

Magdalena Ziolo

Instrumenty zarządzania finansami w jednostkach samorządu terytorialnego i ich ocena. wyniki badania ankietowego gmin

Ekonomiczne Problemy Usług nr 108, 359-374

2013

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach
dozwolonego użytku.

MAGDALENA ZIOŁO

Uniwersytet Szczeciński

**INSTRUMENTY ZARZĄDZANIA FINANSAMI W JEDNOSTKACH
SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO I ICH OCENA.
WYNIKI BADANIA ANKIETOWEGO GMIN¹**

Wstęp

Spowolnienie gospodarcze (2008) oraz jego wpływ na sytuację finansową jednostek samorządu terytorialnego (JST) w Polsce stały się impulsem do wzmocnienia argumentów w dyskusji na temat konieczności zmiany istniejącego systemu finansowania zadań JST. Uzasadnieniem dla postulowanych reform jest nieadekwatność źródeł finansowania w stosunku do kapitałochłonności realizowanych przez JST zadań, co w długim okresie prowadzić może do wzrostu zadłużenia. W celu przewycięzania istniejących ograniczeń możliwe są dwa rodzaje współzależnych działań, zmierzających do naprawy istniejącego stanu rzeczy: kompleksowa reforma finansów publicznych (w tym samorządowych) oraz wzmocnienie dotychczasowego zarządzania finansami JST.

Celem artykułu jest usystematyzowanie stanu wiedzy na temat podstawowych narzędzi zarządzania finansami JST (ze szczególnym uwzględnieniem istniejących ograniczeń) oraz diagnoza ich skuteczności na podstawie opinii respondentów badania ankietowego (samorząd gminny).

¹ Artykuł finansowany ze środków na naukę w latach 2010–2012 w ramach grantu pn. Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego nr N N113 301538.

1. Istota i przesłanki zarządzania finansami samorządowymi

Zarządzanie finansami stanowi jeden z elementów składowych kompleksowego zarządzania organizacją. Zgodnie z najbardziej rozpowszechnioną definicją zaproponowaną przez H. Fayol'a zarządzanie to „kompleks ściśle powiązanych funkcji: planowania, organizowania, rozkazywania, koordynowania i kontrolowania”². Obecnie funkcje te zostały zmodyfikowane i wśród nich wymienia się: planowanie, organizowanie, motywowanie i kontrolowanie³. W latach 80 XX w. specyfika działania podmiotów sektora publicznego stała się przesłanką do wyodrębnienia nurtu tzw. zarządzania publicznego⁴, które ewoluowało w kolejnych okresach. Współcześnie reformy sektora publicznego bazują na postulatach tzw. Nowego Zarządzania Publicznego (ang. *New Public Management – NPM*) zainicjowanego w latach 90 XX w. przez Ch. Hooda⁵, które obecnie podlega ewolucji w kierunku tzw. Nowych Usług Publicznych (ang. *New Public Service*). NPM zdeterminowało charakter wielu narzędzi wspomagających zarządzanie podmiotami sektora publicznego, w tym narzędzi finansowych zorientowanych wynikowo⁶. Zarządzanie finansami JST wpisuje się w nurt NPM, odnosi i adaptuje funkcje zarządzania do specyfiki zjawisk i procesów finansowych zachodzących w jednostce sektora publicznego. M. Jastrzębska zwraca uwagę, że zarządzanie finansami JST jest „systemem działań regulujących gospodarowanie zasobami finansowymi w celu realizacji polityki finansowej JST, koordynacji realizacji tej polityki, analizy i kontroli wykorzystania zasobów finansowych JST, jak również efektów podjętych działań”⁷. Przedmiotem zarządzania finansami JST są tym samym krótko, średnio i długoterminowe decyzje finansowe ukierunkowane na racjonalne gospodarowanie zasobami majątkowo-finansowymi pozostającymi w dyspozycji JST przy akceptowalnym poziomie ryzyka.

² A. Czermiński, M. Grzybowski, K. Ficoń, *Podstawy organizacji i zarządzania*, Wyższa Szkoła Administracji i Biznesu w Gdyni, Gdynia 1999, s. 12.

³ I. Świderek, *Budżet zadaniowy i strategiczna karta wyników w jednostkach samorządu terytorialnego*, ODDK Gdańsk 2012, s. 10.

⁴ B. Kozuch, *Zarządzanie publiczne w teorii i praktyce polskich organizacji*, Placet, Warszawa 2004, s. 43.

⁵ M. Zawicki, *Nowe Zarządzanie Publiczne*, PWE, Warszawa 2011, s. 40.

⁶ *Nowe Zarządzanie Publiczne w polskim samorządzie terytorialnym*, red. A. Zalewski, SGH, Warszawa 2005, s. 55.

⁷ M. Jastrzębska, *Finanse jednostek samorządu terytorialnego*, Wolter Kluwer Business, Warszawa 2012, s. 241.

Decyzje finansowe podejmowane przez JST w ramach zarządzania finansami samorządowymi dotyczą sfery zarządzania aktywami i pasywami, a w szczególności decyzji:

- a) w sferze polityki budżetowej JST (tj. decyzji dotyczących dochodów budżetowych, wydatków budżetowych, przychodów i rozchodów budżetowych oraz zarządzania długiem samorządowym);
- b) w zakresie gospodarowania mieniem (tj. decyzji w sferze: sposobów jego wykorzystania, strukturze praw majątkowych, form likwidacji majątku lub nowych kierunkach jego zagospodarowania);
- c) w sferze księgowości i sprawozdawczości;
- d) odnoszących się do nadzoru właścicielskiego;
- e) dotyczących metod i form kontroli, audytu oraz ewaluacji projektów publicznych.

Cz. Rudzka-Lorenz i J. Sierak wyodrębnili istotne elementy w zarządzaniu finansami gminy, które można rozszerzyć na jednostki samorządu terytorialnego pozostałych szczebli tj. powiatów i województw. Do elementów tych Autorzy zaliczyli⁸:

- a) planowanie budżetowe;
- b) planowanie finansowe;
- c) finansowanie inwestycji;
- d) badanie płynności finansowej oraz zarządzania długiem;
- e) podejmowanie przez JST działalności gospodarczej;
- f) kontrolę finansową i nadzór nad działalnością JST.

Szerszy zakres zarządzania dotyczący bowiem gospodarki finansowej definiuje M. Ofiarska wyróżniając w tym kontekście, takie sfery jak⁹:

- a) zarządzanie źródłami dochodów JST;
- b) zarządzanie wydatkami JST;
- c) zarządzanie nadwyżką budżetową z lat ubiegłych;
- d) zarządzanie wolnymi środkami budżetu JST;
- e) zarządzanie długiem publicznym JST;
- f) zarządzanie o charakterze instytucjonalnym;

⁸ Por. Cz. Rudzka-Lorenz, J. Sierak, *Zarządzanie finansami w gminach*, w: *Zarządzanie gospodarką i finansami gminy*, red. H. Sochacka-Krysiak, Wydawnictwo SGH w Warszawie, Warszawa 2006, s. 220.

⁹ M. Ofiarska, *Zarządzanie gospodarką finansową JST i związana z tym organizacja urzędów JST*, w: *Finanse samorządowe 580 pytań i odpowiedzi. Wzory uchwał, deklaracji, decyzji, umów*, red. C. Kosikowski, Wolters Kluwer business, Warszawa 2012, s. 56.

- g) wykorzystywanie form współdziałania komunalnego do racjonalnego wydatkowania środków publicznych w celu optymalnego wykonania zadań;
- h) zarządzanie mieniem komunalnym.

Identyfikując główne obszary zarządzania finansami publicznymi (w tym także samorządowymi) K. Piotrowska-Marczak oraz T. Uryszek wskazują na dwa wiodące kryteria tj. merytoryczne i instytucjonalne pozwalające na wyodrębnienie kluczowych sfer¹⁰. Zgodnie z kryterium merytorycznym za najbardziej istotne Autorzy uznali zjawiska takie, jak deficyt i dług publiczny, natomiast podejście instytucjonalne na pierwszym miejscu eksponuje budżet państwa i budżet JST (w tym zarządzanie środkami budżetowymi). Jednocześnie zwrócona została uwaga na wpływ czynnika politycznego na możliwość prowadzenia skutecznego zarządzania finansami publicznymi, szczególnie na szczeblu rządowym¹¹.

Wielość podejść do kategorii zarządzania finansami JST wynika z wysokiej złożoności tego typu finansów oraz uwarunkowań ich realizacji (m.in. polityczne, prawne, społeczne, ekonomiczne, finansowe), które ograniczają kompetencje decyzyjne organów stanowiących do obowiązujących rozwiązań i możliwości prawnych, co odróżnia charakter zarządzania finansami samorządowymi (bardziej restrykcyjne) od zarządzania finansami przedsiębiorstw (bardziej liberalne). Zarządzanie finansami JST zmierza do racjonalnego alokowania ograniczonych zasobów majątkowych i kapitałowych będących w dyspozycji JST, jednak racjonalność postrzegana jest przez pryzmat wielu interesariuszy nie tylko wyłącznie JST, jako podmiotu zarządzającego. Takie ujęcie wynika z misji podmiotów sektora publicznego determinującej treść dokumentów strategicznych i operacyjnych w obszarze finansów JST m.in. takich jak: strategie finansowe, programy (m.in. operacyjne będące podstawą dla alokacji środków publicznych), plany i prognozy finansowe itp.

Zarządzanie finansami JST ze względu na rosnącą rolę JST w tzw. społecznym podziale pracy i tym samym zakres realizowanych przez samorząd zadań, przy ograniczonych środkach finansowych oraz wysokiej zmienności otoczenia podlega systematycznej adaptacji do nowych warunków funkcjonowania organizacji publicznych. Stanowi to podstawę dla rozwoju instrumentów finan-

¹⁰ K. Piotrowska-Marczak, T. Uryszek, *Zarządzanie finansami publicznymi*, Wydawnictwo Difin, Warszawa 2009, s. 34–35.

¹¹ Ibidem, s. 36.

sowych wykorzystywanych w zarządzaniu finansami JST pod kątem zwiększenia ich elastyczności i przydatności względem transakcji finansowych i gospodarczych, które wspomagają. Podstawowa zmiana w zarządzaniu finansami JST dotyczy wynikowego ukierunkowania instrumentów finansowych traktowanych jako tych, które wspomagają osiągnięcie efektów przyjętych przez JST w zamierzeniach strategicznych¹².

Można przyjąć założenie, że instrumenty zarządzania finansami samorządowymi będą miały w kolejnych latach charakter bardziej zindywidualizowany i dedykowany konkretnym transakcjom oraz konkretnym rodzajom JST. Częściej wspierać będą i służyć transakcjom ustrukturyzowanym dla potrzeb, których będą modyfikowane. Przypuszczenie to potwierdza konstrukcja „nowego” indywidualnego wskaźnika zadłużenia (art. 243 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹³) bazującego na nadwyżce operacyjnej JST, który różnicuje potencjał zadłużeniowy poszczególnych JST w zależności od ich sytuacji finansowej i zacznie obowiązywać w stosunku do uchwał budżetowych przyjmowanych na 2014 r. JST coraz częściej sięgają po instrumenty dotychczas mało popularne m.in. *cash pooling*, strategiczna karta wyników (zwłaszcza perspektywa finansowa), czy *swapy* na stopę procentową.

2. Zdeterminowane prawnie instrumentarium zarządzania finansami JST i jego ograniczenia

Głównym czynnikiem warunkującym charakter i zakres instrumentów zarządzania finansami wykorzystywanych przez JST jest czynnik prawny. Wiodąca pozostaje tutaj rola przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁴. W przypadku tej ustawy istotne są regulacje dotyczące zasad wydatkowania środków publicznych oraz instrumentów zarządzania finansami JST takimi jak: budżet oraz wieloletnia prognoza finansowa. Ponadto ustawa reguluje kwestie kontroli zarządczej i tym samym ważnej sfery zarządzania finansami JST, jaką jest zarządzanie ryzykiem. W kwestii zasad gospodarowania środkami publicznymi istotny jest art. 44 ust. 1 ustawy o finansach publicznych

¹² Stąd m.in. koncepcja budżetowania tradycyjnego ewoluowała w kierunku budżetowania zadaniowego.

¹³ DzU nr 157, poz. 1240 z późn.zm.

¹⁴ Ibidem.

dotyczący wydatków publicznych, a w szczególności celowości ich ponoszenia (cele i ich wysokość muszą wynikać z treści uchwały budżetowej JST). W kontekście efektywności wydatkowania kluczowe znaczenie ma przepis art. 44 ust. 3 wskazujący na celowe i oszczędne dokonywanie wydatków publicznych z respektowaniem zasad¹⁵:

- a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów;
- b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów.

Jednocześnie realizowanie wydatków publicznych powinno odbywać się w takiej wysokości i terminach, jakie wynikają z zaciągniętych zobowiązań oraz w sposób zapewniający terminową realizację zadań¹⁶.

Poza tak określonymi ramami dla wydatkowania środków publicznych ustawodawca na mocy ustawy o finansach publicznych wprowadził także ilościowe i jakościowe ograniczenia w zaciąganiu zobowiązań przez podmioty sektora finansów publicznych dotyczące m.in.:

- a) celowości zaciągania zobowiązań (finansowanie przejściowego i planowanego deficytu, spłata istniejących zobowiązań, finansowanie wyprzedzające działań finansowanych ze środków z budżetu Unii Europejskiej)¹⁷;
- b) maksymalnego limitu zadłużenia (art. 243 ufp);
- c) konieczności równoważenia budżetu bieżącego JST (art. 242 ufp);
- d) niedopuszczalności kapitalizacji odsetek¹⁸;
- e) maksymalnego poziomu dyskonta od papierów wartościowych emitowanych przez JST (5%)¹⁹;
- f) zaciągania zobowiązań, których wartość nominalna należna do zapłaty w dniu wymagalności nie jest znana (generalnie niedopuszczalne, w drodze rozporządzenia Rada Ministrów określa sytuacje stanowiące odstępstwo od generalnego zakazu)²⁰.

Narzędziem organizacji, planowania i kontroli procesów gromadzenia oraz wydatkowania środków publicznych, jak i przychodów i rozchodów zdeterminowanym prawnie jest budżet JST. W tym miejscu warto zwrócić uwagę na

¹⁵ DzU nr 157, poz. 1240 z późn.zm.

¹⁶ Ibidem.

¹⁷ Ibidem, art. 89.

¹⁸ Ibidem, art. 92.

¹⁹ Ibidem.

²⁰ Ibidem, art. 93.

różnicę w definiowaniu budżetu i uchwały budżetowej JST. Uchwała budżetowa stanowi podstawę gospodarki finansowej JST, a budżet obok załączników do uchwały budżetowej jest jednym z jej elementów²¹. Budżet JST rozumiany jest jako roczny plan dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów danej jednostki²². Zarządczy aspekt budżetu, na który zwraca uwagę K. Czubakowska wyraża się poprzez²³:

- a) funkcję planistyczną determinującą zakres i podstawę dla przyszłych działań;
- b) rolę koordynująco-kontrolną wyrażającą się poprzez integrowanie informacji i działań pomiędzy podmiotami wewnętrznymi i zewnętrznymi;
- c) zakres informacji budżetowej stanowiący podstawę oceny sytuacji finansowej jednostki i tym samym podstawę dla podejmowania decyzji majątkowo-finansowych;
- d) funkcję kontrolną procesów gospodarki finansowej poprzez identyfikowanie odchyleń od oczekiwanych wartości i diagnozowania ich przyczyn.

Ujęcie budżetu poprzez pryzmat jego przydatności w realizacji funkcji zarządzania i tym samym postrzeganie go jako narzędzia zarządczego nie podlega regulacji ustawowej, która dotyczy wyłącznie aspektu prawnego uchwały budżetowej JST, jej obligatoryjnych i fakultatywnych elementów, uprawnień i roli organów JST w procedurze budżetowej, zmian budżetu i w budżecie oraz w absolutorium z wykonania budżetu. W ujęciu prawnym oddziałującym na aspekt zarządczy, istotna jest natomiast obligatoryjna metoda budżetowania zadaniowego na poziomie budżetu państwa. W stosunku do budżetów JST wymóg ten ma na razie charakter fakultatywny. Metoda budżetowania zadaniowego stale budzi kontrowersje i ma chyba tyle samo zwolenników, co przeciwników. W 2007 r. jeszcze przed wejściem w życie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, W. Misiąg wskazywał na istnienie barier w procesie

²¹ *Budżet i wieloletnia prognoza finansowa jednostek samorządu terytorialnego od projektu do sprawozdania*, red. J.M. Salachna, ODDK, Gdańsk 2010, s. 77.

²² Art. 226-232 DzU nr 157, poz. 1240 z późn. zm.

²³ K. Czubakowska, *Budżetowanie w controllingu*, ODDK, Gdańsk 2004, s. 75–76.

implementacji budżetowania zadaniowego. Wśród podstawowych ograniczeń w tym zakresie wymienił²⁴:

- a) niechęć administracji;
- b) niezgodność norm prawnych z faktycznymi możliwościami;
- c) słabość sektora pozarządowego;
- d) niedostosowanie struktur administracji do zarządzania przez cele;
- e) niedostosowanie ustawy o finansach publicznych;
- f) niewystarczające przygotowanie kadry;
- g) nieumiejętność zarządzania dużymi projektami (programami) międzyresortowymi;
- h) brak koordynacji przy wdrażaniu budżetowania zadaniowego;
- i) niedoskonałość statystyki publicznej;
- j) zagrożenie strategiomanią;
- k) możliwość wykorzystywania środków z budżetu Unii Europejskiej, jako cel sam w sobie.

Przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych i towarzyszących jej rozporządzeń unormowały i rozwiązały część dylematów prezentowanych w ramach wskazanych ograniczeń, choć nie wszystkie kwestie pozostały rozwiązane. Z założenia, budżetowanie zadaniowe jest narzędziem, które ma sprzyjać i wspomagać efektywne alokowanie środków publicznych, tym samym może przyczynić się do diagnozowania wąskich gardeł, jednostek, działów, sfer nieefektywnych osiągających wyniki zdecydowanie gorsze, niż przeciętne, porównywalne. Budżet zadaniowy, jako narzędzie zarządzania może, więc budzić obawy urzędników, których praca podlegać będzie parametryzacji i ocenie z wykorzystaniem tego narzędzia. Dodatkowo urzędnicy nie są przygotowani technicznie i merytorycznie do pracy w systemie zadaniowo-projektowym, na co również zwraca uwagę W. Misiąg. Zwiększanie efektywności wydatków, poprzez budżetowanie w układzie zadań, może być jednocześnie zagrożone z uwagi na niewłaściwą konstrukcję celów i przypisanych im mierników (zbyt szeroko lub zbyt wąsko zdefiniowane, co wyraża się poprzez ich liczbę, kwantyfikowane w sposób uznaniowy itd.), bądź też próby oddziaływania na wartość mierników dla potrzeb docelowo określonej wartości miernika. Wiedza na temat niedoskonałości budżetowania zadaniowego i jego ograniczeń

²⁴ W. Misiąg, *Bariery wdrażania budżetowania zadaniowego*, w: *Uwarunkowania i bariery w procesie naprawy finansów publicznych*, red. J. Głuchowski, A. Pomorska, J. Szolno-Koguc, Wydawnictwo KUL, Lublin 2007, s. 386–393.

pozwała na poprawną ocenę przydatności tego narzędzia w procesie zwiększania efektywności wydatków gmin i jednocześnie sprzyja zwiększaniu skuteczności zastosowania samego budżetowania zadaniowego poprzez eliminowanie lub minimalizowanie jego ograniczeń. Z punktu widzenia efektywności wydatkowania środków publicznych w budżetowaniu zadaniowym istotnym elementem sprzyjającym temu procesowi jest kompleksowe ujmowanie zadań według ich treści, a nie kompetencji wydziałowych. W ramach jednego zadania integruje się wydziały odpowiedzialne za jego realizację, co wymusza współpracę i przepływ informacji pomiędzy uczestnikami/wykonawcami.

Obok budżetowania zadaniowego ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 o finansach publicznych²⁵ wprowadziła instrument planowania wieloletniego, jakim dla JST jest wieloletnia prognoza finansowa (WPF). W przypadku wieloletniego planowania podobnie, jak dla budżetu zadaniowego uwypukla się wpływ tego instrumentu na efektywność wydatkowania środków. Jest to jedna z zalet przypisywana planowaniu w długiej perspektywie, obok wpływu na²⁶:

- a) zwiększenie wiarygodności, przejrzystości i przewidywalności polityki fiskalnej;
- b) dopasowanie do planowania na szczeblu unijnym;
- c) bardziej racjonalne gospodarowanie środkami publicznymi.

Jednocześnie planowanie finansowe w warunkach polskich, w ujęciu zaproponowanym przez ustawodawcę budzi kontrowersje w kontekście skuteczności i efektywności tego instrumentu, która kwestionowana jest z wykorzystaniem m.in. argumentów, które wskazują na²⁷:

- a) wysokie koszty planowania charakterystyczne dla tej formy;
- b) ścisły związek z uchwałą budżetową w zakresie podstawowych wielkości budżetowych (ograniczenie elastyczności planowania);
- c) trudność realistycznego ujęcia prognozowanych wielkości w długiej perspektywie;
- d) zbyt formalne ujęcie konstrukcji i kształtu wieloletniej prognozy finansowej (WPF).

²⁵ DzU nr 157, poz. 1240 z późn.zm.

²⁶ *Budżet i wieloletnia prognoza finansowa...* op.cit. s. 15.

²⁷ *Ibidem*, s. 16–17.

Wszystkie wskazane uwarunkowania planowania wieloletniego sprawiają, że w literaturze przedmiotu panuje pogląd, że jest to narzędzie „tabelkowe, a nie zarządcze”²⁸.

3. Skuteczność narzędzi zarządzania finansami JST w ujęciu wyników badań ankietowych gmin

W celu pozyskania opinii na temat skuteczności narzędzi zarządzania finansami wykorzystywanych przez JST posłużono się badaniem ankietowym przeprowadzonym techniką wywiadu na grupie gmin (114 jednostek) zlokalizowanych na terenie trzech województw Polski Zachodniej (dolnośląskie – 49 gmin, lubuskie – 25 gmin, zachodniopomorskie – 40 gmin)²⁹. W strukturze respondentów dominowały gminy wiejskie (38%), 29% badanych stanowiły gminy miejsko-wiejskie i 18% gminy miejskie. 34% badanych JST w ostatnich 3 latach zrealizowało dochody budżetowe na poziomie nieprzekraczającym 15 mln zł, w 23% JST wielkość dochodów kształtowała się na poziomie między 15 mln zł a 30 mln zł a w 27% powyżej 50 mln zł. W co piętnastej wśród badanych gmin sprawozdania finansowe podlegały badaniu przez biegłego rewidenta.

Pytania ankietowe wspomagające diagnozowanie skuteczności narzędzi zarządzania finansami w gminach dotyczyły przede wszystkim budżetu i wieloletniej prognozy finansowej, jako narzędzi prawnie zdeterminowanych oraz narzędzi o charakterze fakultatywnym i analitycznym (tabela 1).

Tabela 3

Narzędzia zarządzania finansami poddane ocenie w badaniu ankietowym gmin

Rodzaj narzędzia	Obligatoryjne	Fakultatywne
Budżet	x	
Budżet zadaniowy		X

²⁸ J. Adamiak, *Wieloletnia prognoza finansowa jako narzędzie zarządzania finansami lokalnymi*, „Finanse Komunalne” 2012, nr 1–2, s. 78.

²⁹ Prezentowane wyniki stanowią część badań prowadzonych w ramach projektu nt. Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego finansowanego ze środków na naukę w latach 2010–2013.

Rodzaj narzędzia	Obligatoryjne	Fakultatywne
Wieloletnia prognoza finansowa (WPF)	x	
Wieloletni program inwestycyjny		x
Formuła limitowania zadłużenia	x	
Narzędzia analityczne		x

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badania ankietowego.

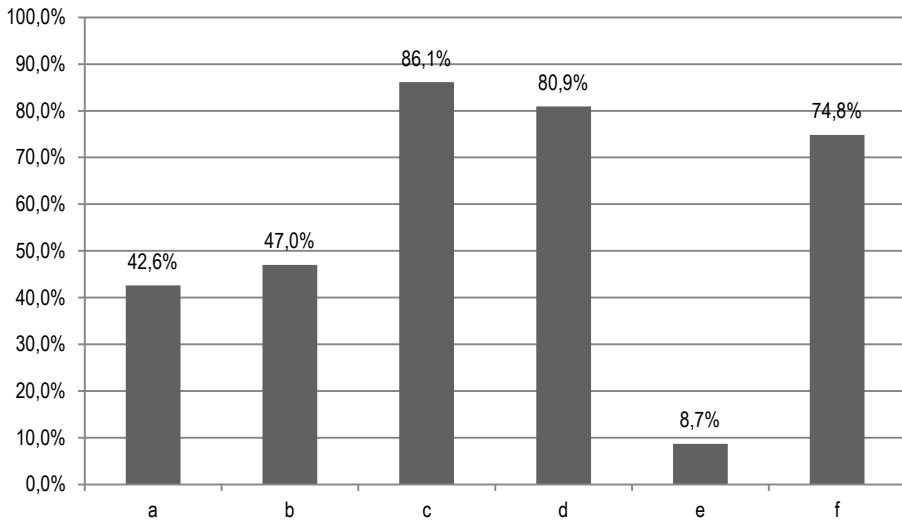
W grupie pytań dedykowanych narzędziom zarządzania finansami znalazły się zagadnienia dotyczące:

- a) procedury wykonywania budżetu i wieloletniej prognozy finansowej;
- b) instrumentów zarządzania płynnością finansową;
- c) rodzajów analiz wykorzystywanych w procesie planowania wieloletniego;
- d) metod planowania wieloletniego;
- e) budżetowania zadaniowego;
- f) sposobów limitowania zadłużenia (limit zadłużenia, równoważenie budżetu bieżącego).

Pytanie diagnozujące dotyczące narzędzi zarządzania finansami wykorzystywanych przez respondentów wykazało, że badane jednostki stosują kolejno: wieloletnią prognozę finansową (97% odpowiedzi), analizę finansową (86%) zarządzanie długiem (82%), wieloletni program inwestycyjny (76%), analizę kosztów i korzyści oraz budżet zadaniowy (66%). Skuteczność wymienionych narzędzi oceniana była w sposób zróżnicowany. Za najbardziej skuteczne badane gminy uznały zarządzanie długiem (25%) oraz analizę finansową (21%). Narzędzia planowania wieloletniego i budżetowanie zadaniowe ocenione zostały jako skuteczne przez: 12% gmin – wieloletnie prognozy finansowe, 7% gmin – wieloletni program inwestycyjny, 5% gmin – analiza kosztów i korzyści, 4% jednostek budżet zadaniowy (przy czym 65% gmin badanej populacji deklaroowało, że nie wdraża budżetu zadaniowego).

Ankietowane gminy pozytywnie oceniły dotychczas obowiązującą procedurę wykonywania WPF i budżetu nie zgłaszając zmian niezbędnych w tym zakresie. Wśród narzędzi krótkoterminowego zarządzania finansami wspomagającymi utrzymanie płynności finansowej, respondenci najczęściej posługiwali się i wymieniali – ustalenie, analizę i ocenę przepływów pieniężnych (54%) oraz

miesięczny harmonogram planowania dochodów i wydatków (46%). Bieżąca analiza finansowa jako narzędzie zarządzania finansami była wykorzystywana w 30% badanych jednostek, a 10% gmin nie stosowało żadnych instrumentów zarządzania płynnością finansową. Ankietowane jednostki w znacznym stopniu wykorzystywały natomiast zróżnicowane typy analiz wspomagających podejmowanie decyzji finansowych w długim okresie (rysunek 1).

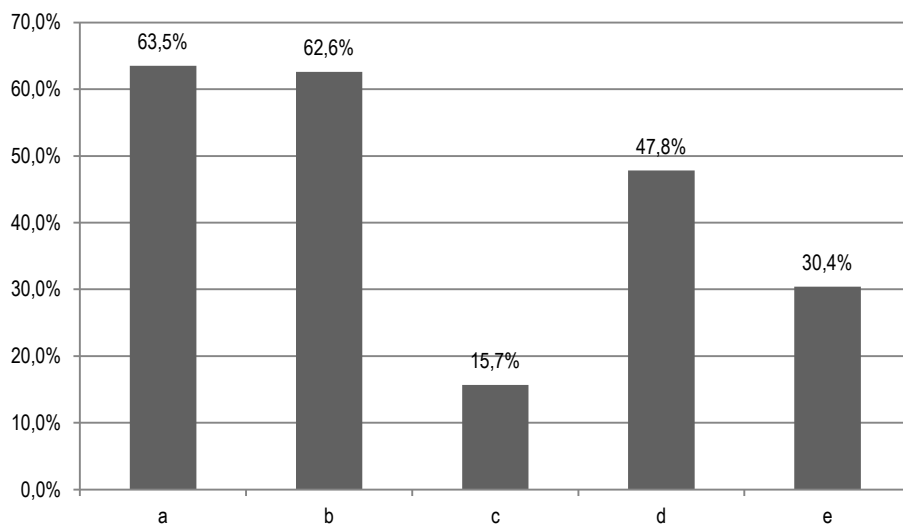


Rys. 1. Rodzaje analiz wykorzystywanych przez gminy w planowaniu wieloletnim
a – analiza potrzeb społecznych (konsultacje społeczne),
b – wpływ (oddziaływanie) na sytuację budżetową,
c – możliwość uzyskania współfinansowania danych zadań z bezzwrotnych źródeł,
d – możliwość pozyskania dodatkowych środków, np. z budżetu państwa czy innych JST,
e – analiza efektywności wydatkowania środków mierzona za pomocą mierników budżetu zadaniowego,
f – wpływ na zadłużenie jednostki.

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badania ankietowego.

Ankietowane JST koncentrowały swoje działania analityczne na poszukiwaniu możliwości współfinansowania zadań ze źródeł bezzwrotnych oraz możliwości pozyskania dodatkowych środków z budżetu państwa lub innych JST. Można prognozować, że stan ten zostanie zintensyfikowany w kolejnych latach zwłaszcza w perspektywie finansowej 2014–2020. Takie stanowisko uzasadnia również postulat ankietowanych JST dotyczący wprowadzenia nowego mechanizmu finansowania zadań oraz wdrożenia nowoczesnych metod zarządzania finansami.

W zarządzaniu finansami JST istotną rolę pełnią stosowane metody planowania długookresowego, wśród których badane gminy najczęściej wskazywały na historyczną analizę danych (64%) i metody symulacyjne (63%). Kolejno znaczenie miały takie aspekty, jak stosowanie wytycznych zawartych w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa (48%) oraz wewnętrznych, wieloletnich limitów wydatków dla poszczególnych dysponentów budżetowych (30% rysunek 2).



Rys. 2. Metody planowania długookresowego wykorzystywane przez respondentów badania ankietowego

a – historyczna analiza danych,

b – metody symulacyjne,

c – metody ekonometryczne,

d – stosowanie wytycznych zawartych w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa,

e – zastosowanie wewnętrznych, wieloletnich limitów wydatków dla poszczególnych dysponentów budżetowych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badania ankietowego.

Wnioski z badania ankietowego wpisują się w ogólnopolską dyskusję i podstawowe, problemy JST dotyczące w szczególności systemu finansowania oraz uwarunkowań prawnych działalności, w tym kontekście wiodące są problemy dotyczące:

- a) nieadekwatności źródeł dochodów do zadań realizowanych przez JST;
- b) nadmiernego obciążenia budżetów gmin zobowiązaniami wynikającymi z ustawy o systemie oświaty oraz Karty Nauczyciela (problem malejącej liczby uczniów, niewystarczającej kwoty subwencji oświatowej w stosunku do realizowanych wydatków wg ostatnich analiz subwencja na jednego ucznia to nieco ponad 5 tys. zł., samorządy wskazują jednak, że koszty jego utrzymania sięgają nawet 8 tys. zł.);
- c) niewłaściwej struktury wydatków – dominujący udział wydatków prawnie zdeterminowanych (m.in. oświata jw. stanowiąca w niektórych gminach 70% wydatków);
- d) zdolności JST do zaciągania nowych zobowiązań w kontekście nowego limitu zadłużenia (art. 243 ufp);

W tym kontekście zaskakującą może być bardzo pozytywna lub pozytywna ocena przez ankietowane JST reguły zrównoważonego budżetu operacyjnego (art. 242 ufp.), która jest wyrazem istotnego zacieśnienia fiskalnego dla gospodarki JST, zwłaszcza przy jednoczesnej negatywnej ocenie przez respondentów wskaźnika zadłużenia zgodnie z formułą określoną w art. 243 ufp. Zgodnie z wynikami badania jedynie 23% JST stwierdziło, że wskaźnik zadłużenia, który zacznie obowiązywać od 2014 roku umożliwi prowadzenie skuteczniejszej gospodarki finansowej JST, 77% było odmiennego zdania. W opinii badanych gmin także budżetowanie zadaniowe nie jest skutecznym narzędziem zarządzania finansami. 19% gmin było zdania, że budżetowanie zadaniowe przyczynia się do zwiększania kosztów i biurokracji w JST, ponad 16% badanych jednostek oceniło budżet zadaniowy jako pozorne narzędzie pomiaru efektów, a jedynie 8% było zdania, że narzędzie to sprzyja zarządzaniu finansami gmin.

Istotną luką w opinii respondentów jest brak programu naprawy gospodarki finansowej JST, co jak można przypuszczać, jako niewystarczające pozwala ocenić rozwiązania zawarte w ustawie z dnia 29 sierpnia o finansach publicznych³⁰ dotyczące m.in. pożyczek naprawczych. Jako postulat z badań ankietowych należałoby uwypuklić potrzebę stworzenia podstaw dla kompleksowych działań naprawczych dedykowanych JST.

Podsumowanie

Zainicjowane w wymiarze krajowym, jak i międzynarodowym reformy finansów publicznych przyczyniły się do zwiększenia różnorodności i rozwoju narzędzi zarządzania finansami publicznymi (w tym samorządowymi). Stan ten ocenić należy pozytywnie, choć ewoluujące narzędzia zarządzania finansami nie są wolne od ograniczeń, na co wskazują zarówno teoretycy zajmujący się tą problematyką, jak i same jednostki sektora finansów publicznych wykorzystujące te narzędzia. Wśród głównych zarzutów formułowanych wobec wybranych instrumentów pojawiają się kwestie proceduralne tj. kreowanie nadmiernej biurokracji oraz problem ich przydatności i skuteczności w zarządzaniu finansami. Prawnie zdeterminowany charakter takich narzędzi jak budżet, czy WPF może obniżać ich skuteczność ze względu na niską elastyczność w procesie zarządzania finansami. Narzędzia o nieobligatoryjnym charakterze mają natomiast wymiar wspomagający wysoce elastyczny i są często stosowane w procesach wspomagających decyzje finansowe i zarządcze. Oceniając dotychczasowe dokonania w zakresie narzędzi zarządzania finansami JST wskazać należy na lukę w zakresie instrumentów przywracających równowagę finansową w JST oraz wykorzystanych w postępowaniach naprawczych. Można oczekiwać, że w warunkach nadmiernego zadłużenia oraz problemu z narastającym długiem publicznym tego typu instrumenty będą podlegać dynamicznemu rozwojowi.

³⁰ DzU nr 157, poz. 1240 z późn.zm.

**THE FINANCIAL MANAGEMENT TOOLS AT SUBNATIONAL
GOVERNMENT TIER. MUNICIPAL SURVEY REPORT**

Summary

The paper tackles issues regarding to financial management at self-government tier with special emphasis on performance budgeting and multi-year plan. The New Public Management is the starting point for the crucial reforms of public sector in Poland which have been initiated since 2006. The financial management tools are being implemented in order to regain efficiency of public spending and balance public budgets, especially the operating one. A lot have been done recently but there is still much room for the improvement of insolvency procedures and subnational debt restructuring.

Translated by Magdalena Ziolo