

MAREK DYLEWSKI

EWOLUCJA METOD ZARZĄDZANIA W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO*

Wprowadzenie

Rozwój idei samorządności w Polsce to nie tylko samodzielność w podejmowaniu decyzji w zakresie alokacji środków publicznych, ale także ciągłe poszukiwanie metod zarządzania zwiększających odpowiedzialność i efektywność w tym zakresie. Prawo budżetowe jako pierwsze ramy w zakresie gospodarowania środkami publicznymi, i kolejne trzy ustawy o finansach publicznych, to stopniowy wzrost wymagań i przejrzystości funkcjonowania nie tylko sektora jednostek samorządu terytorialnego, ale i całego sektora finansów publicznych. Jednocześnie należy podkreślić, że duże przebudowie uległ system realizacji zadań publicznych na poziomie jednostek samorządu terytorialnego.

Nowa ustawa o finansach publicznych, która weszła w życie 1 stycznia 2010 roku wprowadziła zmiany w zakresie gospodarki finansowej oraz postawiła nowe wymogi, co do zarządzania jednostkami sektora finansów publicznych. Od lutego 2012 mamy do czynienia z modyfikacjami dotyczącymi odpowiedzialności w zakresie dyscypliny finansów publicznych, które podniosły poziom restrykcyjności i odpowiedzialności. Do zmian sektor finansów publicznych już się zdążył przyzwyczaić. Jednakże charakter tych zmian jest na tyle głęboki, że dla wielu jednostek samorządu terytorialnego będzie dużym wyzwaniem w zakresie zarządzania zadaniami publicznymi i sposobami i metodami stosowanymi w zakresie alokacji środków publicznych. Czy będzie to możliwe bez zmian w metodach zarządzania, to główne pytanie badawcze w niniejszym opracowaniu.

Wpływ nowych uregulowań prawnych na proces zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego

Nowa ustawa o finansach publicznych wprowadziła nie tylko istotne zmiany dotyczące gospodarowania środkami publicznymi, ale także dodatkowo wskazała wytyczne w zakresie zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego, które powinny zapewnić przede wszystkim wysoką skuteczność i efektywność realizacji zadań publicznych. Zmiany

* Praca naukowa finansowana ze środków budżetowych na naukę w latach 2010–2013 jako projekt badawczy nr NN 113063139.

te są stopniowo wprowadzane w życie (choć ustawodawca nie przewiduje w zasadzie okresów przejściowych, oprócz już tylko jednego wyjątku) i wielu przypadkach są związane z koniecznością zmian w systemie zarządzania w poszczególnych jednostkach samorządu terytorialnego. Analizując zapisy ustawy o finansach publicznych pewnym jest, że nie jest możliwe wypełnianie obowiązków ustawowych bez zmian w systemie zarządczym jednostek samorządu terytorialnego.

Najistotniejsze ze zmian, które będą w sposób znaczący wpływać na system gospodarowania środkami publicznymi w jednostkach samorządu terytorialnego to:

1. Likwidacja funduszy celowych na poziomie jednostek samorządu terytorialnego.
2. Wprowadzenie elementów kontroli zarządczej.
3. Wprowadzenie elementów budżetowania zadaniowego.
4. Konieczność równoważenia budżetu bieżącego.
5. Wprowadzenie obowiązku planowania wieloletniego.
6. Nowe limity zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego.
7. Zmiany w systemie odpowiedzialności z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Biorąc pod uwagę łącznie wskazane wyżej elementy, które zasadniczo w sposób fundamentalny zostały zmienione w zakresie metod i zasad gospodarowania środkami publicznymi, to pozornie wyglądają one na zadania i elementy rozłączne. Jednakże głębsza analiza wskazuje, że ustawodawca coraz bardziej konsoliduje sposób realizacji zadań w celu kompleksowego podejścia do funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego. Potraktowanie wskazanych elementów rozłącznie może prowadzić do destabilizacji systemu podejmowania decyzji w danej jednostce samorządu terytorialnego.

Stosunkowo istotną zmianą z punktu widzenia gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego jest likwidacja dwóch głównych funduszy celowych: funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej oraz funduszy zasobu geodezyjnego i kartograficznego. Środki tych funduszy zasilać mają budżety jednostek samorządu terytorialnego odpowiednich szczebli. Akurat ta zmiana raczej wpłynie na konsolidację środków jednostek samorządu i pozwoli w sposób kompleksowy podchodzić do problemów wydatkowania środków na cele związane z ochroną środowiska i utrzymaniem zasobu geodezyjnego i kartograficznego¹.

Pobieżna analiza nowych narzędzi i instrumentów oraz zasad gospodarowania środkami publicznymi, jakie wprowadziła z początkiem 2011 roku nowa ustawa o finansach publicznych, nie wskazuje na wystąpienie poważnych problemów, czy fundamentalnych zmian. Jednakże lektura nowej ustawy powinna następować w sposób kompleksowy. Oznacza to, że jakkolwiek rozłącznie wprowadzone zmiany nie wprowadzają rewolucyjnych

¹ Art. 8 ustawy wprowadzającej ustawę o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1241 wraz ze zm. Art. 16 ustawy z dnia 20 listopada 2009 r. o zmianie ustawy – Prawo ochrony środowiska oraz niektórych innych ustaw, DzU nr 215, poz. 1664.

zmian, to jednak łączne ich zastosowanie może powodować trudności adaptacyjne i możliwość pojawienia się problemów finansowych jednostek samorządu terytorialnego. Należy podkreślić, że nowe rozwiązania są daleko bardziej restrykcyjne w stosunku do sektora jednostek samorządu terytorialnego, niż dla samego sektora rządowego.

Najbardziej zaawansowany kierunek zmian, o ile ustawodawca nie zdecyduje się na wycofanie z wprowadzonych rozwiązań, występuje w zakresie obowiązku wprowadzenia tak zwanej kontroli zarządczej. Za jej wprowadzenie i skuteczne funkcjonowanie odpowiada kierownik jednostki, z którego nie można zdjąć odpowiedzialności w tym zakresie. Kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych, zgodnie z zapisami ustawy, stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi, skuteczności i efektywności działania, wiarygodności sprawozdań, ochrony zasobów, przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania, efektywności i skuteczności przepływu informacji, zarządzania ryzykiem². Ma to także swój wymiar w zmianach w zakresie odpowiedzialności z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych³. Rozdzielono odpowiedzialność kierownika jednostki od odpowiedzialności pracownika za czyny niedozwolone. Pomimo braku bezpośredniego związku ze sprawcą czynu niedozwolonego oraz z samym czynem, kierownik jednostki odpowiada z tytułu wadliwie funkcjonującego systemu kontroli zarządczej, przy czym w nowelizacji ustawy wyeliminowano pojęcie czynu nieumyślnego. Oznacza to w praktyce, że kierownik jednostki, jak i pracownicy wykonujący swoje obowiązki, muszą się legitymować odpowiednimi kwalifikacjami i umiejętnościami w zakresie powierzonych zadań.

Analizując wymagany zakres kontroli zarządczej można niewątpliwie stwierdzić, że nastąpiła w tym miejscu najdalej posunięta formalizacja działalności jednostek samorządu terytorialnego. Zgodnie z powszechnie przyjętą metodologią, aby dokonać oceny wskazanych wyżej elementów, należy określić mierniki bazowe i docelowe, nie będzie to możliwe również bez często konkretnej ewidencji analitycznej zdarzeń, które będą umożliwiać ocenę wykonania zadań z uwzględnieniem przestrzegania zasad gospodarowania środkami publicznymi. Krótko mówiąc, jest to nic innego, jak budżet zadaniowy, jednakże nie nazwany wprost, ale pośrednio, poprzez wymuszenie i zobligowanie do realizacji konkretnych działań w wybranych obszarach aktywności danej jednostki samorządu terytorialnego.

Budżet zadaniowy w jednostkach samorządu terytorialnego – czy rzeczywiście jest to obowiązek, czy też swoboda i dowolność w tym zakresie na poziomie samorządu? Co to oznacza w praktyce w funkcjonowaniu jednostek samorządu terytorialnego? Wszystkie środki przekazywane z budżetu państwa (dotacje celowe) będą podporządkowane rygo-

² Art. 68–71 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1240 wraz ze zm.).

³ Ustawa z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw, DzU nr 240, poz. 1429.

rom budżetu zadaniowego, co oznacza w efekcie końcowym, iż jednostki samorządu będą zobowiązane do osiągania zakładanych mierników produktu i rezultatu stopnia realizacji celu. Tym samym kończy się okres dowolności i swobody w interpretacji celowości i efektywności angażowania środków z budżetu państwa na poziomie jednostek samorządu terytorialnego.

Równoważenie budżetu bieżącego może się okazać dla wielu jednostek samorządu terytorialnego najdotkliwszą zmianą w zakresie gospodarowania środkami publicznymi. Można powiedzieć, że jest to swego rodzaju system wczesnego ostrzegania o możliwości wystąpienia problemów finansowych danej jednostki samorządu terytorialnego w przyszłości. Ponadto konieczność równoważenia budżetu bieżącego będzie wykluczała możliwość przeprowadzania różnego rodzaju restrukturyzacji lub likwidacji jednostek, jeśli wydatki bieżące z tym związane mogłyby spowodować brak równowagi w budżecie bieżącym. Ustawodawca nie wprowadza tu żadnego wyjątku: w pierwszej kolejności należy zgromadzić niezbędne środki na zwiększone, często jednorazowe wydatki bieżące (przykładowo odprawy pracownicze), a potem realizację tego rodzaju zamierzeń. Wykluczono tym samym możliwość wsparcia takich działań instrumentami pożyczkowymi.

Czy w systemie gospodarowania środkami publicznymi istotną rolę przypisuje się wieloletniej prognozie finansowej, jednoznacznie trudno powiedzieć. Z punktu widzenia metod zarządzania jest to logiczna konsekwencja procesu podejmowania decyzji w sposób hierarchiczny, to znaczy od decyzji ogólnych długoterminowych do operacyjnych – krótkoterminowych. Jednakże po dogłębnej lekturze ustawy oraz sprzecznych komunikatów i ocen płynących z literatury i analiz prawnych nie wydaje się, że ustawodawca przekazał jednostkom samorządu terytorialnego klarowne i przydatne narzędzie zarządcze⁴.

Zapisy ustawowe nie wiążą bezpośrednio wieloletniej prognozy finansowej z budżetem zadaniowym. Jest to o tyle uzasadnione, iż nie wszystkie jednostki samorządu terytorialnego, ze względu na swoją wielkość i strukturę organizacyjną, kwalifikują się do wdrożenia w pełnym zakresie rozwiązań stosowanych w budżecie zadaniowym⁵. Jednakże trudno sobie wyobrazić tylko częściowe powiązanie budżetu zadaniowego z wieloletnią prognozą finansową. Wcześniej wspomniane wymogi w zakresie kontroli zarządczej nie pozostawiają w zasadzie żadnego wyboru i, chcąc nie chcąc, w celu zapewnienia spójności poszczególnych narzędzi (dokumentów typu budżet i wieloletnia prognoza finansowa), niezbędnym jest powiązanie budżetu w ujęciu zadań oraz wieloletniej prognozy finansowej. Należy także podkreślić, że budżet roczny pozostaje wciąż odrębnym dokumentem, niezależnym od wieloletniej prognozy finansowej. Wskazywane wcześniej istniejące w in-

⁴ B. Filipiak, M. Dylewski: *Kontrowersje związane ze sporządzeniem wieloletniej prognozy finansowej JST w związku z wdrożeniem budżetu zadaniowego*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 12, s. 5–18; J.M. Salachna: *Wieloletnia prognoza finansowa jako przedmiot kontroli i nadzoru regionalnych izb obrachunkowych*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 10.

⁵ Por. *Wdrażanie budżetu zadaniowego*, red. M. Postuła, P. Perczyński, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2009, s. 24–26.

nych krajach rozwiązania sprowadzają plan roczny do wymiaru wykonawczego przyjętego planu wieloletniego. W naszych uwarunkowaniach wymagana jest tylko zgodność wyniku budżetu oraz planowanych przychodów i rozchodów budżetu. W praktyce procesu planowania trudno sobie wyobrazić rozłączne traktowanie tych dwóch dokumentów. Jeśli jeszcze nałożymy na to potencjalne konflikty pomiędzy organem stanowiącym i wykonawczym może się okazać, że narzędzie planowania wieloletniego, jakim ma być WPF będzie bezużyteczne.

Jednym z największych wyzwań na pewno będzie umiejętność odnalezienia się w nowej sytuacji w zakresie zaciągania zobowiązań w oparciu o instrumenty pożyczkowe. Przedstawione nowe zasady dotyczące zaciągania zobowiązań dłużnych przez jednostki samorządu terytorialnego można podzielić na obowiązujące w okresie przejściowym do końca 2013 roku (regulowane ustawą wprowadzającą ustawę o finansach publicznych oraz ustawą o finansach publicznych z dnia 30 czerwca 2005 r.), regulacje obowiązujące od 2014 roku oraz regulacje wynikające z prawa UE i krajowego (obowiązujące zarówno w okresie przejściowym, jak i od 2014 roku). Przedstawiona sytuacja powoduje zmiany nie tylko prawne, co jest oczywiste, ale również zmiany mające swój wymiar ekonomiczny. Należy podkreślić, że są na tyle przełomowe, że nie tylko zostanie utracona możliwość porównywania warunków ekonomicznych, na jakich zaciągane jest zadłużenie, ale zaczną być brane pod uwagę inne czynniki w określaniu zdolności do zaciągania zobowiązań dłużnych. Oznaczać to może, że do 2014 część jednostek samorządu terytorialnego będzie mogła zaciągać zadłużenie w świetle obowiązujących do końca 2013 roku zasad, ale już od 2014 roku w oparciu o nowe zasady i w tych samych warunkach ekonomicznych zaciągnięcie zadłużenia nie będzie możliwe. Może istnieć również sytuacja odwrotna, gdzie w chwili obecnej dana jednostka samorządu terytorialnego nie może zaciągnąć zobowiązania dłużnego, ale od 2014 roku będzie to możliwe z uwzględnieniem tych samych warunków ekonomicznych. Oczywiście będą i takie jednostki, które pod rządami przepisów przejściowych i po 2014 roku będą mogły się zadłużać. Niestety, istotną wadą przyjętych nowych rozwiązań jest oparcie się o analizę sytuacji jednostki samorządu terytorialnego *ex post*, a nie *ex ante*.

Zmiany i wyzwania w procesie zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego

Zmiany, które stopniowo wchodzi w życie, niewątpliwie wymagają zupełnie nowego spojrzenia i rewizji dotychczasowych metod zarządzania stosowanych w jednostkach samorządu terytorialnego. Nawet jeśli konieczność zmian nie jest dostrzegana, to na pewno ich świadomość będzie się pojawiać wraz z kolejnymi kontrolami w zakresie gospodarki finansowej i ocenami stawiania nowych wymagań ustawowych⁶.

⁶ Przyczyny zmian w procesach zarządczych w sektorze publicznym szerzej: *Zarządzanie gospodarką i finansami gminy*, red. H. Sochacka-Krysiak, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2003, s. 23–29.

Niewątpliwie istotnym dokumentem, który będzie miał wpływ na zmiany w procesie zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego są standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych wydane przez Ministra Finansów w formie komunikatu⁷. Zawarto w nim standardy, do których powinien zmierzać system zarządzania w danej jednostce samorządu terytorialnego.

Standardy kontroli zarządczej ujęte zostały w pięciu grupach, odpowiadających poszczególnym elementom (funkcjom) zarządczym w jednostkach sektora finansów publicznych⁸:

- środowisko wewnętrzne,
- cele i zarządzanie ryzykiem,
- mechanizmy kontroli,
- informacja i komunikacja,
- monitorowanie i ocena.

Standardy kontroli wewnętrznej istotną wagę przywiązują do środowiska wewnętrznego, które jest związane z funkcjonującym systemem zarządzania w danej jednostce samorządu terytorialnego. Właściwe środowisko wewnętrzne w sposób zasadniczy wpływa na jakość kontroli zarządczej, ale także na efektywność realizowanych zadań. Podstawowe elementy tego systemu powinny obejmować⁹:

1. Przestrzeganie wartości etycznych. Osoby zarządzające i pracownicy powinni być świadomi wartości etycznych przyjętych w jednostce i przestrzegać ich przy wykonywaniu powierzonych zadań oraz powinny wspierać i promować przestrzeganie wartości etycznych dając dobry przykład codziennym postępowaniem i podejmowanymi decyzjami.
2. Kompetencje zawodowe. Osoby zarządzające i pracownicy powinni posiadać wiedzę, umiejętności i doświadczenie pozwalające skutecznie i efektywnie wypełniać powierzone zadania. Proces zatrudnienia powinien być prowadzony w sposób zapewniający wybór najlepszego kandydata na dane stanowisko pracy. Należy zapewnić rozwój kompetencji zawodowych pracowników jednostki i osób zarządzających.
3. Struktura organizacyjna. Struktura organizacyjna jednostki powinna być dostosowana do aktualnych celów i zadań. Zakres zadań, uprawnień i odpowiedzialności jednostek, poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki oraz zakres podległości pracowników powinien być określony w formie pisemnej w sposób przejrzysty i spójny. Aktualny zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności powinien być określony dla każdego pracownika.

⁷ Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych.

⁸ *Ibidem*.

⁹ Zob. także szerzej E. Wojciechowski: *Zarządzanie w samorządzie terytorialnym*, Difin, Warszawa 2003.

4. Delegowanie uprawnień. Należy precyzyjnie określić zakres uprawnień delegowanych poszczególnym osobom zarządzającym lub pracownikom. Zakres delegowanych uprawnień powinien być odpowiedni do wagi podejmowanych decyzji, stopnia ich skomplikowania i ryzyka z nimi związanego.

Jak widać z powyżej zaprezentowanych zaleceń i wytycznych, przed wieloma jednostkami samorządu terytorialnego jest i będzie wiele do zrobienia. Szczególnie istotnym elementem będzie tu odpolitycznienie procesów zarządczych na poziomie organu wykonawczego i podległych jednostek organizacyjnych.

Kolejny element to zupełnie do tej pory pomijane i niebrane pod uwagę ryzyko, szczególnie operacyjne, związane z realizacją zadań publicznych. Zarządzanie ryzykiem ma na celu zwiększenie prawdopodobieństwa osiągnięcia celów i realizacji zadań. Proces zarządzania ryzykiem powinien być dokumentowany. Jasne określenie misji może sprzyjać ustaleniu hierarchii celów i zadań oraz efektywnemu zarządzaniu ryzykiem. Podstawowe elementy tego sytemu powinny obejmować:

1. Sformułowanie misji organizacji. Należy rozważyć możliwość wskazania celu istnienia jednostki oraz funkcji, jaką pełni w danej strukturze.
2. Określanie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji. Cele i zadania powinny być określone w sposób jasny i w co najmniej rocznej perspektywie. Ich wykonanie należy monitorować za pomocą wyznaczonych mierników. W jednostce nadrzędnej lub nadzorującej należy zapewnić odpowiedni system monitorowania realizacji celów i zadań przez jednostki podległe lub nadzorowane. Ocena realizacji celów i zadań powinna uwzględniać kryterium oszczędności, efektywności i skuteczności. Przy określaniu celów i zadań należy wskazać także jednostki, komórki organizacyjne lub osoby odpowiedzialne bezpośrednio za ich wykonanie oraz zasoby przeznaczone do ich realizacji.
3. Identyfikacja ryzyka. W całym procesie realizacji zadań niezbędna jest identyfikacja ryzyka w odniesieniu do celów i zadań. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego należy uwzględnić, że cele i zadania są realizowane także przez jednostki podległe lub nadzorowane. W przypadku istotnej zmiany warunków, w których funkcjonuje jednostka, powinna zostać dokonana ponowna identyfikacja ryzyka.
4. Analiza ryzyka. Zidentyfikowane ryzyka należy poddać analizie mającej na celu określenie prawdopodobieństwa wystąpienia danego ryzyka i możliwych jego skutków. Należy określić akceptowany poziom ryzyka.
5. Reakcja na ryzyko. W stosunku do każdego istotnego ryzyka powinno się określić rodzaj reakcji (tolerowanie, przeniesienie, wycofanie się, działanie). Należy określić działania, których powinno się podjąć w celu zmniejszenia danego ryzyka do akceptowanego poziomu.

Wskazane wyżej elementy nie są tylko postulowanymi działaniami, ale wymogami, które będą egzekwowane w trakcie kontroli realizacji zadań. O ile nie wydarzą się żadne

nieprzewidziane zdarzenia o negatywnych skutkach, to pominięcie elementu ryzyka nie będzie rodzić zbyt dużych konsekwencji dla zarządzających. Jednakże w przeciwnym wypadku może to skończyć się zarzutem zaniechania działań w celu określenia i minimalizacji skutków ryzyka.

Standardy w zakresie mechanizmów kontroli stanowią zestawienie podstawowych elementów, które mogą funkcjonować w ramach systemu kontroli zarządczej. Nie tworzą one jednak zamkniętego katalogu, ponieważ system kontroli zarządczej powinien być elastyczny i dostosowany do specyficznych potrzeb jednostki. Mechanizmy kontroli powinny stanowić odpowiedź na konkretny, zidentyfikowany rodzaj ryzyka. Koszty wdrożenia i stosowania mechanizmów kontroli nie powinny być wyższe niż uzyskane dzięki nim korzyści. Podstawowe elementy tego systemu powinny obejmować:

1. Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej. Procedury wewnętrzne, instrukcje, wytyczne, dokumenty określające zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników i inne dokumenty wewnętrzne stanowią dokumentację systemu kontroli zarządczej. Dokumentacja powinna być spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.
2. Nadzór. Należy prowadzić nadzór nad wykonaniem zadań w celu ich oszczędnej, efektywnej i skutecznej realizacji.
3. Ciągłość działalności. Należy zapewnić istnienie mechanizmów służących utrzymaniu ciągłości działalności jednostki sektora finansów publicznych wykorzystując, między innymi, wyniki analizy ryzyka.
4. Ochrona zasobów. Należy zadbać, aby dostęp do zasobów jednostki miały wyłącznie upoważnione osoby. Osobom zarządzającym i pracownikom należy powierzyć odpowiedzialność za zapewnienie ochrony i właściwe wykorzystanie zasobów jednostki.
5. Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych. Powinny istnieć przynajmniej następujące mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych:
 - rzetelne i pełne dokumentowanie i rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych,
 - zatwierdzanie (autoryzacja) operacji finansowych przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione,
 - podział kluczowych obowiązków,
 - weryfikacja operacji finansowych i gospodarczych przed i po realizacji.
6. Mechanizmy kontroli dotyczące systemów informatycznych. Należy określić mechanizmy służące zapewnieniu bezpieczeństwa danych i systemów informatycznych.

Jakkolwiek niewątpliwym jest konieczność zastosowania wskazanych wyżej elementów, nie należy zapominać o specyfice i wielkości danej jednostki. Trudno sobie wyobrazić autoryzację wszystkich operacji finansowych przez kierownika jednostki, przykładowo

prezydenta dużego miasta na prawach powiatu. Wytyczne w tym zakresie w niektórych miejscach wzajemnie się wykluczają.

W każdym systemie zarządczym informacja i komunikacja odgrywa istotną rolę w procesie podejmowania decyzji. Osoby zarządzające oraz pracownicy powinni mieć zapewniony dostęp do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków. System komunikacji powinien umożliwiać przepływ potrzebnych informacji wewnątrz jednostki, zarówno w kierunku pionowym jak i poziomym. Efektywny system komunikacji powinien zapewnić nie tylko przepływ informacji, ale także ich właściwe zrozumienie przez odbiorców. Na ten podsystem powinny się składać:

1. Bieżąca informacja. Osobom zarządzającym i pracownikom należy zapewnić, w odpowiedniej formie i czasie, właściwe oraz rzetelne informacje potrzebne do realizacji zadań.
2. Komunikacja wewnętrzna. Należy zapewnić efektywne mechanizmy przekazywania ważnych informacji w obrębie struktury organizacyjnej jednostki oraz w obrębie działu administracji rządowej i jednostki samorządu terytorialnego.
3. Komunikacja zewnętrzna. Należy zapewnić efektywny system wymiany ważnych informacji z podmiotami zewnętrznymi mającymi wpływ na osiąganie celów i realizację zadań.

Wskazany wyżej element jest stosunkowo sprawnie realizowany, tak w jednostkach samorządu terytorialnego, jak i w całym sektorze publicznym, szczególnie w zakresie komunikacji zewnętrznej. Szczególna rola przypada tu biuletynom informacji publicznej. Natomiast w zakresie komunikacji i informacji wewnętrznej zależne to jest od systemu zarządzania w danej jednostce samorządu terytorialnego.

System kontroli zarządczej powinien podlegać bieżącemu monitorowaniu i ocenie. Podstawowe elementy w systemie monitoringu:

1. Monitorowanie systemu kontroli zarządczej. Należy monitorować skuteczność poszczególnych elementów systemu kontroli zarządczej, co umożliwi bieżące rozwiązywanie zidentyfikowanych problemów.
2. Samoocena. Zaleca się przeprowadzenie co najmniej raz w roku samooceny systemu kontroli zarządczej przez osoby zarządzające i pracowników jednostki. Samoocena powinna być ujęta w ramy procesu odrębnego od bieżącej działalności i udokumentowana.
3. Audyt wewnętrzny. W przypadkach i na warunkach określonych w ustawie, audytor wewnętrzny prowadzi obiektywną i niezależną ocenę kontroli zarządczej.
4. Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej. Źródłem uzyskania zapewnienia o stanie kontroli zarządczej przez kierownika jednostki powinny być w szczególności wyniki: monitorowania, samooceny oraz przeprowadzonych audytów i kontroli. Zaleca się coroczne potwierdzenie uzyskania powyższego zapewnienia w formie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok.

Jak widać, oprócz kontroli zarządczej niezależną weryfikację skuteczności jej funkcjonowania powinien realizować audytor. Jednakże nie w każdej jednostce takie stanowisko funkcjonuje. W takich przypadkach dana jednostka musi polegać na własnych zasobach kadrowych i posiadanej przez nich wiedzy i doświadczeniu.

Na tle wskazanych wyżej elementów nie można pominąć wdrażanego w sektorze publicznym budżetu zadaniowego. Istotą budżetu zadaniowego stosowanego w Polsce jest wprowadzenie zarządzania wydatkami publicznymi poprzez cele odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane, na rzecz osiągnięcia określonych efektów, mierzonych za pomocą ustalonego systemu mierników. Jednocześnie, budżet zadaniowy powinien spełniać dwie podstawowe funkcje: narzędzia zarządzania zadaniami publicznymi oraz czytelnej informacji dla polityków i obywateli¹⁰.

Nowa ustawa o finansach publicznych wprowadziła definicję budżetu w układzie zadań. Układ zadaniowy to zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych, sporządzone według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa oraz:

- zadań budżetowych grupujących wydatki według celów,
- podzadań budżetowych grupujących działania umożliwiające realizację celów zadania, w ramach którego podzadania te zostały wyodrębnione.

Zadania i podzadania winny być tworzone wraz z opisem celów tych zadań i podzadań, a także z bazowymi i docelowymi miernikami stopnia realizacji celów działalności państwa, oznaczającymi wartościowe, ilościowe lub opisowe określenie bazowego i docelowego poziomu efektów z poniesionych nakładów¹¹.

W zasadzie jest to jedyna definicja w ustawie, która w sposób ogólny określa istotę budżetu zadaniowego, z tym, że należy podkreślić, iż odnosi się ona tylko i wyłącznie do budżetu państwa i jednostek sektora finansów publicznych odnoszących się do funkcji państwa. W związku z tym, w ujęciu formalnym budżet zadaniowy nie dotyczy jednostek samorządu terytorialnego. Jakkolwiek ustawa o finansach publicznych nie odnosi się wprost do konieczności stosowania instytucji budżetu zadaniowego przez jednostki samorządu terytorialnego, to jednak nakłada pewne obowiązki, które w swojej istocie są elementami budżetu zadaniowego. Wynika to obowiązków z zakresu kontroli zarządczej, o której wspomniano wcześniej.

Podsumowanie

Wprowadzone po niespełna czterech latach funkcjonowania poprzedniej ustawy o finansach publicznych zmiany w zakresie gospodarowania środkami publicznymi mogą budzić obawy o praktyczne możliwości ich aplikowania. Trzeba podkreślić, że niektóre

¹⁰ *Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność*, red. T. Lubińska, Difin, Warszawa 2009, s. 41.

¹¹ Art. 2 ustawy 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1240.

z przyjętych rozwiązań są na tyle gruntownymi i znaczącymi, że będą sprawcami zmian w systemie zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnymi.

Na pewno (pomimo wielu wad nowych rozwiązań, nie do końca zrozumiałych elementów kontroli zarządczej, braku wskazanych metod, jakimi jednostki samorządu powinny się posługiwać w wypełnianiu obowiązków w zakresie realizowanych zadań) jest to kierunek dobry z punktu widzenia stopniowego przenoszenia nacisku na efektywność społecznie angażowanych środków publicznych. Pozytywnym tego wymiarem jest fakt, że duża część jednostek potraktowała wprowadzone zmiany jako impuls do gruntownych zmian i przebudowy systemów zarządzania. Wymaga to przebudowania systemów podejmowania decyzji oraz wprowadzenia procedur oceny i kontroli wykonywanych zadań przede wszystkim z punktu widzenia oczekiwanych i uzyskanych efektów.

Literatura

- Filipiak B., Dylewski M.: *Kontrowersje związane ze sporządzeniem wieloletniej prognozy finansowej JST w związku z wdrożeniem budżetu zadaniowego*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 12.
- Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, DzU nr 43, poz. 247.
- Salachna J.M.: *Wieloletnia prognoza finansowa jako przedmiot kontroli i nadzoru regionalnych izb obrachunkowych*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 10.
- Szczubiał M.: *Wieloletnia prognoza finansowa – tworzenie instrumentu zarządzania finansami samorządu z poszanowaniem przepisów ustawy o finansach publicznych*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 10.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1240 wraz ze zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. wprowadzająca ustawę o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1241 wraz ze zm.
- Ustawa z dnia 20 listopada 2009 r. o zmianie ustawy – Prawo ochrony środowiska oraz niektórych innych ustaw, DzU nr 215, poz. 1664.
- Ustawa z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw, DzU nr 240, poz. 1429.
- Wojciechowski E.: *Zarządzanie w samorządzie terytorialnym*, Difin, Warszawa 2003
- Wdrażanie budżetu zadaniowego*, red. M. Postuła, P. Perczyński, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2009.
- Zarządzanie gospodarką i finansami gminy*, red. H. Sochacka-Krysiak, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2003.

dr hab. prof. WSB Marek Dylewski
Wyższa Szkoła Bankowa w Poznaniu
Wydział Ekonomiczny w Szczecinie

Streszczenie

Nowa ustawa o finansach publicznych, która weszła w życie 1 stycznia 2010 roku wprowadziła zmiany w zakresie gospodarki finansowej. W artykule zaprezentowano przede wszystkim te, które w sposób istotny wpłyną na procesy zarządcze w jednostkach samorządu terytorialnego. Charakter tych zmian, w szczególności w zakresie elementów i standardów kontroli zarządczej, może być dla wielu jednostek samorządu terytorialnego dużym wyzwaniem w zakresie zarządzania zadaniami publicznymi, sposobami i metodami stosowanymi w zakresie alokacji środków publicznych. Pokazanie, jak głębokich to zmian wymaga i jaki będzie ich zakres, to główny cel niniejszego opracowania.

EVOLUTION OF MANAGEMENT METHODS IN LOCAL GOVERNMENT UNITS

Summary

The new Public Finance Act, which entered into force on 1 January 2010, has introduced changes in the financial economy. The paper presents mainly the ones that have a significant impact on the management processes in local government units. The nature of these changes, particularly in regard to the elements and standards of management control, can present a challenge – in managing the public tasks and means and methods used in the allocation of public funds – for many local governments. Finding out how profound the required changes are and what their scope will be is the main goal of this study.