

Finansowy aspekt działania jednostek samorządu terytorialnego – stan obecny i perspektywy rozwoju

Dr Paweł Antkowiak

Zakład Badań Władzy Lokalnej i Samorządu
Wydział Nauk Politycznych i Dziennikarstwa
Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu

Wprowadzenie

W tym roku obchodzimy 27 rocznicę odtworzenia w Polsce samorządu terytorialnego. Odwołanie się do idei samorządności należy uznać za jeden z fundamentów ustrojowych III Rzeczypospolitej. Nie ulega jednak wątpliwości, że sprawne funkcjonowanie jednostek samorządu terytorialnego oparte jest w dużej mierze na posiadanym potencjale finansowym, a przede wszystkim zaś na racjonalnym gospodarowaniu pieniędzem publicznym.

Nie podlega kwestii, że problematyka zarządzania finansami jest jednym z najważniejszych zagadnień dotyczących funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego i stanowi żywy przedmiot zainteresowania nie tylko teoretyków, ale również praktyków. Widać bowiem wyraźnie, że sytuacja finansowa oraz zwiększający się zakres wykonywanych zadań publicznych sprawia, iż władze samorządowe zaczynają doceniać ekonomiczne aspekty swojej działalności. Coraz większą rolę w zarządzaniu lokalnym odgrywa więc racjonalne i efektywne zarządzanie pieniędzem publicznym. Lista potencjalnych dochodów jednostek samorządu terytorialnego stanowi w zasadzie od lat katalog zamknięty (z drobnymi modyfikacjami na przestrzeni ostatnich lat), natomiast lista potencjalnych wydatków i obszarów wymagających interwencji władz lokalnych nieustannie rośnie. Przedmiotem niniejszego opracowania stał się więc finansowy aspekt działania jednostek samorządu terytorialnego obecnie, ze szczególnym uwzględnieniem możliwych zmian w dotychczas funkcjonującym modelu.

Sytuacja finansowa jednostek samorządu terytorialnego w Polsce

Decentralizacja terytorialna w Polsce spowodowała, że gminy, jako podstawowe jednostki samorządów terytorialnych, otrzymały największy i niezamknięty katalog zadań mających zaspokoić potrzeby ludności zamieszkującej jej terytorium. Wieloaspektowość oraz tempo tego procesu spowodowały, że gminy otrzymały niewystarczające środki finansowe na realizację sukcesywnie przerzucanych na nie zadań. Środki finansowe, jakimi dysponują gminy nie wystarczają na pokrycie rosnących wydatków, co powoduje powstawanie deficytu budżetowego, a w konsekwencji wzrost zadłużenia tych jednostek.

Zarządzanie bezpieczeństwem finansowym samorządów terytorialnych wymaga podejmowania decyzji odnośnie spełnienia limitów maksymalnego poziomu zadłużenia tych jednostek. Równocześnie na wartość zobowiązań samorządów będą wpływać: rodzaje zobowiązań wykorzystywane przez jednostki sektora w ramach finansowania, rodzaje wykorzystywanych instrumentów dłużnych, czy też przyjęte metody rachunkowe.

Na zadłużenie jednostek wpływają czynniki ekonomiczne i polityczne, a także obowiązujące regulacje prawne. Wśród przyczyn wzrostu deficytu i długu samorządów gminnych wyróżnia się między innymi:

- spadek dochodów własnych gmin spowodowany kryzysem gospodarczym;
- wyższa dynamika wydatków w stosunku do dynamiki dochodów;
- uruchamianie samorządowych inwestycji współfinansowanych ze środków funduszy Unii Europejskiej;

- wykorzystanie możliwości zadłużania się gmin na zasadach obowiązujących do końca 2013 roku i obawy utraty zdolności kredytowej po wejściu w życie nowych limitów zadłużenia¹.

Należy pamiętać, że w zasadzie od początku funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, ustawodawca w różny sposób próbuje ograniczać (z reguły ilościowo) zaciąganie przez nie zobowiązań. Do 1998 r. regulacje z tego zakresu znajdowały się w ustawach dotyczących dochodów gmin i były zdecydowanie bardziej liberalne od tych, które pojawiły się w 1999 r. w regulacjach prawnych dotyczących finansów publicznych.

Od 1999 r. do 2013 r. obowiązywał w Polsce jednolity system ograniczania zadłużenia wszystkich jednostek samorządu terytorialnego i związków komunalnych, złagodzony nieco z początkiem 2004 r. Zgodnie z nim łączne zadłużenie danej jednostki na koniec roku budżetowego nie mogło przekraczać 60% jej wykonanych dochodów w danym roku, a w poszczególnych kwartałach roku – 60% dochodów planowanych. Z kolei łączna kwota płatności z tytułu obsługi zadłużenia nie mogła przekroczyć 15% planowanych przez nie dochodów budżetowych w danym roku, a jeżeli relacja państwowego długu publicznego do PKB przekroczy pułap 55% – nie więcej niż 12%².

Od 2014 roku obowiązuje jeden indywidualny limit zadłużenia, stanowiący o maksymalnej wysokości środków, jakie jednostka będzie mogła w danym roku przeznaczyć na obsługę zadłużenia, tj. na: raty kredytów, pożyczek, wykup papierów wartościowych, odsetki od zaciągniętych kredytów i pożyczek, dyskonto od wyemitowanych papierów wartościowych i spłatę potencjalnych kwot wynikających z udzielonych poręczeń i gwarancji. Limit ten określa poziom nadwyżki bieżącej osiągniętej przez JST (dochody bieżące – wydatki bieżące), powiększonej o dochody ze sprzedaży majątku. Aby go obliczyć na dany rok, należy posłużyć się wzorem na jej wyliczenie, zawartym w art. 243 obowiązującej ustawy o finansach publicznych. Moment wprowadzenia nowych regulacji był krytyczny dla wielu jednostek samorządu terytorialnego, które były zmuszone powziąć gwałtowne kroki ku temu, aby spełnić nowe wymogi ustawowe. Aby zmniejszyć koszty obsługi zadłużenia dokonywano konwersji warunków, na jakich zaciągane były zobowiązania. Często dokonywano konsolidacji i jednocześnie konwersji zadłużenia, tj. najczęściej zaciągano jeden duży kredyt lub emitowano obligacje komunalne na kwotę równą łącznym dotychczasowym zobowiązaniom, na korzystniejszych warunkach niż dotychczasowe³.

¹ A. Parlińska, *Zadłużenie samorządów gminnych w Polsce w latach 2005-2012*, „Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy” 2014, nr 40, s. 191-192.

² J. Kotlińska, *Finanse JST w nowych regulacjach zadłużeniowych*, „Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej Bydgoszczy” 2014, t. 7, s. 50-51.

³ Ibidem, s. 52-54; por. B. Filipiak, *Płynność finansowa jednostek samorządu terytorialnego wobec znaczącego obciążenia długiem publicznym – wyniki badań empirycznych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 802. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2014, nr 65, s. 61-70; M. Bitner, *Reguły fiskalne ograniczające zaciąganie długu przez jednostki samorządu terytorialnego – analiza prawnoporównawcza*, „Samorząd Terytorialny” 2013, nr 1-2, s. 9-40; A. Bem, K. Daszyńska-Żygadło, T. Skica, *Wpływ indywidualnego wskaźnika zadłużenia na możliwości absorpcji długu przez jednostki samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 5, s. 11-25; S. Kańduła, *Wyrównywanie poziomej nierównowagi finansowej w budżetach gmin w państwach Europy Środkowo-Wschodniej*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 6, s. 38-56.

Analizując dochody i wydatki sektora samorządowego traktowanego jako jeden agregat, stwierdzimy, że ostatnie 18 lat, a więc okres od utworzenia powiatów i województw samorządowych, charakteryzuje się wyraźnym wzrostem zarówno dochodów, jak i wydatków i stabilnymi – poza trzyletnim okresem lat 2009-2011, w którym wyraźnemu zahamowaniu uległy dochody – relacjami dochodów i wydatków. Liczone w cenach stałych 1999 roku przeciętne tempo wzrostu dochodów JST wynosiło 4,4% rocznie, takie samo było też tempo wzrostu wydatków. Dla „kryzysowego” okresu lat 2006-2014 dynamika wzrostu dochodów i wydatków była oczywiście niższa – ok. 2,0% rocznie, ale nawet w warunkach spowolnienia wzrostu gospodarki polskiej i ostrego kryzysu na rynkach globalnych, samorzady zachowały zdolność do trwałego i w miarę równego tempa wzrostu. W tym czasie widać również szybszy wzrost wydatków bieżących niż wydatków majątkowych oraz wyraźne przyspieszenie tempa wzrostu dochodów i wydatków samorządowych po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej. Z ogólnej kwoty dochodów jednostek samorządu terytorialnego ok. 78,5% przypada na gminy, 12,5% na powiaty, a 9,0% – na województwa samorządowe. Podział ten dobrze oddaje rozkład zadań pomiędzy rodzaje jednostek samorządu terytorialnego. W strukturze wydatków JST, traktowanych jako całość, przeważającą część stanowią wydatki w czterech działach klasyfikacji budżetowej. Tymi wiodącymi działami są: oświata i wychowanie (ponad 30% wszystkich wydatków budżetów samorządowych), transport, pomoc społeczna oraz administracja. Na te cztery działy przypada łącznie prawie 70% wydatków budżetów samorządowych⁴.

Chcąc podsumować ostatnie 27 lat funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego należy uznać, że obowiązujący obecnie system finansów samorządowych spełnia poprawnie swe podstawowe funkcje:

- jednostki samorządu terytorialnego mogą decydować – choć z dość istotnymi ograniczeniami – o przeznaczeniu posiadanych środków;
- przeważająca większość jednostek samorządu terytorialnego zachowuje równowagę finansową, chociaż w wielu gminach odbywa się to kosztem niezbyt wysokiej jakości świadczonych usług publicznych;
- posiadane środki pozwoliły jednostkom samorządu terytorialnego na dokonanie
- w ostatnich latach ogromnej poprawy stanu infrastruktury komunalnej i społecznej, chociaż nadal znacząca pozostaje skala niezaspokojonych potrzeb w tej dziedzinie;
- samorzady są w stanie utrzymywać – przy zachowaniu rygorów bezpieczeństwa finansowego – duży udział wydatków inwestycyjnych w ogólnej kwocie wydatków.

Mimo spełnienia tych warunków system finansów samorządowych daleki jest od ideału. Niezależnie od toczących się nieprzerwanie od 1990 roku dyskusji o rozmiarach środków publicznych, jakie – odpowiednio do podziału wykonywanych zadań – powinny trafić do sektora samorządowego – wady obowiązującego systemu przejawiają się w:

- niskim udziale dochodów własnych – szczególnie w powiatach i województwach;

⁴ W. Misiąg, *Finanse samorządowe po 25 latach – stan i rekomendacje*, Warszawa 2015, s. 22-31.

- skomplikowanej konstrukcji subwencji ogólnej, ograniczającej możliwości efektywnego wyrównywania dysproporcji finansowych – zwłaszcza pomiędzy dużymi ośrodkami miejskimi i pozostałymi gminami;
- pomijaniu przy kształtowaniu dochodów samorządowych uzasadnionych różnic kosztów wykonywania zadań publicznych;
- niejasnym systemie finansowania nadmiernie rozbudowanych zadań zleconych;
- rozbieżnościach pomiędzy zadaniami publicznymi przydzielonymi samorządom, a możliwościami (finansowymi i kompetencyjnymi) samodzielnego i efektywnego zarządzania wykonywaniem tych zadań;
- nadmiernie uciążliwym nadzorze nad finansami JST;
- ograniczonej jawności i przejrzystości finansów samorządowych⁵.

Nie ulega wątpliwości, że jednym z elementów poprawy wskazanego powyżej stanu rzeczy staje się próba racjonalizowania kosztów działania jednostek samorządu terytorialnego.

Racjonalizacja kosztów działania jednostek samorządu terytorialnego

Racjonalizację wydatków publicznych możemy rozpatrywać w różnych aspektach. Jak zaznacza Jolanta Gliniecka – jednym z nich jest minimalizacja wydatków na założone uprzednio zadania publiczne. Innym zaś może być maksymalizacja efektywności wydatkowania środków publicznych⁶.

Aby osiągnąć cel racjonalizacji wydatków publicznych można stosować uproszczone bądź bardziej złożone metody. Maciej Gazda twierdzi, że stosowanie prostych środków zmierzać będzie do eliminowania wszelkich przejawów niegospodarności i złej organizacji wydatków publicznych. Natomiast bardziej złożone modele racjonalizacji wydatków opierać się będą na długotrwałym procesie, począwszy od ustalenia możliwości finansowych oraz hierarchii potrzeb, odpowiednim zaplanowaniu sposobu wydatkowania oraz momencie, w którym powinno to nastąpić, przez odpowiednie wdrożenie tego sposobu, na nadzorze i kontroli nad przebiegiem jego wykonania kończąc. Polski ustawodawca, rozsądnie jak się wydaje, przyjął ten drugi sposób działania, czego dowodem jest wiele obowiązujących ustaw⁷.

W ramach racjonalizacji wydatków publicznych wyodrębnią się racjonalizację kosztów oraz racjonalizację wyborów. Kryterium, które różnicuje racjonalizację kosztów i wyborów jest przede wszystkim to, czy przedmiotem badania efektywności są zadania czy pozostające do dyspozycji środki

finansowe. Ta pierwsza wiąże się z realizowaniem zadań przy jak najmniejszym zaangażowaniu środków publicznych, z kolei ta druga odnosi się do wyboru spośród alternatywnie istniejących środków, które w najlepszy sposób zagwarantują realizację założonego wcześniej celu. W przypadku racjonalizacji wyborów badaniu poddawane są wszystkie pozytywne i negatywne skutki istniejącej opcji. Punktem wyjścia takiego działania będzie określenie wysokości prognozowanych nakładów przy zastosowaniu danej metody. Do racjonalizacji kosztów prowadzą natomiast trzy metody: powołanie scentralizowanego organu zarządzającego i nadzorującego jednostki sektora finansów publicznych, tworzenie zasady postępowania odnoszące się do sposobu wydatkowania środków publicznych bądź też połączenie obu metod⁸.

Obowiązująca ustawa z dnia z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁹ wskazuje, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów oraz optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów. Warto również pamiętać, że warunkiem brzegowym procesu racjonalizacji jest przestrzeganie zasady legalizacji wydatków, czyli nieponoszenia takich, dla których nie można wskazać podstawy prawnej. Nabiera to szczególnego znaczenia wówczas, gdy mówimy o wydatkowaniu pieniędzy pochodzących ze źródeł zewnętrznych, w tym przede wszystkim funduszy Unii Europejskiej. Istotnym elementem jest również zarządzanie ryzykiem w jednostkach samorządu terytorialnego¹⁰.

Bez wątpienia koszty funkcjonowania poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego różnią się między sobą, w szczególności wydatki, jakie ponoszone są na wyposażenie miast i obszarów wiejskich w sieci, urządzenia oraz obiekty szeroko rozumianej infrastruktury. Kosztocłonność determinowana jest oczywiście różnorodnymi czynnikami: układem warunków fizjograficznych, skalą wielkości danej jednostki, strukturą funkcjonalną, układem zabudowy czy chociażby liczbą ludności. Jak wskazują Jacek Sierak i Michał Bitner – wielkość miasta/gminy w istotnej mierze wpływa na koszty ich wyposażenia w urządzenia infrastruktury komunalnej. Z badań prowadzonych w tym obszarze jasno wynika, że najniższe koszty występują w miastach liczących od 100 do 300 tys. mieszkańców (czasem przyjmuje się dolną granicę na poziomie 50 tys.). Wzrost bądź obniżenie skali wielkości danej jednostki (poniżej dolnej i powyżej górnej granicy) powoduje wzrost kosztów jej funkcjonowania.

Z badań wynika również, że najbardziej kosztocłonne są małe miasta. Tendencja wzrostu kosztów występuję także w dużych miastach. Można tu wskazać zarówno czynniki prowadzące do ich obniżenia, jak i podwyższenia. Do pierwszej grupy zaliczamy niewątpliwie rosnącą skalę i wydajność wielkości urządzeń centralnych (zasilających) oraz bardziej intensywną zabudowę, do drugich zaś przede wszystkim konieczność zastosowania nowego typu urzą-

⁵ Ibidem, s. 32; por J. Bober, J. Hausner, H. Izdebski, W. Lachiewicz, S. Mazur, A. Nielicki, B. Nowotarski, W. Puzyra, K. Surówka, I. Zachariasz, M. Zawicki, *Narastające dysfunkcje, zasadnicze dylematy, konieczne działania. Raport o stanie samorządności terytorialnej w Polsce*. Kraków 2013, s. 42-51; *Ocena sytuacji samorządów lokalnych*, Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji, Warszawa 2013, s. 3-10.

⁶ Gliniecka, *Zasada racjonalnego wydatkowania środków publicznych*, „Gdańskie Studia Prawnicze” 2012, nr 27, s. 93.

⁷ M. Gazda, *O procesie racjonalizacji wydatków publicznych*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, z. 1, s. 172.

⁸ J. Stankiewicz, *Zagadnienia racjonalizacji wydatków publicznych*, (w:), *Finanse publiczne*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Warszawa 2008, s. 708.

⁹ Dz. U. 2013, poz. 885 z późn. zm.

¹⁰ A. Walenia, *Zarządzanie ryzykiem w sektorze samorządowych finansów publicznych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2013, nr 306, s. 454-458.

dzeń, z reguły zbędnych w mniejszych jednostkach, takich jak komunikacja tramwajowa, dwupoziomowe skrzyżowania drogowe, duże obiekty infrastruktury społecznej itd. Im większa jednostka, tym przewaga czynników zwiększających koszty nad czynnikami je obniżającymi. W miastach średniej wielkości dla przykładu koszty wyposażenia w infrastrukturę komunalną kształtują się znacznie niżej niż w miastach małych i jednocześnie nieco niżej niż w miastach dużych. Na terenach wiejskich natomiast koszty funkcjonowania i rozwoju infrastruktury komunalnej mają bezpośredni związek z występującą w Polsce zróżnicowaną siecią osadniczą: istnieją zarówno obszary o zabudowie silnie skoncentrowanej, jak i obszary o zabudowie rozproszonej. Ma to bezpośredni wpływ na koszty świadczenia usług komunalnych i społecznych¹¹.

Jednostki samorządu terytorialnego realizują bogaty wachlarz zadań publicznych, zarówno własnych jak i zleconych, dążąc do zapewnienia ich wystarczającej podaży i dostępności. W ten sposób władze lokalne zapełniają lukę, której nie mogą w sposób efektywny zaspokoić rynki (z uwagi chociażby na nadmiernie wysokie ceny tych usług dla mniej zamożnych odbiorców, lub dlatego, że koszt wytwarzania tych usług dla uczestników gry rynkowej byłby zbyt wysoki – słowem nieopłacalny). Ważny elementem w dyskusji nad kosztami świadczenia usług publicznych jest tzw. standaryzacja kosztów świadczenia poszczególnych usług (dla przykładu chociażby – jednostkowego kosztu kształcenia ucznia w szkole danego typu, kosztu świadczenia danej usługi społecznej, czy kosztów funkcjonowania administracji publicznej) – na bazie ustalenia przeciętnego kosztu jednostkowego (dla przykładu na mieszkańca, ucznia, usługę), osobno dla każdej z usług objętych danym systemem. Dla przykładu można podać porównanie głównych grup wydatków bieżących szkół przeliczonych na jednego ucznia. Obliczenia wykonane dla wszystkich gmin w Polsce wykazują, że występują w tym obszarze bardzo znaczące różnice, które często potrafią sięgać 6-krotności. Nie ulega wątpliwości, że tego rodzaju analizy potwierdzają konieczność skutecznego identyfikowania przyczyn występujących różnic kosztów, a w wielu przypadkach wprowadzenia programów racjonalizujących koszty funkcjonowania oświaty. Polityka oświatowa prowadzona przez jednostki samorządu terytorialnego musi się cechować troską o systematyczną poprawę jakości i dostępności usług edukacyjnych, ale również powinna być oparta na racjonalnych zasadach ich finansowania. W przeciwnym bowiem razie, tj. niedostosowania standardu usługi do możliwości finansowych można będzie mówić o niegospodarności i nieefektywności w wydatkowaniu pieniędzy publicznych¹².

Zarządzanie finansami jednostek samorządu terytorialnego jest procesem decyzyjnym służącym realizacji podstawo-

wego celu samorządu, opartego na wykorzystaniu różnych instrumentów i mechanizmów związanych bezpośrednio z gromadzeniem i wydatkowaniem zasobów pieniężnych pozostających w dyspozycji danej jednostki w sposób umożliwiający jej racjonalne zagospodarowanie tych zasobów. W zakres tego działania wchodzi więc kompleksowe zarządzanie zasobami finansowymi, które ma na celu realizację zaprogramowanej wcześniej polityki finansowej, koordynację jej realizacji, monitorowanie i weryfikowanie wykorzystanych zasobów finansowych, jak również efektów podjętych działań. Istotą zarządzania finansami, również na poziomie lokalnym jest więc podejmowanie decyzji wywołujących skutki finansowe oraz ocena sposobu podejmowania tych decyzji wraz ze sposobem reakcji na zmieniające się nieustannie warunki działania i rosnące potrzeby społeczności lokalnej¹³.

Możemy wyróżnić następujące obszary zarządzania finansami lokalnymi:

- kształtowanie wielkości struktury dochodów budżetowych poprzez określenie sposobów oraz źródeł ich pozyskania;
- kształtowanie wielkości i struktury wydatków w bezpośrednim powiązaniu z realizowaną działalnością bieżącą oraz inwestycyjną/rozwojową;
- kształtowanie relacji między dochodami i wydatkami budżetowymi w sposób gwarantujący zachowanie tzw. równowagi ekonomiczno-finansowej¹⁴.

Nadto zaś w literaturze przedmiotu wskazuje się na dwa zasadnicze modele zarządzania finansami: tradycyjne oraz aktywne. Tradycyjny model jest w dużej mierze skoncentrowany na zasobach pieniężnych i opiera się przede wszystkim na dostarczaniu jednostkom samorządu terytorialnego zasad, procesów oraz informacji, które są niezbędne do zapewnienia skutecznego i efektywnego wykorzystania zasobów, a także realizacji coraz to bardziej rozbudowywanych wymogów prawnych związanych z obszarem decyzji finansowych. W tym modelu dominuje zdecydowanie projektowanie budżetu w układzie jednorocznym, w efekcie czego podejmowane decyzje inwestycyjne/rozwojowe często przekraczają możliwości finansowe danej jednostki, powodując w efekcie trudności finansowe. Model ten opiera się na konstruowaniu budżetu jednorocznego, klasyfikacji budżetowej oraz regularnej sprawozdawczości¹⁵.

Model aktywny charakteryzuje przede wszystkim kompleksowość podejścia do procesu zarządzania finansami i obejmuje swoim zakresem całość procesów gromadzenia i wydatkowania pieniędzy publicznych oraz decyzji w tym zakresie. Opiera się on na sprawnym przekazywaniu informacji, nowoczesnych metodach tworzenia i realizacji budżetu (budżet zadaniowy chociażby, planowanie inwestycji w perspektywie wieloletniej wraz z długoletnim oddziaływaniem tej inwestycji na finanse lokalne, prognozowanie ryzyka inwestycyjnego etc.), myśleniu strategicznym oraz odejściu od tradycyjnie rozumianego zadania publicznego.

¹¹ J. Sierak, M. Bitner, *Uwarunkowania i kierunki zmian koncepcji wyrównywania poziomu w systemie finansów samorządowych*, „Samorząd Terytorialny” 2016, nr 3, s. 8-9.

¹² Ibidem, s. 9-10; por. A. J. Kożuch, *Rachunek kosztów jako instrument zapewniający sprawne zaspokajanie potrzeb publicznych w JST*, „Optimum. Studia Ekonomiczne” 2013, nr 1 (61), s. 93-105; A. J. Kożuch, *Zmiany w rachunku kosztów i ich wpływ na sprawność i efektywność działania jednostek samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Ostrołęckiego Towarzystwa Naukowego” 2009, nr 23, s. 162-172; M. Wakula, *Koszty w procesie zarządzania jednostką samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2013, nr 61, s. 355-363.

¹³ W. Wójtowicz, *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2000, s. 90-100; por. M. Jastrzębska, *Podstawy zarządzania finansami gmin*, „Samorząd Terytorialny” 1998, nr 3, s. 22-31.

¹⁴ B. Filipiak, *Kierunki zarządzania finansami w jednostkach samorządu terytorialnego a problemy utrzymania płynności finansowej*, „Finanse Komunalne” 2004, nr 3, s. 24.

¹⁵ M. Jastrzębska, *Zarządzanie finansami gmin*, Gdańsk 1999, s. 12.

W modelu tym w szczególności analizuje się: zarządzanie środkami pieniężnymi oraz pozostałymi aktywami obrotowymi, trwałymi (majątkiem komunalnym), zarządzanie projektami i inwestycjami w perspektywie wieloletniej, zarządzanie zobowiązaniami, płynnością finansową i długiem oraz zarządzanie ryzykiem. Mówiąc krótko jest to zintegrowany proces kształtowania dochodów i wydatków w cyklu rocznym i wieloletnim, z uwzględnieniem rachunku kosztów i korzyści oraz wykorzystaniu szeroko rozumianych instrumentów strategicznego zarządzania jednostką¹⁶.

Propozycje zmian w systemie finansów samorządowych

Bezsporne jest to, że przez wiele lat funkcjonowania samorządów terytorialnych w Polsce dominował tradycyjny model zarządzania finansami. Nie ulega wątpliwości, że zmiany zachodzące w zarządzaniu publicznym polegające na przechodzeniu od administrowania do zarządzania publicznego odbywają się w sposób ewolucyjny i wymagają od administracji publicznej wdrażania i nieustannego doskonalenia standardów z zakresu organizacji i zarządzania. Głównym celem koncepcji zarządzania jest zmniejszenie kosztów świadczenia usług publicznych, przy jednoczesnym zwiększeniu ich jakości i satysfakcji klienta. Nowością tego modelu zarządzania polega na adaptacji metod i technik zarządzania stosowanych w sektorze prywatnym do warunków zarządzania organizacjami publicznymi. Chodzi zwłaszcza o nastawienie tych organizacji na osiąganie wyników, decentralizację zarządzania nimi, przejście przez nie perspektywy strategicznej oraz wykorzystanie mechanizmów rynkowych. Ten model zarządzania ma zapewnić gospodarność, efektywność i skuteczność organizacji publicznych¹⁷.

W literaturze przedmiotu oraz w postulatach samego środowiska samorządowego coraz częściej pojawiają się postulaty dotyczące zmian w systemie finansów lokalnych. Wiele z postulatów znalazło już swoje odzwierciedlenie w praktyce samorządowej i swoje umocowanie prawne. Należy tu wskazać proces nazywany popularnie centralizacją VAT-u i propozycje zmian w zakresie funkcjonowania regionalnych izb obrachunkowych.

W pierwszym przypadku tematyka ta stała się przedmiotem dyskusji w niemal każdej polskiej jednostce samorządu terytorialnego w związku z prowadzeniem ustawy z dnia 5 września 2016 r. zwanej powszechnie „ustawą centralizacyjną”, której regulacja zobowiązała jednostki samorządu do rozliczania podatku od towarów i usług w ramach systemu skonsolidowanego, łącznie z utworzonymi jednostkami organizacyjnymi. Jak słusznie za-

uważają Iwona Wieczorek i Krystian M. Ziemiński, do roku 2013 powszechnie akceptowaną procedurą było odrębne rejestrowanie dla celów rozliczeń podatku samorządowych jednostek organizacyjnych. Zmiany zostały zapoczątkowane w 2013 r., gdzie Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie wydał uchwałę orzekającą w przedmiocie braku statusu prawnopodatkowego samorządowej jednostki budżetowej na gruncie podatku od towarów i usług. Definitywnie jednak wątpliwości rozstrzygnął Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej, wskazując na brak samodzielności podatkowej na gruncie podatku od towarów i usług tego typu jednostek. W efekcie tych wydarzeń koniecznym stało się przyjęcie nowego rozwiązania. Efektem prac stała się ustawa z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego¹⁸, która weszła w życie 1 października 2016 r. formułując bezwzględny obowiązek scentralizowania rozliczeń podatku od towarów i usług w samorządach najpóźniej z dniem 1 stycznia 2017 roku. Zasadniczym jej celem było wprowadzenie do polskiego systemu podatkowego regulacji umożliwiających dokonanie centralizacji rozliczeń w zakresie podatku od towarów i usług (VAT) przez jednostki samorządu terytorialnego. Za wcześniej jeszcze na ocenę praktycznego funkcjonowania nowej regulacji, ale zmiana ta w istotny sposób wpłynęła na lokalny system finansowy¹⁹.

W drugim przypadku – *Rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych oraz niektórych innych ustaw* (Druk nr 1409) należy wskazać, że projekt ten dotyczy wzmocnienia kontrolnej i pomocniczej wobec samorządu terytorialnego funkcji regionalnych izb obrachunkowych, co ma pozwolić m.in. na skuteczniejsze przeciwdziałanie niekorzystnym tendencjom związanym z nadmiernym zadłużaniem się jednostek samorządu terytorialnego i spowoduje wzmocnienie pozycji gospodarczej samorządu terytorialnego. Faktem jest, że nowelizacja ustawy w wielu punktach wychodzi naprzeciw licznym postulatом zarówno jurysprudencji, jak i praktyków finansów samorządowych. Jak zauważa Michał Król, oprócz poszerzenia zakresu kontroli w postulowanych kierunkach, doprecyzowano również przepisy ustawy, w szczególności tam gdzie w praktyce niejednokrotnie prowadziło to do luk w zakresie kontroli regionalnych izb obrachunkowych; a także do poprawienia uchybień i omyłek, które pozostawały jeszcze w dotychczasowej wersji ustawy. Chcąc streścić wprowadzone zmiany można powiedzieć, że poszerzeniu uległ przedmiotowy i przedmiotowy zakres kontroli, wprowadzono zmiany dotyczące nadzoru RIO oraz zmiany dotyczące organizacji działania izb. Wątpliwości środowiska samo-

¹⁶ M. Ziółkowski, M. Goleń, *Zarządzanie strategiczne rozwojem lokalnym*, (w:) *Zarządzanie gospodarką i finansami gminy*, red. H. Sochacka-Krysiak, Warszawa 2003, s. 59.

¹⁷ B. Bobińska, *Paradygmat budżetu zadaniowego jako warunek efektywnego zarządzania w sektorze publicznym*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2012, nr 727, s. 17-18; por. M. Kopera, *Zarządzanie budżetem w sektorze finansów publicznych*, (w:) *Zarządzanie finansami publicznymi a efektywność*, red. M. Będziaszek, N. Marska-Dzioba, D.T. Lubińska, Warszawa 2015, s. 179-191.

¹⁸ Dz. U. 2016 poz. 1454.

¹⁹ W sposób kompleksowy zagadnienie to zaprezentowane zostało w pracy: I. Wieczorek, K.M. Ziemiński (red.) *Konsolidacja rozliczeń VAT w jednostkach samorządu terytorialnego. Aspekt praktyczny wdrożenia oraz rozliczenia vat naliczonego metodą przewspółczynnika*, Łódź 2017.

ządowego budżą właściwie przepisy dotyczące powoływania prezesa izby. Na jednoznaczne opinie dotyczące funkcjonowania nowego modelu RIO należy jeszcze poczekać²⁰.

W środowisku samorządowym, jak również w literaturze przedmiotu pojawia się jednak znacznie więcej postulatów dotyczących zmian w zakresie finansowania jednostek samorządu terytorialnego. Nie ulega wątpliwości, że część z nich przewija się w tym dyskursie od wielu już lat. W sposób kompleksowy i usystematyzowany podsumował te postulaty Wojciech Misiąg w opracowaniu *Finanse samorządowe po 25 latach – stan i rekomendacje*. Jego zdaniem, od nowego systemu wymagać powinniśmy, by:

- był prostszy od systemu obowiązującego obecnie, co dotyczy w szczególności takich elementów obecnego systemu jak:
 - algorytmy obliczania wysokości poszczególnych części subwencji ogólnej;
 - algorytmy – jeśli w ogóle istnieją – planowania środków na dotacje na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej;
- pozwolił jednostkom samorządu terytorialnego na bardziej elastyczne gospodarowanie środkami finansowymi znajdującymi się w ich dyspozycji;
- zapewnił małym gminom większe środki, a dużym gminom miejskim – silniejszą motywację do działań na rzecz zwiększania dochodów własnych.

W. Misiąg dodaje również, że ze względu na sytuację finansów publicznych w Polsce – poprawiającą się, lecz nadal daleką od stanu równowagi – powinniśmy również zakładać, że nowy system nie powinien w istotny sposób zmieniać proporcji podziału środków publicznych pomiędzy instytucje centralne i jednostki samorządu terytorialnego.

Z przedstawionej przez niego analizy wynika ponadto, że zmiany w systemie finansów samorządowych powinny w pierwszej kolejności koncentrować się na:

- zniesieniu – lub radykalnym ograniczeniu – zakresu zadań zleconych z mocy ustaw, poprzez:
 - dokonanie przeglądu zadań zleconych;
 - nadanie pozostałym zadaniom, mającym obecnie status zadań zleconych, statusu obowiązkowych zadań własnych;
- rozszerzeniu zakresu dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego;
- zmianie konstrukcji subwencji ogólnej i nadaniu jej stricte wyrównawczego charakteru, co wymagałoby w szczególności:
 - zniesienia subwencji oświatowej;
 - uzależnieniu subwencji wyrównawczej od potencjału dochodowego i od normatywnych kosztów wykonywania zadań;
- rozszerzeniu zakresu dochodów własnych;
- ograniczeniu zakresu dotacji celowych.

Zdaniem autora, najbardziej efektywną metodą wdrażania nowego systemu dochodów JST byłoby równoczesne wprowadzenie wszystkich wymienionych zmian, co oznacza

konieczność opracowania i uchwalenia nowej ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego²¹.

Budżet zadaniowy – czyli budżetowanie „z głową”

Bezsporne jest to, że budżet zadaniowy dobrze wpisuje się w nurt nowego zarządzania publicznego w sferze finansów lokalnych²². Dzisiaj mamy możliwość, zgodnie z ustawą o finansach publicznych, ewidencjonowania wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostki sektora finansów publicznych poprzez układ zadaniowy, który jest udoskonaleniem sposobu gospodarowania środkami publicznymi oraz podwyższeniem sprawności organizacji i efektywności finansów publicznych. W budżetowaniu zadaniowym wiąże się zadania i wydatki publiczne z odpowiedzialnością za sprawność ich realizacji przez odpowiednie podmioty (tzw. ośrodki odpowiedzialności). Każda z pozostałych zasad paradygmatu budżetowania zadaniowego jest konsekwentnie w swoim zasadniczym wymiarze realizowana podmiotowo²³. Nie ulega również wątpliwości, że zadaniowe planowanie i realizowanie budżetu zwiększa poziom partycypacji obywatelskiej w kształtowaniu struktury wydatków, usprawniając w ten sposób działanie jednostek samorządu terytorialnego²⁴.

Próba przejścia z tradycyjnej na zadaniową formę budżetowania powinna być oparta na czterech zasadach:

- **przejrzystości** (*transparency*) – wprowadzenie nowej klasyfikacji zadaniowej charakterze zadaniowo-podmiotowym;
- **wieloletniości** (*multiyear planning*) – wieloletnia projekcja wydatków dla zadań;
- **skuteczności** (*effectiveness*) i efektywności (*efficiency*) – określenie celów i mierników oraz porównanie efektów z wydatkowanymi środkami publicznymi;
- **konsolidacji** (*public expenditure consolidation*) – wieloletnia konsolidacja wydatków budżetu państwa z wydatkami (kosztami) wybranych funduszy publicznych i jednostek podsektora rządowego²⁵.

Głównym celem wdrożenia budżetu zadaniowego jest zapewnienie przejrzystości procedur zarządzania środkami publicznymi oraz wprowadzanie działań, które w przyszłości przyniosą efekty w zakresie dokonywanych wydatków z wyraźnie sprecyzowanymi celami. Budżet zadaniowy (nie tylko zadania, ale głównie mierniki stopnia realizacji celów) wymaga nie tylko większej dyscypliny, ale jednocześnie stanowi ograniczenie swobody dysponowania środkami publicznymi (konieczność przeznaczania dochodów z określonych tytułów na określone wydatki), dlatego też powinien przyczynić się do stabilizacji majątku publicznego (reinwestowanie środków uzyskanych ze

²¹ W. Misiąg, *Finanse samorządowe...*, op. cit., s. 36-44.

²² T. Lubińska, *Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce*, Warszawa 2009, s. 9.

²³ T. Lubińska, *Budżet a finanse publiczne*, Warszawa 2010, s. 131-132.

²⁴ A. J. Kożuch, L. Luty, *Partycypacyjne kształtowanie struktury wydatków jako warunek sprawności jednostek samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 10, s. 16-26.

²⁵ K. Pakoński, M. Piszczek, *Budżet zadaniowy*, Warszawa 2002, s. 32.

sprzedaży i prywatyzacji). Ponadto jest traktowany jako element efektywnego zarządzania w nowoczesnej administracji, który poprzez odpowiednią motywację pozwala na wdrażanie innowacyjnych rozwiązań i doskonalenie organizacji. Ideą budżetu zadaniowego jest efektywne zarządzanie, które poprzez układ zadaniowy (struktura) wydatków jest odzwierciedleniem realizacji konkretnych zadań i działań, przypisanych do określonych funkcji²⁶.

Skuteczne wdrożenie budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego wymaga przestrzegania pewnych zasad:

- formuła budżetu musi odzwierciedlać uchwalone wcześniej priorytety na dany rok;
- projekt budżetu musi być oparty na jednolicie opracowanych szczegółowych planach zadań, których łączny koszt jest równy sumie wydatków;
- kwoty i kierunki wydatków powinny odzwierciedlać cele;
- wszystkie zadania powinny być określone co do kosztu całkowitego, zakresu rzeczowego, harmonogramu realizacji oraz wskaźników efektywności;
- konieczne jest dostosowanie systemu księgowego do ewidencji i rozliczania wydatków w układzie zadaniowym;
- układ sprawozdawczy powinien pozwalać na porównanie poniesionych wydatków z osiągniętymi efektami w danym okresie;
- organizacja wewnętrznej struktury jednostki musi zapewniać możliwość delegowania odpowiedzialności za wykonanie zadań na właściwy stopień ich decydentów;
- opracowany budżet musi być czytelny i zrozumiały dla szerokiego grona odbiorców oraz zapewniać możliwość oceny przyjętych w nim założeń;
- konieczne jest opracowanie procedur regulujących proces budżetowania w jednostce dla racjonalizacji i obiektywizacji procesu zarządzania jej finansami;
- decydenci powinni identyfikować się z celami reformy budżetowej, by zapewnić jej skuteczne wdrożenie²⁷.

Wdrażanie budżetu zadaniowego jest długotrwałym procesem, w którym samo rzetelne i skrupulatne przygotowanie celów i mierników trwa najczęściej kilka miesięcy i ulega nieustannym modyfikacjom. Trzeba również pamiętać, że nie może on być budowany tylko ze względów politycznych, populistycznych czy marketingowych. Wówczas, prócz możliwości przechwalania się kolejnym przedsięwzięciem, nie przyniesie to oczekiwanych efektów. Fikcyjne budżetowanie zadaniowe w dłuższej perspektywie czasowej przyniesie negatywne skutki w sferze finansowej, organizacyjnej, ale również społecznej²⁸.

Budżetowanie zadaniowe niesie ze sobą wiele korzyści, takich jak:

- usprawnienie zarządzania finansami poprzez powiązanie realizacji wydatków z osiąganiem zaplanowanych celów;
- zmianę sposobu określania kierunków wydatkowania środków poprzez zobiektywizowanie kryteriów kalkulacji

sporządzonej dla projektu, co jest odwrotnością zasady przetargowo-uznaniowej i przyczynia się do podniesienia efektywności;

- wykorzystanie mechanizmów „gry rynkowej” pomiędzy jednostkami starającymi się o środki z budżetu, co daje możliwość porównywania zamierzeń i cen oferowanych usług przy założonych standardach;
- usprawnienie komunikacji poprzez większą czytelność budżetu zadaniowego dla odbiorców – społeczności lokalnej;
- skuteczniejszy sposób realizacji zakładanych rezultatów poprzez podział kompetencji i odpowiedzialności (likwidacja odpowiedzialności zbiorowej)²⁹.

Szczególnie widoczne stają się one w kontekście realizacji projektów finansowanych z Unii Europejskiej. Wśród najważniejszych wyróżnić możemy:

- zarządzanie projektami UE poprzez budżet zadaniowy pozwoli na priorytetyzację wydatków na te zadania, których rezultaty są najefektywniejsze i najbardziej korzystne społecznie;
- przejście z układu klasyfikacji budżetowej na układ zadaniowy umożliwi zarządzanie finansami i jednoczesną prezentację aspektów finansowych i rzeczowych tego procesu, co przekłada się na uproszczenie procedur rozliczeniowych projektu, którego postęp rzeczowy i finansowy jest analizowany w sposób ciągły, a to usprawnia proces weryfikacji realizacji wskaźników produktów i rezultatu w projektach unijnych;
- każde zadanie ma przypisany koszt (zarówno pośredni, jak i bezpośredni), co pozwala na dokonanie analiz porównawczych i racjonalizację wydatków, a w wypadku projektów objętych wsparciem UE pozwala wykazać efektywność wybranych projektów;
- stosowanie planowania w dłuższej perspektywie ograniczy liczbę decyzji podejmowanych ad hoc oraz usprawni osiąganie zakładanych celów średnio- i długookresowych, co pozwoli skuteczniej aplikować o środki z UE w kontekście lepszego przygotowania projektów i ich wcześniejszego zaplanowania w układzie rzeczowym i finansowym;
- jednostki konkurują o środki budżetowe, co powinno się przyczynić do możliwości wyboru najkorzystniejszej opcji wykonania zadania przy zachowaniu pożądaných standardów;
- konieczne staje się zapewnienie płynnego finansowania i oszczędnego wydatkowania środków na projekty UE;
- następuje przejście od odpowiedzialności zbiorowej do utworzenia zasad bezpośredniej odpowiedzialności poprzez przyporządkowania do zadań osób decyzyjnych;
- następuje poprawa jakości zarządzania jednostek samorządu terytorialnego poprzez powiązanie strategii rozwoju z konkretnymi zadaniami, budowanie umiejętności przekładania celów na konkretne zadania inwestycyjne;
- zasady są jasne i przejrzyste poprzez bardziej przyjazną szerokiej grupie odbiorców formułę budżetu;

²⁶ B. Bobińska, op. cit., s. 21-23

²⁷ E. Posmyk, *Budżet zadaniowy jako skuteczne narzędzie zarządzania finansami JST, ze szczególnym uwzględnieniem funduszy Unii Europejskiej*, „Studia Oeconomica Posnaniensia” 2013, vol. 1, no. 4, s. 53.

²⁸ M. Dylewski, B. Filipiak, M. Gorzałczyńska-Koczkodaj, *Metody analityczne w działalności jednostek podsektora samorządowego*, Warszawa 2010, s. 180.

²⁹ G. Kozun-Cieślak, *Budżetowanie w jednostkach samorządu terytorialnego – reorientacja z administrowania na zarządzanie*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 9, s. 15-16.

- zostają określone mierzalne efekty wykonywanych zadań³⁰.

Wdrożenie budżetu zadaniowego niesie ze sobą także pewne zagrożenia, które w głównej mierze dotyczą ustalania mierników i braku jednolitego procesu ich doboru. Zadania powinny być uporządkowane hierarchicznie, co stanowi dodatkową trudność dla danej jednostki lokalnej. Kolejnym utrudnieniem staje się proces zbierania i raportowania o sytuacji w danym momencie, szczególnie wówczas, gdy wykonawcami poszczególnych zadań są liczne odrębne jednostki, a zadania są bardzo rozdrobnione. Wpływa to też na możliwość oceny tak skonstruowanego budżetu przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego. Dodatkowo może się zdarzyć, że niewłaściwie skonstruowane wskaźniki mogą doprowadzić do sytuacji, w której projekty kierowane do wsparcia będą najbardziej efektywne finansowo, ale nie będą przynosić znaczących korzyści społecznych³¹.

Nie ulega wątpliwości, że budżet zadaniowy jest metodą, która prowadzi do racjonalizacji kosztów działania jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, co przyczynia się bezpośrednio do większej efektywności systemu finansowego na poziomie lokalnym. Jego wdrażanie przynosi wiele korzyści, ale nie jest procesem prostym. Trudności z jego wdrożeniem wynikają m.in. z niechęci władz lokalnych, szczególnie gminnych, do zmiany sposobu budżetowania.

Podsumowanie

Ponad ćwierć wieku doświadczeń samorządowych to, jak się wydaje odpowiedni czas na dokonanie pierwszych podsumowań oraz wskazanie pożądanych kierunków zmian w systemie władzy lokalnej, w tym również w aspekcie finansowym. Nie ulega wątpliwości, że dokonane na przestrzeni dekad zmiany w systemie finansowania jednostek samorządu terytorialnego przynosiły korzyści tym podmiotom, jednocześnie jednak nadal nie w pełni stanowiąc odpowiedź na oczekiwania środowisk samorządowych. Można odnieść wrażenie, że nastął już czas na dokonanie kompleksowej analizy funkcjonujących mechanizmów finansowych i rekonstrukcję dotychczasowego systemu. Ważne jest jednak to, aby decyzje wynikały wprost z praktyki życia samorządowego, a najdonioślej słyszany był głos środowisk lokalnych. Należy mieć nadzieję, że taki postulat stanie się drogowskazem dla tych, którzy w najbliższych latach dokonywać będą modyfikacji w systemie finansowania jednostek samorządu terytorialnego.

³⁰ J. Sierak, *Budżet zadaniowy jako narzędzie wzrostu efektywności gospodarowania finansami w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania Finansów” 2011, nr 107, s. 116-118; por. A. J. Kożuch, *Rachunek kosztów działań jako wsparcie dla tworzenia budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Polskie Stowarzyszenie Zarządzania Wiedzą. Seria: Studia i Materiały” 2010, nr 30, s. 166-179.

³¹ D. Burzyńska, *Budżet zadaniowy narzędziem zarządzania finansami jednostek samorządu terytorialnego*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2011, nr 8, s. 263-264.

Bibliografia:

Bem A., Daszyńska-Żygadło K., Skica T., *Wpływ indywidualnego wskaźnika zadłużenia na możliwości absorpcji długu przez jednostki samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 5.

Bitner M., *Reguły fiskalne ograniczające zaciąganie długu przez jednostki samorządu terytorialnego – analiza prawno-porównawcza*, „Samorząd Terytorialny” 2013, nr 1-2.

Bober J., Hausner J., Izdebski H., Lachiewicz W., Mazur S., Nielicki A., Nowotarski B., Puzyna W., Surówka K., Zachariasz I., Zawicki M., *Narastające dysfunkcje, zasadnicze dylematy, konieczne działania. Raport o stanie samorządności terytorialnej w Polsce*. Kraków 2013.

Bobińska B., *Paradygmat budżetu zadaniowego jako warunek efektywnego zarządzania w sektorze publicznym*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 2012, nr 727.

Burzyńska D., *Budżet zadaniowy narzędziem zarządzania finansami jednostek samorządu terytorialnego*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2011, nr 8.

Dylewski M., B. Filipiak, M. Gorzałczyńska-Koczkodaj, *Metody analityczne w działalności jednostek podsektora samorządowego*, Warszawa 2010.

Filipiak B., *Kierunki zarządzania finansami w jednostkach samorządu terytorialnego a problemy utrzymania płynności finansowej*, „Finanse Komunalne” 2004, nr 3.

Filipiak B., *Płynność finansowa jednostek samorządu terytorialnego wobec znaczącego obciążenia długiem publicznym – wyniki badań empirycznych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 802. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2014, nr 65.

Gazda M., *O procesie racjonalizacji wydatków publicznych*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, z. 1.

Gliniecka J., *Zasada racjonalnego wydatkowania środków publicznych*, „Gdańskie Studia Prawnicze” 2012, nr 27.

Jastrzębska M., *Podstawy zarządzania finansami gmin*, „Samorząd Terytorialny” 1998, nr 3.

Jastrzębska M., *Zarządzanie finansami gmin*, Gdańsk 1999.

Kańduła S., *Wyrównywanie poziomej nierównowagi finansowej w budżetach gmin w państwach Europy Środkowo-Wschodniej*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 6.

Kopera M., *Zarządzanie budżetem w sektorze finansów publicznych*, (w:) *Zarządzanie finansami publicznymi a efektywność*, red. M. Będziaszek, N. Marska-Dzioba, D.T. Lubińska, Warszawa 2015.

Kotlińska J., *Finanse JST w nowych regułach zadłużeniowych*, „Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej Bydgoszczy” 2014, t. 7.

Kozun-Cieślak G., *Budżetowanie w jednostkach samorządu terytorialnego – reorientacja z administrowania na zarządzanie*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 9.

Kożuch A.J., Luty L., *Partycypacyjne kształtowanie struktury wydatków jako warunek sprawności jednostek samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 10.

Kożuch A.J., *Rachunek kosztów działań jako wsparcie dla tworzenia budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Polskie Stowarzyszenie Zarządzania Wiedzą. Seria: Studia i Materiały” 2010, nr 30.

Nota biograficzna:

Kożuch A.J., *Rachunek kosztów jako instrument zapewniający sprawne zaspokajanie potrzeb publicznych w JST*, „Optimum. Studia Ekonomiczne” 2013, nr 1 (61).

Kożuch A.J., *Zmiany w rachunku kosztów i ich wpływ na sprawność i efektywność działania jednostek samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Ostrołęckiego Towarzystwa Naukowego” 2009, nr 23.

Król M., *Opinia narodowego instytutu samorządu terytorialnego nt. projektu o zmianie ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych /projekt 13.07.2016 r./*, „Opinie i Analizy” NIST 2016, nr 8.

Lubińska T., *Budżet a finanse publiczne*, Warszawa 2010.

Lubińska T., *Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce*, Warszawa 2009.

Misiąg W., *Finanse samorządowe po 25 latach – stan i rekomendacje*, Warszawa 2015.

Ocena sytuacji samorządów lokalnych, Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji, Warszawa 2013.

Pakoński K., Piszczek M., *Budżet zadaniowy*, Warszawa 2002.

Parlińska A., *Zadłużenie samorządów gminnych w Polsce w latach 2005-2012*, „Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy” 2014, nr 40.

Posmyk E., *Budżet zadaniowy jako skuteczne narzędzie zarządzania finansami JST, ze szczególnym uwzględnieniem funduszy Unii Europejskiej*, „Studia Oeconomica Posnaniensia” 2013, vol. 1, no. 4.

Sierak J., Bitner M., *Uwarunkowania i kierunki zmian koncepcji wyrównywania poziomu w systemie finansów samorządowych*, „Samorząd Terytorialny” 2016, nr 3.

Sierak J., *Budżet zadaniowy jako narzędzie wzrostu efektywności gospodarowania finansami w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania Finansów” 2011, nr 107.

Stankiewicz J., *Zagadnienia racjonalizacji wydatków publicznych*, (w:), *Finanse publiczne*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Warszawa 2008.

Wakuła M., *Koszty w procesie zarządzania jednostką samorządu terytorialnego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 765. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2013, nr 61.

Walenia A., *Zarządzanie ryzykiem w sektorze samorządowych finansów publicznych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2013, nr 306.

Wieczorek I., Ziemiński K.M. (red.) *Konsolidacja rozliczeń VAT w jednostkach samorządu terytorialnego. Aspekt praktyczny wdrożenia oraz rozliczenia vat naliczonego metodą przewspółczynnika*, Łódź 2017.

Wójtowicz W., *Zarys finansów publicznych i prawa finansowego*, Warszawa 2000.

Ziółkowski M., Goleń M., *Zarządzanie strategiczne rozwojem lokalnym*, (w:) *Zarządzanie gospodarką i finansami gminy*, red. H. Sochacka-Krysiak, Warszawa 2003.

Dr Paweł Antkowiak [pawel.antkowiak@amu.edu.pl] – adiunkt w Zakładzie Badań Władzy Lokalnej i Samorządu na Wydziale Nauk Politycznych i Dziennikarstwa Uniwersytetu im. Adama Mickiewicza w Poznaniu. Stypendysta Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego, Fundacji Uniwersytetu im. Adama Mickiewicza oraz programu UNIKAT „Unikatowy Absolwent”. Pełnomocnik Dziekana Wydziału ds. organizacji kształcenia oraz Dyrektor Szkoły Wychowania Fizycznego i Sportu UAM w Poznaniu. Ekspert i doradca w jednostkach samorządu terytorialnego. Współpracownik Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu. Jego zainteresowania naukowe dotyczą funkcjonowania samorządu terytorialnego, zawodowego i gospodarczego, a także polityki lokalnej.



Narodowy Instytut Samorządu Terytorialnego powstał w 2015 r.
Jest państwową jednostką budżetową podległą MSWiA.
Działa na rzecz dalszej profesjonalizacji samorządu terytorialnego i administracji publicznej.

EKSPERTYZY NIST, ul. Zielona 18, Łódź 90-601
Sekretariat tel. +48 42 633 10 70
e-mail: sekretariat@nist.gov.pl