsze olbrzymie

rozdrobienie planów, a dodatkowo stwarza trudności z właściwym zaliczeniem wydatków do odpowiedniego paragrafu. W efekcie obserwujemy, że interpretacje w tym zakresie nie są jednolite, a więc i sprawozdawczość także obciążona może być znaczącym błędem;

- 4) w ramach reformy pożyteczne byłoby także wprowadzenie pewnego zestawu obowiązkowych kont analitycznych, których opis korespondowałby bezpośrednio z klasyfikacją rozdziałów. Gdyby w takiej sytuacji JST, zawierając umowy z podmiotami spoza sektora finansów publicznych, wymagały danych pochodzących z ewidencji przy wykorzystaniu ww. kont analitycznych, to dane z różnych sektorów można byłoby sumować i porównywać.

Przyjęcie powyższych 4 zasad uczyniłoby klasyfikację budżetową narzędziem gwarantującym rzetelne dane finansowe w układzie dogodnym dla oszacowania kosztów każdej z ujętych w klasyfikacji usług. Jeśli dane te uzupełnić o gromadzone przy użyciu statystyki publicznej (GUS):

- dane o liczbie i standardach usług,
- odpowiednie liczby etatów (lub godzin roboczych), jakie w postaci zasobów zostały w jednostkach JST wykorzystane dla dostarczenia poszczególnych usług

to oszacowania kosztów można dokonać jak w przykładzie poniżej.

Koszty dostarczania usług przez jednostkę organizacyjną JST

Gdyby w zmodyfikowanej klasyfikacji budżetowej została przyjęta koncepcja usługowa zgodnie z po-

stulatami przedstawionymi powyżej, to dane gromadzone przez Ministerstwo Finansów w sprawozdaniach budżetowych pozwoliłyby samorządom na jednolite w skali kraju i wystarczająco dokładne oszacowanie kosztów usług.

Poniżej przedstawiono założenia i wymagania dla oszacowania kosztów usług na podstawie danych gromadzonych w sprawozdaniach budżetowych.

Na koszty usługi składają się:

- wydatki bezpośrednie,
- płace pracowników jednostki,
- utrzymanie stanowisk pracy.

Przyjęte założenia:

1. Każda usługa ma swój rozdział, który nie obejmuje żadnych wydatków niezwiązanych z tą usługą, i tam rejestrujemy wydatki bezpośrednie.
2. Niezależnie od tego, dla celu rozliczenia na usługi „kosztów ogólnych jednostki” mamy alternatywę:
 - 1) tworzymy jeden rozdział wspólny dla całego sektora samorządowego, w którym wszystkie jego jednostki planują i rejestrują wydatki składające się na koszty pracy (np. obecny rozdział 75023, którego obecna nazwa „Urzędy Gmin” została zmieniona przykładowo na: „Jednostki Organizacyjne JST”) ALBO
 - 2) w jednym dziale (np. 750) tworzymy kilka rozdziałów i każdy z nich dotyczy pewnych grup jednostek (np. placówki edukacyjne, domy opieki społecznej, gospodarka komunalna, pozostałe jednostki).

Rozdział (lub rozdziały) ten służy ewidencji tzw. „kosztów

ogólnych”, czyli kosztów utrzymania jednostek pochodzących z wydatków związanych z pracą pracowników, utrzymaniem budynków i zapewnieniem im wszystkiego, co jest wyposażeniem stanowisk pracy (media, sprząatanie, dozór, utrzymanie budynków itp.). BEZ WZGLĘDU NA RODZAJ JEDNOSTKI i CHARAKTER PRACY ww. koszty są planowane i raportowane w rozdziale, przeznaczonym specjalnie dla celów rozliczeń.

3. Wszystkie koszty DANEJ JEDNOSTKI dotyczące utrzymania stanowisk pracy znajdują się w jednym rozdziale, więc podzielenie sumy kosztów w tym rozdziale przez liczbę przepracowanych godzin roboczych (etatów) w całej jednostce pozwoli obliczyć dla każdej jednostki średni koszt godziny roboczej w DANEJ JEDNOSTCE organizacyjnej, a także, w razie potrzeby, średni koszt godziny roboczej w JST.
4. KAŻDA JEDNOSTKA BUDŻETOWA planuje, a potem gromadzi dane pozwalające w pewnym przybliżeniu określić podział ZUŻYWANYCH ZASOBÓW KADROWYCH (czyli etatów) na następujące grupy:
 - etaty pracowników zatrudnionych wyłącznie przy dostarczaniu pierwszej usługi zdefiniowanej w zbiorze SMUP, która odpowiadałaby rozdziałowi XXXX1 – ETU_1,
 - etaty pracowników zatrudnionych wyłącznie przy dostarczaniu drugiej usługi zdefiniowanej w zbiorze SMUP, która odpowiadałaby rozdziałowi XXXX2 – ETU_2,
 - etaty pracowników zatrudnionych wyłącznie przy innej działalności wykonywanej przez jednostkę, która odpo-

wiadałaby POZOSTAŁYM rozdziałom oprócz XXXX1, XXXX2 oraz 75023 (lub innego, gdyby przyjąć postulat zmiany nazwy wskazany powyżej – ETU_P (Pozostałe),

- etaty pracowników wykonujących prace dotyczące ogółu działalności (zarząd, planowanie, księgowość, utrzymanie budynków, sprząatanie, informatyka, kontrola, IOD, audyt itp.), która odpowiadałaby, w odpowiedniej części, rozdziałowi 75023 (po zmianie nazwy jak zaproponowano wyżej) – ETZ.
5. Dane, o których mowa w punkcie powyżej, jednostka mogłaby przedstawiać np. w postaci udziałów procentowych wg schematu jak w poniższym przykładzie.

Algorytm i przykład oszacowania kosztów dostarczania usług przez jednostkę organizacyjną JST.

Przyjmijmy, że jednostka zatrudnia **50 pracowników**. Wyłącznie dla usługi 1 (ETU_1) pracuje **8 pracowników**, dla usługi 2 (ETU_2) pracuje **10 pracowników**, w komórkach ogólnych (ETZ) pracuje **12 pracowników**, pozostali (w liczbie 20) wykonują inną działalność.

Wówczas udział ETU_1 = 16%, udział ETU_2 = 20% Udział ETU_P = 40%, Udział ETZ = 24%.

Dane te najwygodniej byłoby zbierać, korzystając z formularza RB 28S, dodając do niego kolumnę nazwaną „Udział zatrudnionych” lub podobnie. Kolumna ta w styczniu zawierałaby wartość planowaną, a w grudniu wykonaną (ambitniejszym, ale nie wiadomo, czy potrzebnym planem mogłoby być zbieranie danych o wykonaniu udziałów raz na kwartał).

Plan „Udziału zatrudnionych” to prognoza, nie podlegająca aktualizacji w ciągu roku i niepodlegająca „dyscyplinie”, natomiast wykonanie powinno być przez JST z pewnym przybliżeniem ewidencjonowane i, w przypadku wątpliwości, weryfikowane w wyniku działań kontrolnych.

W kolumnie „Udział zatrudnionych” w wierszu odpowiadającym rozdziałowi:

- danej usługi (**XXXX1, XXXX2**) – wpisywana byłaby liczba z przedziału 0 – 1 (może być w procentach) określająca UDZIAŁ pracowników tej usługi w OGÓLNEJ LICZBIE PRACOWNIKÓW JEDNOSTKI,
- **75095** „Pozostała działalność” – wpisywana byłaby liczba odpowiadająca ETU_P
- danej jednostki (np. **75023**) – wpisywana byłaby liczba odpowiadająca ETZ.

Posiadając takie dane można wystarczająco dokładnie oszacować koszty operacyjne dostarczania usług, używając do rozliczenia kosztów ogólnych kluczy, wyznaczonych liczbą godzin (lub etatów) pracowników bezpośrednio uczestniczących w dostarczaniu

danej usługi.

W powyższym przykładzie obliczenie byłoby następujące :

1. Koszt usługi U1 jest równy sumie:
 - 1) Kosztu usługi zarejestrowanego bezpośrednio w rozdziale USŁUGI (XXXX1 , XXXX2)
 - 2) Kosztu wynagrodzenia i utrzymania stanowisk pracy osób pracujących bezpośrednio przy U1, U2
 - 3) ODPOWIEDNIEJ CZĘŚCI Kosztu wynagrodzenia i stanowisk pracy pracowników ETZ.
2. Składnik 1. mamy bezpośrednio – całe koszty w rozdziale XXXX1 lub XXXX2.
3. Składnik 2. obliczamy mnożąc Udział ETU_1 przez całość kosztów w Rozdziale jednostki w naszym przykładzie (dla Urzędu Gminy to 75023).
4. Składnik 3. dla usługi U1 obliczamy jako iloraz udziału ETU_1 przez sumę (Udział ETU_1 + Udział ETU_2 + Udział ETU_P) pomnożony przez całość kosztów w rozdziale 75023 pomniejszoną o składniki 2. dla usług U1, U2 oraz UP.

Założmy że, koszty bezpośrednie - Składnik 1. - są skutkiem wydatków prezentowanych w RB 28S i wynoszą odpowiednio:

W rozdziale XXXX1 = 100 000 PLN
 W rozdziale XXXX2 = 180 000 PLN
 Inne rozdziały = 0 PLN

Oprócz **składnika 1.** mamy do rozliczenia w rozdziale 75023 = 300 000 PLN, więc suma **składników 1. oraz 2. i 3.** dla tej jednostki wynosi 580 000 PLN

Wówczas dla usługi U1 **Składnik 2.** wynosi $0,16 * 300\ 000 = 48\ 000$
 dla usługi U2 $0,20 * 300\ 000 = 60\ 000$
 dla usługi UP $0,40 * 300\ 000 = 120\ 000$
 $300\ 000 - 228\ 000 = 72\ 000$

Koszt usługi (KU)

	Skł. 1.	Skł. 2.	Skł. 3.	
KU1 =	100 000	+ 48 000	+ [0,16/(0,16 +0,20+0,40)]*72 000	= 148 000 + 15 158 = 163 158
KU2 =	180 000	+ 60 000	+ [0,20/0,76]*72 000	= 240 000 + 18 947 = 258 947
<u>KUP (innych usług) =</u>	0	+ 120 000	+ [0,40/0,76]*72 000	= 120 000 + 37 894 = 157 895
			<u>RAZEM</u>	<u>= 580 000</u>

5. Po przygotowaniu opisu klasyfikacji wydatków w ww. rozdziałach USŁUG i odpowiednich rozdziałach DZIAŁU 750 zgodnie z propozycją powyżej, należałoby przygotować wymagania dla sprawozdań innych podmiotów świadczących usługi objęte SMUP, a obecnie niezobowiązanych do sprawozdawania wg klasyfikacji budżetowej. Wymagania obli-gowałyby do podania dokładnie takich samych danych w takim samym układzie, jakie pozyskiwano by od JST w dru-

kach RB 28S. Sposobem na rozwiązania pojawiających się problemów mogłyby być tzw. konta analityczne zespołu 5.

W rozdziale tym ujmowane winny być WYŁĄCZNIE wydatki na utrzymanie budynków, stanowisk pracy i WSZYSTKIE płacowe w jednostce organizacyjnej. INNYCH WYDATKÓW NIE MOŻNA BYŁOBY TAM REJESTROWAĆ. Ilustracja podziału kwot zarejestrowanych w rozdziale 75023 dla danych z przykładu:

Całość kwot z rozdziału 75023 = koszt płac i utrzymania stanowisk pracy w jednostce, w przykładzie = 300 000 PLN				
	Koszty z rozdziału 75023 dla pracowników „zarządu ogólnego” jednostki	Koszty z rozdziału 75023 dla pracowników zatrudnionych bezpośrednio przy dostarczaniu usług		
		Usługi zdefiniowane już w SMUP		Pozostałe usługi i działania
		np. dostarczanie wody	np. oczyszczanie ścieków	także te, które przewiduje SMUP w przyszłości
	Suma składników 3.	Składnik 2. KU1	Składnik 2. KU2	Składnik 2. KUP
	72 000	48 000	60 000	120 000
Składniki 3. przeliczone dla poszczególnych usług		15 158	18 947	37 894
Paragrafy płacowe	xxx	xxx	xxx	xxx
Paragrafy rzeczowe	xxx	xxx	xxx	xxx

Większą szczegółowość rodzaju wydatków otrzymamy z analityki paragrafów.

Podsumowanie

Projekt SMUP jest przedsięwzięciem nowatorskim i może podnieść poziom profesjonalizmu zarządzania przez JST usługami publicznymi, dostarczając „nową jakość” w zakresie informacji. Jego założenia wzorowano na systemie KOSTRA funkcjonującym w Norwegii. W projekcie prowadzonym przez MSWiA zaangażowany jest GUS, stowarzyszenia samorządowe (ZMP, ZPP oraz ŚZGiP), a projekt realizowany jest w bliskiej współpracy z Ministerstwem Finansów.

Do opisu usług w ramach SMUP stowarzyszenia samorządowe zaangażowały ponad stu specjalistów i praktyków, którzy przygotowali opisy usług, zaproponowali zestaw danych charakteryzujących każdą z nich, dokonali wyboru miar i wskaźników pozwalających na dokonywanie ocen i porównań, wskazali źródła danych, z których statystyka publiczna mogłaby je pobierać.

Ostatnim i jednym z najważniejszych zagadnień pozostających do rozwiązania jest kwestia kosztów.

Wskaźniki charakteryzujące efektywność dostarczania usług należą, obok jakości i dostępności, do najważniejszych.

Aby szacować koszty usług można albo odpowiednio dostosować klasyfikację budżetową w zakresie, w jakim dotyczy ona usług świadczonych przez JST, albo niezależnie budować odrębną dodatkową analitykę, która będzie prezentowała te same dane, co sprawozdawczość budżetowa, choć w innym układzie.

Dostosowanie kształtu klasyfikacji budżetowej do potrzeb szacowania kosztów usług objętych projektem SMUP pozwoli uniknąć znacznego wysiłku, jaki JST muszą obecnie wkladać, aby zbudować dodatkowy system rachunkowości zarząd-

czej dla analiz efektywnościowych. Przedstawiony wyżej przykład algorytmu pokazuje, że niewielkie zmiany w klasyfikacji i zasadach planowania oraz w ewidencji budżetowej wydatków pozwoliłyby na efektywne wykorzystanie sprawozdawczości budżetowej do analizy kosztów dostarczania usług.

Jeśli „zorientowanej usługowo” klasyfikacji budżetowej towarzyszyłyby odpowiedni do niej jednolity plan kont, wtedy mógłby on służyć także podmiotom spoza sektora finansów publicznych wykonującym usługi publiczne należące do zadań JST.

Informujemy, że artykuły zewnętrzne są wyrazem opinii ich autorów.

W celu ponownego wykorzystywania treści informacji zawartych w dokumencie podmioty pobierające te informacje są zobowiązane do:

- 1) poinformowania o źródle, czasie wytworzenia i pozyskania tych informacji, poprzez podanie pełnej nazwy Ministerstwa Finansów lub nazwy skróconej – MF;
- 2) poinformowania o przetworzeniu informacji ponownie wykorzystywanej.

Ministerstwo Finansów nie ponosi odpowiedzialności za treść informacji sektora publicznego przetworzonych przez podmiot ponownie wykorzystujący te informacje.

MINISTERSTWO FINANSÓW
ŚWIĘTOKRZYSKA 12
00-960 WARSZAWA

WYDAWCA: MINISTER FINANSÓW

REDAKTOR NACZELNY – Katarzyna Szarkowska

KONTAKT:
e-mail: RedakcjaBKZ@mf.gov.pl