

Artykuły

Zarządzanie i gospodarowanie funduszami publicznymi

Środki ministerstw w budżetowaniu zadaniowym

Podsektor rządowy od wielu lat wykorzystuje narzędzia, które wspierają procesy zarządzania i gospodarowania środkami publicznymi, w tym budżet zadaniowy oraz kontrolę zarządczą. W artykule podjęto próbę oceny zadaniowego planu wydatków z punktu widzenia ich konsolidacji w ramach zadań oraz biorąc pod uwagę strukturę wydatków poszczególnych dysponentów zgodnie z przepisami art. 124 ustawy o finansach publicznych¹. Zagadnienia te mają istotne znaczenie dla jasności i transparentności tak skonstruowanego planu wydatków.

TERESA LUBIŃSKA

Wieloletnie doświadczenia dydaktyczne w prowadzeniu licznych projektów studenckich oraz prac magisterskich z zakresu

budżetowania zadaniowego na poziomie rządowym wskazują na znaczne trudności w studiowaniu materiałów, które stanowią część „Uzasadnienia do projektów ustaw budżetowych” oraz część

¹ Ustawa o finansach publicznych z 27.8.2009, Dz.U. z 2021 r. poz. 305 tj., dalej także ufp.

„Omówienia sprawozdań z wykonania wydatków w układzie zadaniowym” w postaci tzw. „Skonsolidowanego planu wydatków w układzie zadaniowym”. W szczególności uwagi odnoszą się do ich przejrzystości wobec potrzeby identyfikacji ośrodków odpowiedzialności za efekty przypisane do zadań.

Pojęcia: gospodarność, sprawność, racjonalność

Problematyka budżetowania zadaniowego, w tym zagadnienia efektywności, racjonalności, sprawności czy gospodarności działania są przedmiotem badań naukowych wielu dyscyplin, w tym nauk: o zarządzaniu i jakości, ekonomii i finansów oraz prawnych. Nie wnikając w niuanse terminologiczne, za sprawne czy racjonalne działanie można, za T. Pszczołowskim, uznać takie, które: „nie ma cech negatywnych, a są same pozytywne i to takie, które określiłibyśmy jako najbardziej prawidłowe, najbardziej oszczędne”². Definicja ta uwytkła pojęcie skuteczności i oszczędności. Skuteczność działania ściśle jest związana z celami formułowanymi przez kadrę menedżerską, których realizacja powinna zapewnić, że będą one najbardziej prawidłowe. W przypadku jednostek sektora finansów publicznych (SFP) menedżerowie administracji rządowej obejmują ministrów, wiceministrów, dyrektorów departamentów. Formułowanie celów przez członków rządu i dyrektorów departamentów oraz sposobów ich realizacji wymaga informacji o przewidywanych

produktach i o rezultatach uzyskanych z wydatków publicznych. Oszczędność działania z kolei ściśle wiąże się z tzw. efektywnością kosztową, umożliwiającą pomiar kosztów przypisanych do produktów i rezultatów działania administracji rządowej.

Dorobek naukowy w obszarze skuteczności i oszczędności działania w jednostkach SFP koncentruje nauki o zarządzaniu i jakości na zagadnieniach: zarządzanie jakością w urzędach jednostek samorządu terytorialnego (JST), modele funkcjonowania administracji publicznej jako organizacji menedżerskich, modele zarządzania w podmiotach leczniczych, w jednostkach oświaty, w uczelniach wyższych czy w transporcie. Cenne są prace poświęcone rachunkowości zarządczej w jednostkach SFP. Wspomnieć należy również o pracach odnoszących się do skuteczności i efektywności funkcjonowania Krajowej Administracji Skarbowej czy wymiaru sprawiedliwości. Generalnie należy jednak stwierdzić, że dorobek naukowy w dziedzinie zarządzania jednostkami SFP jest skromny.

Zdecydowanie bogatszy jest natomiast dorobek naukowy w dyscyplinie ekonomia i finanse poświęcony skuteczności i oszczędności działania. Jego specyfiką jest koncentracja na ujęciu makroekonomicznym zagregowanych zmiennych, będących przedmiotem badań. Obejmują one głównie: ochronę środowiska, transport, edukację, zdrowie, naukę. Szeroko są tu wykorzystywane modele ekonometryczne, statystyczne czy taksonomiczne.

² T. Pszczołowski: *Zasady sprawnego działania. Wstęp do prakseologii*, wyd. V. Wiedza Powszechna, Warszawa 1976, s. 15.

Należy podkreślić, że problematyka budżetowania zadaniowego integruje nie tylko dorobek nauki o zarządzaniu i jakości oraz ekonomii i finansów, ale również nauk prawnych. Kategorie skuteczność zarządzania i oszczędność działania wymagają bowiem odpowiednich regulacji prawnych, zawartych w ustawie o finansach publicznych oraz w innych ustawach. Dorobek nauk prawnych jest więc szczególnie ważny przy rozważaniach poświęconych funkcjonowaniu administracji rządowej.

Pojęcie racjonalności, gospodarności czy sprawności działania jednostek SFP w pełni odzwierciedla art. 44 ustawy o finansach publicznych, w którym³:

1. Wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w:

- a) ustawie budżetowej,
- b) uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego,
- c) planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.

2. Jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków.

3. Wydatki publiczne powinny być dokonywane:

- a) w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad:
 - uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów;
 - optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów;
- b) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań;

c) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

4. Jednostki sektora finansów publicznych zawierają umowy, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane, na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.

Dorobek nauk prawnych w obszarze pomiaru kategorii związanych z gospodarnością jest znaczący. Zainteresowanie tematyką gospodarności wynika z tego, że same „finanse publiczne” jako nauka koncentrująca się na badaniu procesów gromadzenia i wydatkowania środków publicznych wykazują bardzo ścisłe związki z prawem publicznym. Wszelkie prace badawczo-wdrożeniowe z finansów publicznych winny więc uwzględniać regulacje zawarte w ustawie o finansach publicznych lub formułować nowe regulacje ustawowe.

W okresie ostatnich 10 lat wprowadzono szereg instrumentów wspierania procesów zarządczych w jednostkach SFP. Są to⁴:

- rozszerzone kompetencje audytu wewnętrznego (art. 272 i art. 273 ufp),
- budżet zadaniowy w jednostkach sektora rządowego (art. 2, art. 32, art. 40, art. 70, art. 122, art. 174 ufp),
- Wieloletni Plan Finansowy Państwa (WPFPP) w układzie zadaniowym (art. 103, art. 108 ufp),
- kontrola zarządcza (art. 68 ufp),
- wieloletnie prognozy finansowe w samorządach – w tym wykaz przedsięwzięć (art. 226 ufp),

³ Por. ustawa z 27.8.2009 r., op.cit.

⁴ ibid.

- budżety zadaniowe w samorządach – dobrowolne.

Wieloletni Plan Finansowy Państwa oraz wieloletnia prognoza finansowa jednostek samorządu terytorialnego stanowią niezwykle ważne instrumenty zarządzania zdolnością kredytową na poziomie kraju oraz na poziomie jednostek samorządowych. Są również narzędziami wspierania planowania zadaniowego.

Instytucją wspomagającą procesy zarządzania w całym SFP jest kontrola zarządcza. Art. 68 ust. 2 ufp⁵ stanowi: „Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:

- a) zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi,
- b) skuteczności i efektywności działania,
- c) wiarygodności sprawozdań,
- d) ochrony zasobów,
- e) przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania,
- f) efektywności i skuteczności przepływu informacji,
- g) zarządzania ryzykiem”.

Przepisy te są bowiem bezpośrednio oparte na metodologii budżetowania zadaniowego. Wspomnieć należy, że wprowadzono narzędzia monitorowania i oceny stanu kontroli zarządczej

w postaci kwestionariusza samooceny w zakresie standardów kontroli. Opracowanie tego dokumentu jest pracochłonne i budzi szereg wątpliwości⁶.

Wzrost zainteresowania problematyką gospodarności w SFP w ostatnich latach wynikał z próby zmian ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych⁷. Wątpliwości dotyczyły kryterium gospodarności, o które proponowano rozszerzyć przedmiotowy zakres kontroli spraw finansowych w jednostkach samorządu terytorialnego. Dyskusja, która odbyła się w Komisji Finansów Publicznych i w Komisji Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej oraz dyskusja w Senacie potwierdzają dużą złożoność kryterium gospodarności⁸. Równocześnie dyskusje te wskazują nie na RIO, ale na NIK jako instytucję uprawnioną do szczegółowego badania i kontroli gospodarności wydatkowania środków publicznych. Istotna jest tu opinia M. Steca przyjęta przez Radę Legislacyjną przy Prezesie Rady Ministrów⁹.

W artykuł 203 ust. 1 Konstytucji RP¹⁰ czytamy: „Najwyższa Izba Kontroli kontroluje działalność organów administracji rządowej, Narodowego Banku Polskiego, państwowych osób prawnych i innych państwowych jednostek organizacyjnych

⁵ *ibid.*

⁶ Por. M. Krajewska: *Samoocena kontroli zarządczej jako narzędzia sprawnego zarządzania jednostką samorządu terytorialnego na przykładzie miasta stołecznego Warszawy*, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia”, nr 6/2011.

⁷ Ustawa z 8.6.2017 o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2019 r. poz. 2137 tj., dalej także ustawa o RIO.

⁸ Por. Stenogram przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych nr 207, <Sejm.gov.pl>; Stenogram przebiegu posiedzenia Komisji Samorządu Terytorialnego i Polityki Regionalnej, nr 122, <Sejm.gov.pl>; Stenogram 43 posiedzenia Senatu RP IX kadencji, <Senat.gov.pl>.

⁹ Por. opinia z 16.9.2016 o projekcie ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, RL – 0303-27/16.

¹⁰ Konstytucja RP, Dz.U. z 1997 nr 78 poz. 483.

z punktu widzenia legalności, gospodarności, celowości i rzetelności”. Poszerzoną dyskusję na temat gospodarności jako kryterium kontroli NIK przedstawia artykuł L. Murata¹¹. Badania przeprowadzone przez Autora¹² dowodzą, że tylko w co trzynastym wystąpieniu pokontrolnym Izba zawiera jakąś wypowiedź nawiązującą bezpośrednio do tego kryterium, zaś jedynie trzy procent nieprawidłowości jest formułowanych na jego podstawie. Wyniki te wskazują jednoznacznie na duże trudności w ocenie gospodarności, ponieważ kontrolerzy „zostali zobowiązani do wskazania ewentualnych założeń i metody rachunku ekonomicznego lub metody szacunków, stanowiących podstawę (uzasadnienie) takiej oceny”¹³. Niniejsze wymogi są w pełni uzasadnione, bowiem kontrola oznacza porównanie stanu faktycznego ze stanem pożądanym (przyjętymi kryteriami).

Nawiązując do art. 44 ustawy o finansach publicznych (wcześniej art. 35 ustawy o finansach publicznych z 2005 r.), należy przyjąć, że pojęcia racjonalności czy gospodarności wydatkowania środków publicznych w świetle wymienionego art. 44, ust 3 są tożsame¹⁴. Przepis ten w pełni upoważnia do nadzoru i kontroli działalności na podstawie kryterium gospodarności. W pracy pod red. J. Wyporskiej-Frankiewicz Autorzy słusznie podkreślają, że „kryterium

gospodarności ma wyrażać aspekty ekonomiczne w ocenie kontrolowanej działalności. Podmioty gospodarujące lub wykorzystujące majątek publiczny mają obowiązek dbać o dobro wspólne”¹⁵. Autorzy mówią o nich, przyjmując słusznie, że aspekty ekonomiczne są głównie związane z kosztami (wydatkami) poniesionymi na zadania publiczne. Pojęcie podmioty gospodarujące jest więc niezwykle ważne z punktu widzenia przejrzystości metod budżetowania zadaniowego.

Skonsolidowany plan wydatków a ośrodki odpowiedzialności **Ujęcie zadaniowe**

Podmiotowe podejście do zadaniowego planu wydatków zostanie poddane analizie w świetle struktury dokumentacji przedstawionej na stronach Ministerstwa Finansów.

W materiałach do projektów ustaw budżetowych, publikowanych na stronach Ministerstwa Finansów, od kilku lat dołączane są trzy dokumenty odnoszące się do zadaniowego planu wydatków:

1. Aneks tabelaryczny 1.
2. Aneks tabelaryczny 2.
3. Planowanie w układzie zadaniowym na dany rok budżetowy.

Aneks 1 zawiera „Skonsolidowany plan wydatków dla państwowych jednostek budżetowych, państwowych funduszy

¹¹ Por. L. Murat: *Gospodarność jako kryterium kontroli. Ujęcie prawne i aksjologiczne*, „Kontrola Państwowa” nr 6/2019.

¹² *ibid.*

¹³ *ibid.*

¹⁴ Por. ustawa z 27.8.2009, *op.cit.*

¹⁵ J. Wyporska-Frankiewicz (red.), E. Jarzęcka-Siwik, M. Berek: *Kontrola wykonywania zadań i nadzór nad jednostkami samorządu terytorialnego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2020, s. 67.

celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych”, o których mowa w art. 9 pkt. 14 ufp na dany rok i dwa kolejne lata w układzie zadań państwa¹⁶.

Aneks 2 zawiera „Wydatki budżetu państwa i budżetu środków europejskich na dany rok w układzie zadań państwa”.

Trzeci dokument stanowi omówienie dwudziestu dwóch funkcji zadaniowego planu wydatków w ujęciu skonsolidowanym, z wyodrębnieniem zadania priorytetowego, również w ujęciu skonsolidowanym.

Skonsolidowana wersja wydatków przypisanych do zadań, celów i mierników zawiera informację o wszystkich dysponentach odpowiedzialnych za realizację poszczególnych zadań. Głównych dysponentów prezentuje zaś Aneks tabelaryczny 2. Obejmuje on wydatki budżetu państwa i budżetu środków europejskich, przeznaczonych na funkcje i zadania, bez podania informacji zawierającej pomiar celów. Są to dane z planów finansowych dysponentów, którzy zarządzają kluczowymi, znacznymi kwotami w ramach zadaniowego planu wydatków w ujęciu skonsolidowanym. Załącznik określany jako Aneks 1 nie stanowi więc dokumentu, który można określić jako zadaniowy plan wydatków, z uwagi na brak „podmiotowej” informacji o dysponentach odpowiedzialnych za realizację celu przypisanego do zadań oraz przyjętych wartości mierników i kwot wydatków. Szczegółowa analiza Aneksu 1 na tle

Aneksu 2 umożliwiałaby wydzielenie dla każdego zadania głównych dysponentów. Stanowi to jednak duże utrudnienie w ocenie skuteczności ich pracy. Podkreślić należy, że skonsolidowany plan wydatków stanowi niezwykle cenny dokument z punktu widzenia zasady transparentności i jawności w obszarze wydatkowania środków publicznych. Umożliwia bowiem identyfikację sumarycznej kwoty wydatków przeznaczonych na poszczególne zadania. Sumaryczna kwota wydatków w układzie zadań zawiera bowiem wydatki pochodzące z budżetu państwa i z budżetu środków europejskich oraz wydatki w układzie zadań, które są finansowane z państwowych funduszy celowych, agencji wykonawczych, instytucji gospodarki budżetowej oraz państwowych osób prawnych, o których mowa w art 9 pkt 14 ufp.¹⁷ Sumaryczne ujęcie wydatków publicznych według zadań winno usprawniać prace parlamentarne nad ustawą budżetową dotyczącą poziomu wydatkowania środków publicznych w ujęciu przedmiotowo-podmiotowym. Skonsolidowany plan wydatków może stanowić bazę do integracji i rzeczywistej konsolidacji według celów wydatków zawartych w ustawie budżetowej.

Odmienne należy widzieć skonsolidowany plan wydatków w świetle przejrzystości pomiaru efektów przypisanych do zadań i podzadań. Stwierdzić trzeba, że przejrzyste ujęcie zadaniowego planu wydatków wymaga przede wszystkim przypisania celów i mierników

¹⁶ Por. ustawa z 27.8.2009 r., op.cit.

¹⁷ *ibid.*

do dysponentów budżetu państwa i budżetu środków europejskich. Przyjęcie formuły konsolidacji dysponentów na poziomie zadań, wydatków, celów i mierników nie sprzyja identyfikacji ośrodków odpowiedzialności. Budżet państwa jako jego najważniejszy plan finansowy wymaga podmiotowo-przedmiotowego podejścia do struktury zadaniowego planu wydatków. Przypisanie go do części budżetowych umożliwi wsparcie zarządzania zadaniami przez kadrę menedżerską w ministerstwach i w urzędach centralnych. Może stanowić równocześnie narzędzie monitorowania przez parlament odpowiedzialności dysponentów za efekty z nakładów publicznych.

Część budżetowa odpowiada aktualnemu podziałowi resortowemu administracji rządowej, a każda z jednostek jest dysponentem i odpowiada za wykonanie określonej części budżetu. Przykładem podmiotowego ujęcia zadaniowego planu wydatków jest dokument – Ustawa budżetowa na rok 2010, Uzasadnienie, tom III – Omówienie budżetu państwa w układzie zadaniowym¹⁸. Prezentuje on zadaniowy plan wydatków przypisanych do części budżetowych. Na przykład, na stronie 69 Omówienia¹⁹ zawarto planowane wydatki na 2010 r. dla części 42 – Sprawy wewnętrzne. Obejmują one 4 zasadnicze zadania: 2.1, 2.2, 2.4, 2.7. Wydatki tych zadań stanowią około 92% wydatków części 42, zawartej w ustawie

budżetowej według klasyfikacji budżetowej. Wskaźnik ten nie obejmuje wydatków na dział 753 – Obowiązkowe ubezpieczenia społeczne. Wydatki te powinny stanowić tzw. zadania uzupełniające w zadaniowym planie wydatków części 42. Zwrócić należy również uwagę na brak informacji o kosztach ogólnych (pośrednich), które są wydzielane do odrębnej funkcji w zadaniowym planie wydatków. Pogłębia to swoistą „izolację” opisu zadań, realizowanych przez poszczególnych dysponentów od tzw. kosztów zarządu (kosztów pośrednich), czyli kosztów kadry menedżerskiej, nadzorującej skuteczność realizacji celów.

Uwypuklić należy to, że pomiar celów wymaga wiedzy eksperckiej i gromadzenia wielu danych w ujęciu wieloletnim. Algorytmy wyliczania współczynników i wskaźników, odnoszących się do dysponentów na poziomie ministerstw są złożone i obejmują szereg zmiennych. Opisują współzależności między danymi o charakterze ilościowym lub jakościowym, które odnoszą się do procesów realizowanych w rzeczywistości przez liczne zespoły pracowników jednostek budżetowych. Odzwierciedleniem tej złożoności jest poniższy przykład²⁰.

Miernik Krajowego Systemu Ratowniczo-Gaśniczego (KSRG): Odsetek interwencji ratowniczych, w których jednostka KSRG dotarła na miejsce zdarzenia w czasie krótszym niż 15 minut (w %).

¹⁸ <<https://mf-arch2.mf.gov.pl/web/bip/finanse/ustawy-budzetowe>> [dostęp 3.10.2021].

¹⁹ Por. ustawa z 27.8.2009, op.cit.

²⁰ Por. *Zestawienie zbiorcze celów i mierników zadań budżetowych na rok 2019*, <<https://mf-arch2.mf.gov.pl>> [dostęp 23.10.2020].

Tabela 1. Wydatki oraz wartości miernika KSRG dla zadania 2.3 System ochrony przeciwpożarowej i ratownictwa oraz ochrona ludności w latach 2015–2021

| | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
|--|-------|-------|------|-------|-------|------|------|
| Wydatki skonsolidowane na zadanie 2.3 (w mld zł) | 2,5 | 2,6 | 2,68 | 2,89 | 2,98 | 3,48 | 3,45 |
| Wydatki części budżetowej 85, dział 754 (w mld zł) | 2,2 | 2,3 | 2,3 | 2,7 | 2,6 | 2,9 | 3,1 |
| Wartość miernika KSRG (w %) | 87,36 | 87,70 | 90,2 | 88,25 | 90,46 | ≥ 90 | ≥ 90 |

Źródło: *Aneks tabelaryczny 1 i Aneks tabelaryczny 2 do projektów ustaw budżetowych w układzie zadaniowym na lata 2015–2021 (wartości bazowe)*, <<https://www.gov.pl/web/finanse/ustawy-budzetowe/>> i <<https://mf-arch2.mf.gov.pl/web/bip/ministerstwo-finansow/>> (dostęp: 23.10.2020).

$$\% \text{ zdarzeń (} t \leq 15 \text{ min.)} = \frac{L1 + L2 + L3}{\Sigma(P, MZr)} \times 100$$

L1 – suma pożarów i miejscowych zagrożeń ratowniczych z sekcji „Przybycie pierwszego podmiotu ratowniczego, w godz. 06:01-20:00 oraz 20:01-06:00” odczytana z przedziałów „do 5 min.”

L2 – suma pożarów i miejscowych zagrożeń ratowniczych z sekcji „Przybycie pierwszego podmiotu ratowniczego, w godz. 06:01-20:00 oraz 20:01-06:00” odczytana z przedziałów „6-10 min.”

L3 – suma pożarów i miejscowych zagrożeń ratowniczych z sekcji „Przybycie pierwszego podmiotu ratowniczego, w godz. 06:01-20:00 oraz 20:01-06:00” odczytana z przedziałów „11-15 min.”

$\Sigma(P, MZr)$ – suma wszystkich pożarów i miejscowych zagrożeń ratowniczych z sekcji „Przybycie pierwszego podmiotu ratowniczego, w godz. 06:01-20:00 oraz 20:01-06:00” odczytana z przedziałów „do 5 min.”, „6-10 min.”, „11-15 min.”, „16-20 min.”, „21-30 min.”, „>30 min.”

Miernik ten jest przypisany do zadania 2.3 w Funkcji 2: Bezpieczeństwo wewnętrzne i porządek publiczny:

„Zadanie 2.3: System ochrony przeciwpożarowej i ratownictwa oraz ochrona ludności.

Cel dla 2.3: Zwiększenie sprawności interwencji podmiotów ratowniczych Krajowego Systemu Ratowniczo-Gaśniczego”.

Wartości miernika oraz kwoty wydatków w latach 2015–2021 prezentuje tabela 1.

W wersji skonsolidowanej, poza wojewodami – część budżetowa 85, dysponentami odpowiedzialnymi za zadanie 2.3 są: MSWiA – Komenda Główna Państwowej Straży Pożarnej. Wykorzystywane są również środki Funduszu Wsparcia Państwowej Straży Pożarnej. Prezentacja złożoności tego miernika służy wskazaniu na konieczną ostrożność w interpretacji i analizie porównawczej wartości mierników i potrzebę wieloletniego procesu gromadzenia danych. Szczególnie istotna jest tu prawidłowość relacji przyczynowo-skutkowej między poziomem wydatków a miernikami efektów. Fakt ten w żadnej mierze nie osłabia wysokiej rangi procesu pomiaru efektów z nakładów publicznych.

Istotą proefektywnościowego ujęcia zadaniowego planu wydatków powinno być

przyjęcie metodyki podmiotowo-rezultatywnego podejścia do pomiaru efektów przypisanych do zadań i wydatków. Umożliwia to przypisanie konkretnych ośrodków odpowiedzialności za cele zarządcze, wydatki i efekty. Podejście to integruje budżetowanie zadaniowe z instytucją kontroli zarządczej. Kontrola zarządcza w przepisach ustawowych oferuje narzędzia zbliżone do narzędzi controllingu, a więc do narzędzi sterowania czy zarządzania przez cele, które są stosowane w przedsiębiorstwach. Wśród narzędzi zarządzania, jako kluczowe zadanie wymienia się zarządzanie zasobami ludzkimi. A. Pocztowski podaje, że controlling zasobów ludzkich pojawia się tam, gdzie w zarządzaniu chodzi o następujące elementy²¹:

- system oceniania i wynagradzania, w tym premiowania pracowników,
- system produktywności pracowników,
- system stosunków międzyludzkich.

Wymienione elementy zarządzania zasobami ludzkimi skłaniają do stwierdzenia, że bariera „kapitału ludzkiego” jest jedną z ważnych barier wdrażania w Polsce nowoczesnych narzędzi zarządzania publicznego, w tym budżetowania zadaniowego, kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego. A. Zybala już w 2013 r. wskazywał, że wiodący model zarządzania w jednostkach publicznych to model oparty na legislacji i kontroli (logika: rozkazuj

i kontroluj)²². We wspomnianym wcześniej art. 68 ust. 2 ufp, wśród siedmiu celów kontroli zarządczej nie wymieniono celu – zarządzanie kadrami, przyjmując rozwiązania z międzynarodowych standardów obowiązujących w krajach o rozwiniętej gospodarce rynkowej. Z dużym prawdopodobieństwem należy przyjąć, że bariery ograniczające wdrażanie metod zarządzania opartych na pracy zespołowej są wciąż w dużej mierze aktualne. Interesujące wyniki badań zawarto w pracy Z. Dobrowolskiego²³. Autor wskazuje na luki w zarządzaniu zasobami ludzkimi. Stwierdza, że stan badań nad kontrolą zarządczą, zwłaszcza wpływu na postępowanie pracowników i kierowników, jest dalece niewystarczający.

Rola grup ekonomicznych wydatków

W dalszej części artykułu przedstawiono zarządczo-ekonomiczną charakterystykę zadań budżetowych, realizowanych przez dwóch dysponentów najważniejszego planu finansowego państwa, jakim jest budżet państwa²⁴. Analizie poddano wydatki części budżetowych ministerstw: Nauki i Szkolnictwa Wyższego (część budżetowa 28 – Szkolnictwo wyższe i nauka) oraz Spraw Wewnętrznych i Administracji (część budżetowa 42 – Sprawy wewnętrzne). Część

²¹ A. Pocztowski: *Controlling w zarządzaniu zasobami ludzkimi*, „*Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstw*” nr 8/1994, s. 352.

²² Por. A. Zybala: *Polityki publiczne wobec wzorca zarządzania publicznego*, „*Zarządzanie Publiczne*”, nr 4/2013.

²³ Por. Z. Dobrowolski: *Prolegomena epistemologii oraz metodologii kontroli zarządczej*, Uniwersytet Jagielloński, Kraków 2017, s. 142.

²⁴ Por. T. Lubińska: *Controlling w instytucjach Sektora Finansów Publicznych – możliwości i warunki zastosowania*, rozdział w monografii: *Kierunki ewolucji rynku finansowego*, red. M. Wasilewski, S. Zabolotny, SGGW, Warszawa 2019, s. 91-105.

budżetowa odpowiada podziałowi administracji rządowej według resortów. Części budżetowe ministerstw stanowią więc podmiotowe ujęcie ich dochodów, zadań (rozdziały) i wydatków. Zgodnie z art. 34 ust. 1 ustawy o działach administracji rządowej²⁵ ministrowie inicjują, opracowują i koordynują wykonanie polityki Rady Ministrów. Należy dodać, że część budżetowa 28 od 2019 r. obejmuje zintegrowane wydatki dwóch części budżetowych: 28 – Szkolnictwo wyższe oraz 38 – Nauka. W wyniku reformy, zwanej ustawą 2.0²⁶, zarządzanie środkami na dydaktykę oraz na naukę jest realizowane w warunkach zwiększenia elastyczności ich wydatkowania. Wybór części budżetowych podporządkowano celowi, jakim jest pokazanie zróżnicowania struktury wydatków poszczególnych dysponentów i roli tego zróżnicowania dla procesów zarządczych, jak też dla narzędzi ich wsparcia, jakim jest budżetowanie zadaniowe. Charakterystyka zadań realizowanych przez ministerstwa oparta jest na kryterium tzw. grup ekonomicznych, które wymienia art. 124 ust. 1 ufp²⁷.

Wyróżnić należy następujące rodzaje wydatków: wydatki bieżące jednostek budżetowych, świadczenia na rzecz osób fizycznych, dotacje i subwencje, wydatki majątkowe, wydatki na współfinansowanie programów finansowych z budżetu UE i EFTA, wydatki na obsługę długu, środki własne UE. Ostatnie dwa rodzaje, jako odpowiednio części budżetowe

nr 79 i nr 84, to wydatki prawnie zdeterminowane, które podlegają Ministerstwu Finansów.

Na wydatki bieżące ministerstw, jako wydatki jednostek budżetowych, składają się: wynagrodzenia i uposażenia oraz składki, koszty utrzymania, a także inne wydatki związane z funkcjonowaniem jednostek budżetowych i realizacją zadań statutowych, zakupy towarów i usług, koszty zadań zleconych.

Świadczenia na rzecz osób fizycznych są wydatkami niebędącymi wynagrodzeniem.

Wydatki majątkowe obejmują: wydatki inwestycyjne ministerstw i dotacje celowe na inwestycje, wydatki na zakup i objęcie akcji oraz wniesienie wkładów do spółek.

Dotacje i subwencje stanowią transferowe wydatki budżetu państwa do jednostek samorządu terytorialnego oraz innych jednostek SFP i funduszy celowych. Dotacja może też być przeznaczona dla jednostek spoza SFP. Transfery te finansują określone zadania lub stanowią tzw. transfery wyrównawcze i równoważące w samorządach.

Z punktu widzenia budżetowania zadaniowego zadania realizowane przez ministerstwa i urzędy centralne można podzielić na trzy grupy zarządcze:

- ogólnozarządcze – wydatki pośrednie,
- podstawowe – wydatki bezpośrednie,
- uzupełniające – wydatki bezpośrednie.

Wydatki na zadania ogólnozarządcze ministerstw stanowią tzw. wydatki pośrednie, wspólne dla danego dysponenta

²⁵ Ustawa z 4.9.1997 o działach administracji rządowej, Dz.U. z 2021 r. poz. 1893.

²⁶ Ustawa z 20.7.2018 Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce, Dz.U. z 2021 r. poz. 478 tj.

²⁷ Por. ustawa z 27.8.2009, op.cit.

w ramach części budżetowej. Dla ministerstw wydatki te przypisane są działowi klasyfikacji budżetowej 75001 – Urzędy naczelných i centralnych organów administracji rządowej. Obejmują głównie wydatki na wynagrodzenia kierownictwa, dział księgowości, informatyki, zaopatrzenie, utrzymanie budynku i nieruchomości, marketing itp. W wypadku urzędów naczelných organów władzy państwowej, kontroli i ochrony prawa, wydatki pośrednie przypisane są do rozdziału 75101 czy 75102 – Naczelne organy sądownictwa. Wydatki na zadania podstawowe i uzupełniające ministerstw, czyli tzw. wydatki bezpośrednie, odpowiadają poszczególnym obszarom działalności dysponenta. Wyróżnić tu należy wydatki na zadania tzw. działu zasadniczego klasyfikacji budżetowej oraz działów uzupełniających danego dysponenta.

Wyżej wymienione kryteria podziału wydatków umożliwiają przedmiotowo-funkcjonalne podejście do wykazu zadań ministerstwa, z uwzględnieniem ich charakterystyki zarządczej według grup ekonomicznych. Zarządczo-ekonomiczne podejście stanowi z kolei bazę do wstępnej charakterystyki zadań realizowanych przez poszczególnych dysponentów z punktu widzenia systemu zarządzania w ministerstwach.

Biorąc pod uwagę wydatki ogólnozarządcze dla części budżetowych obu ministerstw, które zawarto w rozdziale 75001 – Urzędy naczelných i centralnych organów administracji rządowej, należy stwierdzić, że na te zadania przeznaczają odpowiednio: MNiSW – część 28 – 0,3%, MSWiA – część 42 – 0,8%, wydatków ogółem. Wydatki rozdziału 75001 są niezwykle

ważne, gdyż dotyczą zadań strategicznych i wieloletnich, w tym zarządzania kapitałem ludzkim. Administracja publiczna stanowi bowiem całokształt struktur administracyjnych w państwie oraz ludzi zatrudnionych w tych strukturach, realizujących zadania publiczne. Niezbędne jest uwzględnienie w powyższej analizie roli wydatków stanowiących dotacje i subwencje oraz świadczenia na rzecz osób fizycznych.

Analiza porównawcza struktury wydatków dwóch ministerstw z podziałem na zadania ogólnozarządcze oraz podstawowe i uzupełniające wymaga – jak wspomniano wyżej – charakterystyki tych zadań według kryteriów, jakimi są grupy ekonomiczne (patrz tab. 2, s. 26 i 3, s. 27):

- Wydatki bieżące jednostek budżetowych. W przypadku MSWiA – część 42 stanowią one 55,3% wydatków ogółem tej części. Są przeznaczone na zadania przypisane do działu zasadniczego tej części budżetowej, tzn. 754 – Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa (rozdziały klasyfikacji budżetowej: Komenda Główna Policji, Komenda Główna Państwowej Straży Pożarnej, Komendy Powiatowe Policji, Komendy Wojewódzkie Straży Granicznej oraz inne rozdziały). Wskaźnik ten przyjmuje wyższą wartość, gdy bazą odniesienia są wydatki części 42, po wyłączeniu wydatków działu 753 – Obowiązkowe Ubezpieczenia Społeczne. MNiSW prezentuje odmienną strukturę wydatków według grup ekonomicznych; udział wydatków bieżących jednostek budżetowych w relacji do wydatków ogółem części budżetowej 28 jest bardzo niski na tle wskaźnika odnoszącego się do części 42 i wynosi 3,2%.

• Dotacje i subwencje. W przypadku MNiSW, część 28, wydatki te stanowią około 91,7% w relacji do wydatków ogółem tej części. Wydatki bieżące jednostek budżetowych MNiSW stanowią 4,1% w relacji do ogółem wydatków części 28. Transfery przeznaczone są dla państwowych osób prawnych – uczelni wyższych, które zarządzają środkami publicznymi: dział 730 – Szkolnictwo wyższe i nauka. System zarządzania w MNiSW przenosi więc uprawnienia zarządcze do uczelni wraz z odpowiednią matrycą jej parametryzacji.

• Świadczenia na rzecz osób fizycznych. Bardzo znaczącą pulę środków na świadczenia na rzecz osób fizycznych przeznacza Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji – część budżetowa 42. Funkcjonariusze służb podległych MSWiA korzystają z resortowego systemu emerytalnego. Z kwoty 21,5 mld zł ogółem budżetu ministerstwa w 2019 r. na świadczenia te przeznaczono kwotę 8,6 mld zł – patrz rozdział 75301. Świadczenia emerytalne stanowią tzw. wydatki prawnie zdeterminowane. Należy tu wskazać typologię narzędzi proefektywnościowych dla zadań „zbiurokratyzowanych” oraz „elastycznych”²⁸.

Przedstawione wyżej uproszczone charakterystyki zadań MSWiA oraz MNiSW potwierdzają bardzo istotną rolę kategorii grup ekonomicznych w zarządzaniu zadaniami publicznymi, co powinno znaleźć odzwierciedlenie w przyjętych metodach budżetowania zadaniowego.

Dotacje i subwencje stanowią o skali decentralizacji zadań. Odzwierciedlają również transfery do państwowych osób prawnych, do funduszy publicznych oraz innych instytucji SFP. Wszystkie transfery wymagają poprawnie dobranych metod pomiaru efektów z nakładów publicznych. W tabeli 4, s 28, przedstawiono strukturę wydatków ogółem budżetu państwa według grup ekonomicznych za lata 2018–2020.

Całościowe ujęcie struktury ogółem wydatków budżetu państwa odzwierciedla dokładnie główne składowe systemu zarządzania przepływami finansowymi w SFP. Biorąc pod uwagę wydatki ogółem budżetu państwa, po wyeliminowaniu części wydatków prawnie zdeterminowanych, tzn. wydatków na obsługę długu oraz środki własne Unii Europejskiej – składka do budżetu UE, struktura wydatków w 2019 r. przedstawia się następująco:

1. dotacje i subwencje: 61%,
2. świadczenia na rzecz osób fizycznych: 7,8%,
3. wydatki bieżące jednostek budżetowych: 22,3%,
4. wydatki majątkowe: 6%.

Wysoki wskaźnik relacji transferów do wydatków ogółem budżetu państwa, przekazywanych w postaci dotacji i subwencji do jednostek samorządu terytorialnego lub innych podmiotów, upoważnia do stwierdzenia, że znaczna część wydatków budżetu państwa wymaga odmiennych instrumentów wsparcia proefektywnościowego na tle zadań realizowanych przez rządowe

²⁸ G.J. Van Helden: *Controlling overhead in public sector organizations*, „International Journal of Public Sector Management”, vol. 27, No 6/2014.

Tabela 2. Wydatki części budżetowej Sprawy wewnętrzne według kryterium grup ekonomicznych i klasyfikacji budżetowej

| Dział/ Rozdział | Treść | Plan na 2019 r. w tys. zł | Struktura w % | | | | |
|--------------------------|--|---------------------------------|------------------------|------------------------------|--------------------|----------------------|-------------------------------------|
| | | | Dotacje i subwencje | Świadczenia dla osób fiz. | Wydatki bieżące | Wydatki majątkowe | Współfin. projektów z udz. UE |
| SPRAWY WEWNĘTRZNE | | 21 539 951 | 0,9 | 40,8 | 55,3 | 2,8 | 0,2 |
| 730 | Szkolnictwo wyższe i nauka | 117 763 | 96,0 | 0,2 | - | 3,8 | - |
| 73095 | Pozostała działalność | 117 763 | 96,0 | 0,2 | - | 3,8 | - |
| 750 | Administracja publiczna | 444 391 | 0,2 | 0,1 | 91,6 | 7,4 | 0,7 |
| 75001 | Urzędy naczelných i centralnych organów administracji rządowej | 186 181 | 0,4 | 0,2 | 92,7 | 5,2 | 1,5 |
| 75070 | Centrum Personalizacji Dokumentów | 216 221 | - | 0,0 | 91,1 | 8,9 | - |
| 75073 | Urząd do Spraw Cudzoziemców | 41 989 | - | 0,1 | 89,4 | 9,5 | 1,0 |
| 752 | Obrona narodowa | 338 | - | 2,7 | 97,3 | - | - |
| 75212 | Pozostałe wydatki obronne | 338 | - | 2,7 | 97,3 | - | - |
| 753 | Obowiązkowe ubezpieczenia społeczne | 8 622 483 | - | 99,1 | 0,9 | 0,0 | - |
| 75301 | Świadczenia pieniężne z zaopatrzenia emerytalnego | 8 622 483 | - | 99,1 | 0,9 | 0,0 | - |
| 754 | Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa | 12 172 793 | 0,7 | 1,9 | 93,4 | 3,7 | 0,4 |
| 75401 | Centralne Biuro Śledcze Policji | 217 211 | - | 1,3 | 97,5 | 1,1 | 0,1 |
| 75402 | Komenda Główna Policji | 321 383 | - | 1,1 | 91,0 | 7,6 | 0,3 |
| 75403 | Jednostki terenowe Policji | 493 306 | - | 0,2 | 83,2 | 14,9 | 1,7 |
| 75404 | Komendy wojewódzkie Policji | 2 315 364 | - | 1,5 | 96,8 | 1,3 | 0,4 |
| 75405 | Komendy powiatowe Policji | 6 493 038 | - | 1,8 | 96,3 | 1,8 | 0,1 |
| 75406 | Straż Graniczna | 1 603 345 | - | 3,7 | 90,7 | 5,2 | 0,4 |
| 75408 | Służba Ochrony Państwa | 274 737 | - | 1,5 | 93,4 | 5,1 | - |
| 75409 | Komenda Główna Państwowej Straży Pożarnej | 256 530 | 10,3 | 1,7 | 61,8 | 25,6 | 0,5 |
| 75412 | Ochotnicze straże pożarne | 39 000 | 45,2 | - | - | 54,8 | - |
| 75414 | Obrona cywilna | 550 | - | - | 100,0 | - | - |
| 75415 | Zadania ratownictwa górskiego i wodnego | 16 348 | 96,3 | - | - | 3,7 | - |
| 75421 | Zarządzanie kryzysowe | 8 911 | - | 0,1 | 96,7 | 3,2 | - |
| 75495 | Pozostała działalność | 133 070 | 17,5 | 0,7 | 57,6 | 16,2 | 8,0 |
| 851 | Ochrona zdrowia | 120 595 | 1,5 | 0,1 | 10,0 | 88,4 | - |

Źródło: Ustawa budżetowa na rok 2019 r. z 16.1.2019 r., Dz.U. 2019 r. poz. 198, załącznik nr 2, s. 23-24.

Tabela 3. Wydatki części budżetowej Szkolnictwo Wyższe i Nauka według kryterium grup ekonomicznych i klasyfikacji budżetowej

| Dział/ Rozdział | Treść | Plan na 2019 r. w tys. zł | Struktura w % | | | | Współfin. projektów z udz. UE |
|--------------------|--|---------------------------------|------------------------|------------------------------|--------------------|----------------------|-------------------------------------|
| | | | Dotacje i subwencje | Świadczenia dla osób fiz. | Wydatki bieżące | Wydatki majątkowe | |
| | SZKOLNICTWO WYŻSZE I NAUKA | 20 092 957 | 91,7 | 0,3 | 4,1 | 2,8 | 1,1 |
| 730 | Szkolnictwo wyższe i nauka | 19 796 196 | 92,0 | 0,3 | 3,8 | 2,8 | 1,1 |
| 73095 | Pozostała działalność | 19 796 196 | 92,0 | 0,3 | 3,8 | 2,8 | 1,1 |
| 750 | Administracja publiczna | 60 371 | - | 0,3 | 94,8 | 4,1 | 0,8 |
| 75001 | Urzędy naczelnych i centralnych organów administracji rządowej | 60 371 | - | 0,3 | 94,8 | 4,1 | 0,8 |
| 752 | Obrona narodowa | 200 040 | 100,0 | - | 0,0 | - | - |
| 75212 | Pozostałe wydatki obronne | 40 | - | - | 100,0 | - | - |
| 75221 | Projekty badawcze i celowe w dziedzinie obronności | 200 000 | 100,0 | - | - | - | - |
| 851 | Ochrona zdrowia | 17 850 | - | - | 100,0 | - | - |
| 85156 | Składki na ubezpieczenie zdrowotne i świadczenia dla osób nieobjętych obowiązkiem ubezpieczenia zdrowotnego | 17 850 | - | - | 100,0 | - | - |
| 921 | Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego | 18 500 | 78,4 | - | - | 21,6 | - |
| 92114 | Pozostałe instytucje kultury | 12 500 | 100,0 | - | - | - | - |
| 92118 | Muzea | 6 000 | 33,3 | - | - | 66,7 | - |

Źródło: Ustawa budżetowa na rok 2019 z 16.1.2019 r., Dz.U. z 2019 r. poz. 198, załącznik nr 2, s. 14.

jednostki budżetowe²⁹. Odpowiedzialność za zarządzanie zadaniami, które są finansowane lub współfinansowane z dotacji i subwencji jest więc rozłożona zarówno na jednostki rządowe, jak i pozarządowe. Zarządzanie zadaniami wymaga w tym

przypadku współpracy rządu z instytucjami SFP, Radą Dialogu Społecznego, Komisją Wspólną Rządu i Samorządu Terytorialnego oraz z innymi organizacjami. Szczególnie ważne są tu ekspertyzy instytutów badawczo-rozwojowych.

²⁹ Por. S. Kańduła: *Dotacje wynikowe dla jednostek samorządu terytorialnego – wartość dodana budżetu zadaniowego*, „Studia Oeconomica Posnaniensa” UE Poznań, nr 4/2013.

Tabela 4. Wydatki budżetu państwa w latach 2018–2020 według grup ekonomicznych

| Wyszczególnienie | Ustawa budżetowa 2018 | Ustawa budżetowa 2019 | Projekt ustawy budżetowej 2020 | Struktura | | |
|--|-----------------------|-----------------------|--------------------------------|-----------|-------|-------|
| | | | | 2018 | 2019 | 2020 |
| | w mln. zł | | | w % | | |
| Ogółem: w tym: | 397,20 | 416,23 | 435,34 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |
| 1. Dotacje i subwencje | 213,90 | 222,58 | 235,82 | 53,9 | 53,5 | 54,2 |
| 2. Świadczenia na rzecz osób fizycznych | 26,07 | 28,48 | 26,27 | 6,6 | 6,9 | 6,0 |
| 3. Wydatki bieżące jednostek budżetowych | 75,51 | 81,44 | 87,74 | 19,0 | 19,5 | 20,2 |
| 4. Wydatki majątkowe | 21,18 | 21,78 | 24,11 | 5,3 | 5,3 | 5,5 |
| 5. Wydatki na obsługę długu Skarbu Państwa | 30,70 | 29,20 | 27,60 | 7,7 | 7,0 | 6,3 |
| 6. Środki własne UE | 19,64 | 22,21 | 23,33 | 4,9 | 5,3 | 5,4 |
| 7. Współfinansowanie projektów z udziałem środków UE | 10,20 | 10,55 | 10,48 | 2,6 | 2,5 | 2,4 |

Źródło: Uzasadnienie do projektu ustawy budżetowej na 2019 r., s. 43; Uzasadnienie do projektu ustawy budżetowej na 2020 r., s. 48.

W przypadku zadań i wydatków jednostek budżetowych administracji rządowej ośrodki odpowiedzialności za budżety i efekty można dokładnie określić. System zarządzania jest tu oparty na trzystopniowym systemie dysponowania środkami publicznymi. Ich głównymi dysponentami są ministrowie. Dysponenci II stopnia to jednostki budżetowe bezpośrednio podległe głównemu dysponentowi. Dysponenci III stopnia są podlegli dysponentom II stopnia albo głównemu dysponentowi. Środki otrzymane wykorzystują bezpośrednio, bez prawa dalszego ich przekazywania. Podmiotowo-rezultatowe podejście do struktury zadaniowego planu wydatków tych dysponentów wzmacnia rolę budżetu zadaniowego jako narzędzia wdrażania zasady transparentności i jawności finansów publicznych, co z kolei winno

inicjować pozytywne zmiany w zarządzaniu kapitałem ludzkim.

Wieloletni okres wdrażania narzędzi kontroli zarządczej, audytu wewnętrznego oraz budżetu zadaniowego potwierdza prawidłowość, która mówi o poważnych barierach w efektywnym wdrażaniu tych narzędzi w administracji publicznej. Trudno wskazać na wyniki badań naukowych, czy wymienić rzetelne raporty, które w sposób jednoznaczny potwierdziłyby korzystny wpływ tych narzędzi na zarządzanie zadaniami publicznymi, w tym na system wynagrodzenia pracowników administracji publicznej. Równocześnie należy zauważyć, że doświadczenie Ministerstwa Finansów oraz administracji rządowej związane ze stosowaniem metodologii budżetowania zadaniowego jest niepodważalne. Wieloletnie doświadczenia

kontrolne NIK w tym obszarze stanowią zaś zasadniczy argument za podjęciem prac nad modernizacją narzędzi budżetowania zadaniowego.

Podsumowanie

Artykuł 44, ust. 3 ustawy o finansach publicznych przejrzystość określa wymogi stawiane podmiotom SFP, a mianowicie zarządzania środkami publicznymi w sposób celowy i oszczędny. Ważnym instrumentem wspierania procesów proefektywnościowego zarządzania w podsektorze rządowym jest zadaniowy plan wydatków. Przegląd dorobku naukowego dotyczącego budżetowania zadaniowego wskazuje na konieczność poszerzenia go w naukach o zarządzaniu i jakości, w tym w obszarze zarządzania kapitałem ludzkim oraz rachunkowości zarządczej w jednostkach administracji publicznej.

Ocena skonsolidowanego planu wydatków w ujęciu zadaniowym, w świetle ośrodków odpowiedzialności za efekty

uzyskane z nakładów publicznych, wskazuje na kluczowe znaczenie wydatków głównych dysponentów części budżetowych budżetu państwa i budżetu środków europejskich. Analiza porównawcza struktury wydatków wybranych części budżetowych według art. 124 upf oraz art. 114 upf upoważnia do stwierdzenia, że w wypadku ministerstw o dużym udziale dotacji i subwencji w wydatkach ogółem ich budżetu, zarządzanie proefektywnościowe jest złożone. Wymaga odmiennego budżetowania zadaniowego na poziomie rządowym oraz w niezależnych instytucjach (uczelnie wyższe, szpitale itp.), do których są transferowane środki publiczne.

prof. dr hab. TERESA LUBIŃSKA
Uniwersytet Szczeciński,
Instytut Ekonomii i Finansów
ORCID: 0000-0002-3572-8283

Słowa kluczowe: budżet centralny, budżet zadaniowy, zarządzanie w sektorze publicznym, kontrola zarządcza

Bibliografia:

1. Z. Dobrowolski: *Prolegomena epistemologii oraz metodologii kontroli zarządczej*, Uniwersytet Jagielloński, Kraków 2017.
2. G.J. Van Helden: *Controlling overhead in public sector organizations*, „International Journal of Public Sector Management”, vol. 27, No 6/2014.
3. S. Kańduła: *Dotacje wynikowe dla jednostek samorządu terytorialnego – wartość dodana budżetu zadaniowego*, „Studia Oeconomica Posnaniensa” UE Poznań, nr 4/2013.
4. M. Krajewska: *Samocena kontroli zarządczej jako narzędzia sprawnego zarządzania jednostką samorządu terytorialnego na przykładzie miasta stołecznego Warszawy*, „Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia”, nr 6/2011.

5. T. Lubińska: *Controlling w instytucjach Sektora Finansów Publicznych – możliwości i warunki zastosowania*, rozdział w monografii: *Kierunki ewolucji rynku finansowego*, red. M. Wasilewski, S. Zabolotny, SGGW, Warszawa 2019.
6. L. Murat: *Gospodarność jako kryterium kontroli. Ujęcie prawne i aksjologiczne*, „Kontrola Państwowa” nr 6/2019.
7. A. Pocztowski: *Controlling w zarządzaniu zasobami ludzkimi*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstw” nr 8/1994.
8. T. Pszczołowski: *Zasady sprawnego działania. Wstęp do prakseologii*, wyd. V. Wiedza Powszechna, Warszawa 1976.
9. J. Wyporska-Frankiewicz (red.), E. Jarzęcka-Siwik, M. Berek: *Kontrola wykonywania zadań i nadzór nad jednostkami samorządu terytorialnego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2020.
10. A. Zybala: *Polityki publiczne wobec wzorca zarządzania publicznego*, „Zarządzanie Publiczne”, nr 4/2013.

ABSTRACT

Resources of Ministries in Performance Budgeting – Public Funds Management

The objective of the article is to assess the consolidated expenditure plan in performance budgeting in the government sub-sector according to the criteria of the centres of responsibility for pro-effective management, and according to the criterion of economic expenditure groups of individual budget parts. In the introduction, the output of the economic and legal sciences has been discussed, of importance to improving the tools for modern management of public tasks. Strong links have been indicated between performance budgeting and internal control. The significance of human capital for effective public tasks management has been emphasised. A postulate has been formulated to assign objectives, expenditures and measurements with the main administrators who manage public tasks. On the basis of the expenditure structure of two ministries – in accordance with Article 124 of the law on public finance – namely the Ministry of the Interior and Administration and the Ministry of Science and Higher Education, two different opportunities have been presented as for using performance budgeting instruments. The article employs the desk research method and descriptive statistics.

Prof. Teresa Lubińska, PhD, University of Szczecin, Institute of Economy and Finance

Key words: central budget, performance budget, management in public sector