

Radosław Piwowski



Znaczenie przejrzystości w polityce fiskalnej



WYDAWNICTWO
UNIwersytetu
ŁÓDZKIEGO

Radosław Piwowarski

**Znaczenie przejrzystości
w polityce fiskalnej**



WYDAWNICTWO
UNIWERSYTETU
ŁÓDZKIEGO

ŁÓDŹ 2011

RECENZENT
Barbara Błaszczuk

REDAKTOR WYDAWNICTWA UŁ
Ewa Siwińska

ŁAMANIE
Agnieszka Buszewska

KOREKTOR
Bogusława Kwiatkowska

PROJEKT OKŁADKI
Barbara Grzejszczak

© Copyright by Uniwersytet Łódzki – Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego 2011

ISBN 978-83-7525-656-7
e-ISBN 978-83-7969-919-3
<https://doi.org/10.18778/7525-656-7>

Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego
90-131 Łódź, ul. Lindleya 8
Wydanie I. Nakład 120 egz. Ark. druk. 12,0
Zam. 4985/2012. Cena zł 28,- + VAT

Druk: ESUS Tomasz Przybylak
62-064 Plewiska, ul. Południowa 54

Spis treści

Wstęp.....	7
Rozdział I – Przejrzysta polityka fiskalna	13
Wprowadzenie	13
1. Definicje oraz charakterystyki przejrzystej polityki fiskalnej	13
2. Standardy organizacji międzynarodowych	18
2.1. OECD – <i>Najlepsze praktyki przejrzystości budżetu</i>	20
2.2. MFW – <i>Kodeks przejrzystości polityki fiskalnej</i>	21
2.3. Zakres pojęcia przejrzystości	24
3. Definicja przejrzystości polityki fiskalnej	26
4. Obszary oddziaływania i determinanty przejrzystości polityki fiskalnej	27
4.1. Dług publiczny, deficyt budżetowy oraz wydatki sektora publicznego	27
4.2. Podatki	31
4.3. Informacja.....	32
4.4. Czynniki społeczne i polityczne	35
5. Podsumowanie	37
Rozdział II – Modelowanie wpływu przejrzystości w polityce fiskalnej.....	39
Wprowadzenie	39
1. Podstawowe twierdzenia stosowane w modelach teorii ekonomii polityki.....	40
1.1. Rodzaje głosowania: reguła większościowego głosowania i teoria medianowego wyborcy.....	42
1.2. Instytucje – model agencji, głosowanie probabilistyczne	46
2. Dwuokresowy model uwzględniający umiejętności i karierę polityka	47
3. Modele wpływu przejrzystości na poziom akumulacji deficytu budżetowego i długu publicznego.....	51
3.1. Wpływ przejrzystości na wielkość deficytu budżetowego – model M. Shi i J. Svenssona.....	52
3.2. Wpływ przejrzystości na wielkość długu publicznego – model J.E. Alta i D.D. Lassena.....	57
4. Podsumowanie	64
Rozdział III – Narzędzia przejrzystej polityki fiskalnej.....	65
Wprowadzenie	65
1. Teoretyczne źródła polityki opartej na regułach	66
1.1. Reguły fiskalne	67

1.2. Kryteria wyboru	70
2. Nowe zarządzanie publiczne	73
2.1. Charakterystyczne idee, obszary i sposoby analizy	74
2.2. Politycy a administracja publiczna	75
2.3. Odpowiedzialność w sektorze publicznym	78
2.4. Zlecenie zadań firmom zewnętrznym	82
2.5. Krytyka nowego zarządzania publicznego	83
3. Budżetowanie i księgowość	84
3.1. Budżet zadaniowy	88
3.2. Memoriałowe i kasowe standardy rachunkowości	89
4. Podsumowanie	91

Rozdział IV – Międzynarodowe przykłady przejrzystej polityki fiskalnej – rozwiązania

praktyczne	93
Wprowadzenie	93
1. Nowa Zelandia	93
1.1. Zarządzanie sektorem publicznym – podstawy prawne	97
1.2. Ustawa o odpowiedzialności fiskalnej	98
1.3. Struktura administracyjna państwa – cele i zadania	100
1.3.1. Ustrój polityczny – najważniejsze podmioty	100
1.3.2. Ministrowie – zadania, cele, narzędzia	102
1.3.3. Sposób funkcjonowania systemu – ustalenie celów i zadań poszczególnych podmiotów	103
1.3.4. Proces budżetowy	104
1.4. Odpowiedzialność podmiotów	106
2. Wielka Brytania	108
2.1. Ramy instytucjonalne prowadzonej polityki fiskalnej	108
2.2. Reguły fiskalne	110
2.2.1. Złota reguła	111
2.2.2. Reguła zrównoważonych inwestycji	112
2.3. Kodeks stabilności fiskalnej	114
2.3.1. Rachunkowość i budżetowanie	115
2.3.2. Raportowanie	116
3. Australia	116
3.1. Ramy prowadzonej polityki fiskalnej	117
3.2. Funkcjonowanie automatycznych stabilizatorów koniunktury	119
4. Podsumowanie	120

Rozdział V – Przejrzystość polityki fiskalnej w Polsce.....

Wprowadzenie	123
1. Ramy instytucjonalne i prawne finansów publicznych	123
2. Przejrzystość polityki fiskalnej w świetle raportów MFW	127
2.1. Raport ROSCs z 2001 roku	127
2.2. Załączniki z lat 2003 i 2004	131
3. Przejrzystość budżetu państwa	133

3.1. Ustawa budżetowa	134
3.2. Proces budżetowy	138
4. Przejrzystość strony dochodowej polityki fiskalnej	142
5. Przejrzystość strony wydatkowej polityki fiskalnej	148
6. Indeks przejrzystości fiskalnej	151
6.1. Metodologia indeksu przejrzystości fiskalnej	151
6.2. Wartość indeksu przejrzystości fiskalnej	153
7. Podsumowanie	159
Zakończenie	161
Załączniki	167
Bibliografia	183
Spis tabel i rysunków	191

Wstęp

Niniejsza praca poświęcona jest problematyce znaczenia przejrzystości w polityce fiskalnej. Większość demokratycznych państw dąży do funkcjonowania instytucji publicznych w sposób przejrzysty, choć sama przejrzystość może być różnie rozumiana, definiowana czy interpretowana. Rezultatem jest wypracowywanie różnorodnych rozwiązań w obszarze prowadzonej polityki fiskalnej. Znalezienie wspólnych cech, standardów czy sposobu oddziaływania przejrzystości wydaje się potrzebne, aby systematyzować badaną problematykę i zdobyte w tym obszarze doświadczenia.

Realizując powyższe założenie, w pracy starano się określić najważniejsze cechy przejrzystości w polityce fiskalnej, zaznaczyć podstawowe obszary i sposoby jej oddziaływania oraz wyróżnić stosowane w jej ramach narzędzia. Dodatkowo, aby uniknąć formułowania wyłącznie sądów normatywnych, zaprezentowano modele probabilistyczne analizujące znaczenie przejrzystości w polityce fiskalnej. Dla potwierdzenia znaczenia wyróżnionych zależności przedstawiono przykłady państw stosujących przejrzystą politykę fiskalną w praktyce.

Takie podejście wynikało również z próby syntezy dorobku literatury dotyczącej badanej problematyki. Zazwyczaj analiza zagadnienia przejrzystości skupia się na jego modelowaniu albo na przedstawianiu empirycznych doświadczeń różnych państw. Z tego względu wydaje się być potrzebne usystematyzowanie oraz połączenie w jednej publikacji pojawiających się w różnych opracowaniach podejść.

Odniesienie przeprowadzonych rozważań do sytuacji w Polsce stanowi finalny cel opracowania. Sprowadza się on do analizy i określenia stopnia przejrzystości polskiej polityki fiskalnej.

Potrzeba przejrzystości w polityce fiskalnej jest szczególnie akcentowana i propagowana przez międzynarodowe organizacje, takie jak MFW i OECD. Zastosowanie się do opracowanych przez nie standardów ma pomagać w zwiększaniu efektywności funkcjonowania sektora publicznego oraz skłaniać do utrzymywania zdrowych finansów publicznych państwa. Podejmowanie programów stworzonych przez MFW jest dobrowolne, co powoduje, że samemu uczestnikowi ma zależeć na osiągnięciu odpowiednich standardów. Dla oceny stosowania opracowanych standardów, MFW przygotowuje raporty opisujące poziom zaawansowania badanego państwa w danych obszarach, tzw. ROSCs (ang. *Reports on the*

Observance of Standards and Codes). Raporty obejmują 12 obszarów, wliczając w to przejrzystość polityki fiskalnej. Polska jest uczestnikiem programu i podlega takiemu badaniu od 2001 roku.

Problem przejrzystości posiada jednak wiele wymiarów i wydaje się, że nie powinien być analizowany wyłącznie w kontekście opracowanych standardów. Istnieją modele matematyczne oparte na modelu agencji, gdzie na gruncie teoretycznym uzasadnia się potrzebę wprowadzania przejrzystości w polityce fiskalnej. Wśród dostępnej literatury najczęściej wymienia się prace: A. Gavazzy i A. Lizzeriego, J.E. Alta i D.D. Lassena, M. Shi i J. Svenssona oraz T. Perssona i G. Tabellini (Gavazza, Lizzeri, 2005, 2006; Alt, Lassen, 2003, 2006; Shi, Svensson, 2006; Persson, Tabellini, 2000). Na podstawie teoretycznych modeli oraz standardów organizacji międzynarodowych buduje się empiryczne testy, oparte na odpowiednio zbudowanych indeksach przejrzystości. W tym względzie najbardziej znane są opracowania M. Shi i J. Svenssona oraz J.E. Alta i D.D. Lassena. Stosowane metody badawcze zarówno umożliwiają porównania międzynarodowe, jak i pozwalają na ocenę przejrzystości polityki fiskalnej danego kraju. W Polsce takie badania zostały przeprowadzone przez M. Mackiewicza oraz M. Jarmuzka, E. Katalin Polgar, R. Matouska i J. Hölschera (Mackiewicz, 2006; Jarmuzek, Katalin Polgar, Matousek, Hölscher, 2006). W pierwszym przypadku było ono przeprowadzone przy okazji analizy problematyki reguł fiskalnych, a w drugim Polska była badana jako jeden z krajów regionu Europy Środkowo-Wschodniej. Gruntowne poznanie i doskonalenie dotychczas opracowanych metod badawczych stanowi zatem nadal duże wyzwanie. Stosunkowo krótki okres badań nad omawianą problematyką (trwający od dwóch do trzech dekad) wydaje się sprzyjać prowadzeniu dalszych analiz.

Na zasadność analizy problematyki przejrzystości w polityce fiskalnej wskazują także doświadczenia takich krajów, jak: Wielka Brytania, Nowa Zelandia czy Australia. Są to państwa, które powszechnie uważa się za wzorce we wprowadzaniu standardów przejrzystości. Wskazane wydaje się zatem zbadanie wdrożonych przez nie rozwiązań systemowych oraz zastosowanych narzędzi. Poza tym studium przypadków powinno być dobrym uzupełnieniem analizy teoretycznej.

Znaczenie czynnika przejrzystości oraz towarzyszącej jej jawności nie jest jednak przypisane wyłącznie reformowaniu systemów gospodarek rynkowych. Niezależnie od ustroju istnieje potrzeba społecznej kontroli poczynień decydentów politycznych. Interesującą opinię wyraził w tym względzie W. Jaruzelski w wywiadzie udzielonym J. Żakowskiemu. Odpowiadając na pytania dotyczące czynników i osób wpływających na przemiany w państwach byłego bloku socjalistycznego, przy okazji rozmowy z Gorbaczowem, stwierdził: „Po latach go [Gorbaczowa – przyp. aut.] zapytałem, jak ocenia wagę tych trzech swoich haseł: ‘uskorzenie-pierestrojka-głasność’ (przyspieszenie-przebudowa-jawność). Powiedział, że najważniejsza okazała się ‘głasność’. Bo ona nadwyreżyła pozycję aparatu, który po raz pierwszy zobaczył, że można go publicznie krytykować.

Dlatego też niczemu aparat tak się nie sprzeciwiał jak właśnie głośności. Bo ona obdzierała władzę z mitu wszechmocy i nieomyślności¹. Mimo wprowadzonych w Polsce przemian, wydaje się, że nadal istnieje potrzeba akcentowania przejrzystości w sektorze publicznym. Polityka fiskalna jako jedno z podstawowych narzędzi oddziaływania na gospodarkę, aby była efektywna, musi spełniać wysokie standardy.

W polityce fiskalnej *de facto* wychodzimy z rynku, co będzie ograniczać występowanie zjawisk o charakterze obiektywnym. Odwrotnie niż w przypadku występowania dóbr publicznych jako wyjątku w systemie rynkowym, w sektorze publicznym wyjątkiem będzie obserwowanie działań o charakterze rynkowym. Argumentuje to M. Blaug, pisząc o dobrach publicznych: „Z tego rodzaju rozumowania wynika jasno, że żaden test rynkowy nie może określić »właściwej« ilości dóbr publicznych. Jak dobrze wiedział Wicksell, jedynie decyzja polityczna za pośrednictwem mechanizmu głosowania może wyznaczyć potrzebną wielkość produkcji dóbr publicznych” (Blaug, 2000, s. 615). W takim przypadku istnienie wysokiej jakości informacji dotyczącej prowadzonych działań w obrębie sektora publicznego powinno sprzyjać wypracowywaniu efektywnych rozwiązań poprzez mechanizm głosowania. Prawdopodobieństwo tego zwiększa się wraz ze wzrostem przejrzystości polityki fiskalnej.

W kontekście powyższych argumentów należy stwierdzić, że Polska potrzebuje przejrzystej polityki fiskalnej, aby zbliżyć się do grupy demokratycznych państw prawa, z efektywnie funkcjonującym sektorem publicznym. Ze względu na wielkość udziału państwa w gospodarce, oznacza to również dynamicznie rozwijającą się gospodarkę. Przeprowadzone po 1989 roku reformy zasadniczo zmieniły funkcjonowanie zarówno gospodarki, jak i sektora publicznego. Mijające dwie dekady od rozpoczęcia zmian wydają się dobrym momentem na określenie jakości prowadzonej polityki fiskalnej. Odpowiedź na pytanie, czy obecnie prowadzona polityka fiskalna jest przejrzysta, będzie kluczowe i pozwoli na ukierunkowanie dalszych działań w obrębie sektora.

Celem pracy jest ocena znaczenia przejrzystości w polityce fiskalnej. Na podstawie przeprowadzonej analizy zostanie omówiona obecnie prowadzona polityka fiskalna w Polsce oraz oceniony stopień jej przejrzystości. Precyzyjne scharakteryzowanie przejrzystej polityki fiskalnej oraz identyfikacja obszarów i narzędzi jej oddziaływania będą stanowić podstawę realizacji tego celu.

W efekcie zostaną wskazane obszary, w których potrzebna jest poprawa przejrzystości działania sektora publicznego w Polsce. Wzrost społecznej kontroli w tych obszarach oraz wprowadzenie narzędzi przejrzystej polityki fiskalnej powinny przyczynić się do wzrostu efektywności funkcjonowania sektora finansów publicznych, np. do ograniczania zbędnych i nadmiernych wydatków,

¹ J. Żakowski, *Mnie się ta Polska podoba* – wywiad z gen. Wojciechem Jaruzelskim, „Polityka” nr 7, 14 lutego 2009.

precyzyjnego szacunku kosztów, rynkowej wyceny posiadanych zasobów. W ilościowym aspekcie zmniejszeniu będą ulegać wydatki państwa, deficyt budżetowy i dług publiczny.

Aby zrealizować powyższy cel, weryfikacji poddane zostaną następujące hipotezy:

- prowadzona w Polsce polityka fiskalna (mierzona za pomocą indeksu przejrzystości) jest w świetle przykładów i standardów międzynarodowych mało przejrzysta;
- poziom przejrzystości jest istotnym czynnikiem określającym jakość polityki fiskalnej w Polsce;
- zwiększenie stopnia przejrzystości prowadzonej polityki wpływa na poprawę efektywności funkcjonowania sektora publicznego;
- większa przejrzystość polityki fiskalnej, poprzez usuwanie asymetrii informacyjnej między rządzącymi a wyborcami, wpływa na poprawę kontroli społecznej w sektorze publicznym.

Praca rozpoczyna się od charakterystyki przejrzystej polityki fiskalnej, co doprowadzi do przyjęcia jej definicji. Stosowane w literaturze definicje ukazują wielowymiarowość badanej problematyki. Potwierdza to również stworzenie kodeksów przez OECD i MFW, które mają gwarantować ujęcie najważniejszych obszarów przejrzystości. W przyjętej w pracy definicji starano się pogodzić szerokie podejście z precyzyjnym określeniem pojęcia przejrzystości. Uzupełnienie przeprowadzonej charakterystyki stanowi opis zakresu oddziaływania i determinant przejrzystości. Ma on na celu wskazanie podstawowych obszarów polityki fiskalnej, które podlegają oddziaływaniu tego czynnika. Tę część kończy analiza czynników wpływających na zwiększanie przejrzystości polityki fiskalnej.

Rozdział drugi opisuje modele, na podstawie których możliwa jest weryfikacja znaczenia przejrzystości polityki fiskalnej. Modelowy świat podzielony został na rządzących i obywateli, gdzie każdy maksymalizuje swoją funkcję użyteczności. Jedni i drudzy napotykać stosowne ograniczenia, zawężające możliwości ich działania. Między podmiotami występuje zależność agent i mocodawca. Weryfikacja rządzących odbywa się poprzez wybory. Wygrywa je ten, kto dostarczy większą liczbę dóbr publicznych przynoszących użyteczność ich konsumentom. Przejrzystość polityki fiskalnej, poprzez zwiększanie efektywności działań w obrębie sektora (większe kompetencje rządzących), wpływa na ilość dostarczanych dóbr publicznych. Pomimo licznych założeń w prezentowanych modelach, które upraszczają rzeczywistość, nie ma obecnie bardziej obiektywnych metod weryfikacji znaczenia przejrzystości polityki fiskalnej.

Kolejna część pracy dotyczy narzędzi stosowanych przy prowadzeniu przejrzystej polityki fiskalnej. Wedle wiedzy autora nie podjęto jeszcze próby przypisania stosownych narzędzi do polityki fiskalnej charakteryzującej się przejrzystością. Istniejące opracowania dotyczące badanej problematyki wskazują na pewne instrumenty, jednak nie identyfikują ich ściśle w jej ramach. Usystematyzowanie

tej wiedzy wydaje się potrzebne, zwłaszcza w świetle wymagań, jakie narzuca prowadzona w sposób jawny polityka. Każde z wybranych narzędzi musi być zgodne z charakterystyką przejrzystości omówioną w rozdziale pierwszym.

Rozdział czwarty stanowi opis systemów fiskalnych Nowej Zelandii, Wielkiej Brytanii i Australii. Wybór tych państw nie jest przypadkowy, gdyż prowadzone przez nie polityki fiskalne stawiane są jako wzorce przejrzystości. Przedstawione systemy stanowią, z jednej strony, empiryczne przykłady prowadzonych wcześniej teoretycznych rozważań, a z drugiej, punkt odniesienia dla przeprowadzanej w kolejnej części ewaluacji przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce.

Ostatni rozdział pracy poświęcony jest ocenie przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce. Na podstawie przeprowadzonej wcześniej analizy oraz w oparciu o literaturę dotyczącą problematyki przejrzystości został zbudowany indeks przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce. Do oceny uwzględnionych w indeksie elementów posłużono się również raportami ROCSs opracowanymi przez MFW. W pewnych obszarach są one jednak konfrontowane z wynikami własnych badań, które nie zawsze pokrywają się z ocenami wystawionymi przez instytucje zewnętrzne.

Łódź, wrzesień 2009

Rozdział I

PRZEJRZYSTA POLITYKA FISKALNA

Wprowadzenie

Celem rozdziału jest scharakteryzowanie przejrzystej polityki fiskalnej i określenie zakresu jej oddziaływania. Przyjęcie definicji oraz wyodrębnienie kluczowych dla badanej problematyki części sektora finansów publicznych będzie stanowić podstawę do analiz prowadzonych w dalszych częściach pracy.

Zakres gospodarki finansowej państwa, nazywanej polityką fiskalną, składa się z następujących obszarów (Misiąg, Malinowska, 2002, s. 9):

- zasad gromadzenia środków publicznych,
- zasad dokonywania wydatków publicznych,
- rachunkowości i sprawozdawczości budżetowej,
- sprawowania parlamentarnej kontroli nad gospodarką, środkami publicznymi i mieniem publicznym.

Przedstawione obszary, choć nie wypełniają całości instytucji sektora publicznego (tzw. zawężona definicja), stanowią główny jego trzon. Analiza będzie obejmować zatem gospodarkę finansową państwa na poziomie centralnym (tj. parlament, rząd, ministerstwa, polityka budżetowa rządu, funkcjonowanie jednostek władzy centralnej itd.). Wszelkie rozszerzenia będą prowadzone w przypadku istotnych powiązań prowadzonej polityki z pozostałymi obszarami sektora publicznego bądź parapublicznego. W szczególności dotyczy to samorządów i systemu ubezpieczeń społecznych. Obecnie znaczenie samorządów w finansowaniu zadań publicznych rośnie. Niezbędne jest zatem stosowanie również tu zasad przejrzystości. W przypadku ubezpieczeń społecznych najważniejsze wydaje się usystematyzowanie oraz dokładne zdefiniowanie powiązań pomiędzy poszczególnymi elementami jego systemu a finansami państwa. Ze względu na silne powiązania ubezpieczeń społecznych z budżetem państwa, niezbędna jest rzetelna i wszechstronna informacja dotycząca stanu finansów i ich prognoz dla wszystkich instytucji i podmiotów funkcjonujących w tym systemie.

1. Definicje oraz charakterystyki przejrzystej polityki fiskalnej

Polityka fiskalna współczesnego demokratycznego państwa prawa spełnia szereg celów, oddziałuje również na gospodarkę w wielu obszarach i w różny

sposób. Charakteryzując przejrzystą politykę fiskalną (ang. *fiscal transparency*), podjęto starania, aby objąć jak najszerszy jej zakres, czego nie należy odbierać jako literalnej próby zdefiniowania problemu. Takie podejście wynika wyłącznie z chęci odzwierciedlenia jej wielowymiarowego charakteru. Przytaczane poniżej charakterystyki odwołują się do teoretycznych rozważań prowadzonych w literaturze związanej z omawianą problematyką. Celowo w tej części pominięto stworzone standardy organizacji międzynarodowych, które omawiane są później.

W polskiej literaturze przedmiotu (Malinowska, Misiąg, 2002, s. 39–43) wyodrębnia się pojęcia jawności i przejrzystości finansów publicznych (w przeciwieństwie do opracowań anglojęzycznych, w których termin *transparency* ma szersze znaczenie niż jego polskie tłumaczenie „przejrzystość”, gdyż oznacza również „jawność”). Według E. Malinowskiej i W. Misiąga, jawność to swobodny dostęp wszystkich zainteresowanych obywateli i instytucji do danych sektora publicznego². Przejrzystość jest natomiast rozumiana jako: „sytuacja, w której obowiązujące zasady funkcjonowania gospodarki finansowej i sprawozdawczości sektora publicznego umożliwiają faktyczne zapoznanie się z całością gospodarki sektora publicznego. Przejrzystość finansów publicznych uzupełnia jawność w tym sensie, że o ile jawność finansów publicznych oznacza pełny dostęp do informacji, to przejrzystość ma gwarantować, że informacja ta jest zrozumiała i kompletna” (Tamże, s. 43). Można w tym miejscu zapytać, czy możliwe jest istnienie przejrzystości bez jawności. Wydaje się, że odpowiedź jest przecząca, co implikuje, że mówiąc o przejrzystości *implicite* zakładamy jawność. Ścisłe powiązanie tych dwóch pojęć podkreślają również E. Denek, J. Sobiech i J. Wolniak (Denek, Sobiech, Wolniak, 2001, s. 62), omawiając zasady budżetowe. Przejrzystość ma tu jednak jeszcze dosłowne znaczenie jako czytelny układ budżetu, dzięki czemu zapoznanie się z dokumentem ma być łatwiejsze. Łatwiejsze oznacza, że powinno być bardziej zrozumiałe. Podobne podejście znajdziemy w opracowaniu S. Owsiaka (Owsiak, 1997, s. 99), gdzie przejrzysty układ budżetu ma pozwolić na rozpoznanie procesów zachodzących w jego obszarze. W dalszej części pracy pojęcie przejrzystości będzie rozumiane szeroko, bez wyodrębniania pojęcia jawności.

Interesujący punkt wyjścia dla charakterystyki przejrzystej polityki fiskalnej w literaturze obcojęzycznej stanowi opracowanie G. Koptisa i J. Craiga (Koptis, Craig, 1998, s. 1). Autorzy podkreślają, że przejrzystą politykę charakteryzuje duża otwartość (jawność) w obszarach: struktury i funkcji rządu, zamiarów i prognoz prowadzonej polityki oraz rachunków sektora publicznego. Wszystkie informacje przekazywane przez organy rządowe powinny cechować się dostępnością, budzić zaufanie, być wyczerpujące, zrozumiałe, publikowane w odpowiednim czasie i porównywalne w skali międzynarodowej. Dzięki temu obywatele i uczestnicy rynku (np. rynki finansowe) mogą poznać sytuację finansową państwa, a zatem szacować negatywne i pozytywne skutki działań rządu.

² Za wyjątkiem tajnych danych czy informacji istotnych dla bezpieczeństwa państwa.

Autorzy wspominają również o trzech wymiarach prowadzenia przejrzystej polityki fiskalnej. Pierwszy, najbardziej zagregowany, to etap projektowania, czyli określenie, jak ma wyglądać dana polityka. Wymaga przedstawienia odpowiednich projektów, zamiarów czy prognoz. Drugi obejmuje szczegółowe informacje dotyczące prowadzonych działań. Informacje te powinny się pojawić, aby móc ocenić, czy przyjęte zamierzenia są realizowane. To wszelkiego typu dokumenty budżetowe, do których dostęp powinien być powszechny i które cechuje wysokiej jakości informacja. Trzeci wymiar stanowi zbiór narzędzi zwiększających przejrzystość działania sektora. Będą to głównie zasady, reguły oraz inne systemowe rozwiązania, wprowadzane w celu określenia ram funkcjonowania polityki fiskalnej czy ograniczenia dyskrecjonalnych decyzji w jej obszarze. Mają one charakter czysto behawioralny. Proponowanego przez G. Koptisa i J. Craiga podziału nie można jednak traktować jako uniwersalnego, a raczej jako przykład usystematyzowanego schematu przejrzystej polityki.

Inne podejście do problemu prezentuje N.D. Finkelstein (red. Finkelstein, 2000, s. 1–3), który w pracy analizuje konkretne działania sektora publicznego, np. funkcjonowanie publicznej służby zdrowia, edukacji czy proces projektowania budżetu. Sformułowanie „przejrzystość polityki” oznacza, że powinna być ona łatwo zrozumiała, informacje na jej temat są dostępne, cechuje się jasno określoną odpowiedzialnością, a obywatele wiedzą, jaką rolę odgrywają w jej wprowadzaniu³. Ostatni postulat kładzie nacisk na aspekty związane z funkcjonowaniem mikropodmiotów w ramach prowadzonej polityki. Problem ten dotyczy zwłaszcza państw demokratycznych. Nie bez znaczenia dla jakości polityki fiskalnej pozostaje zatem stopień rozwoju państwa obywatelskiego.

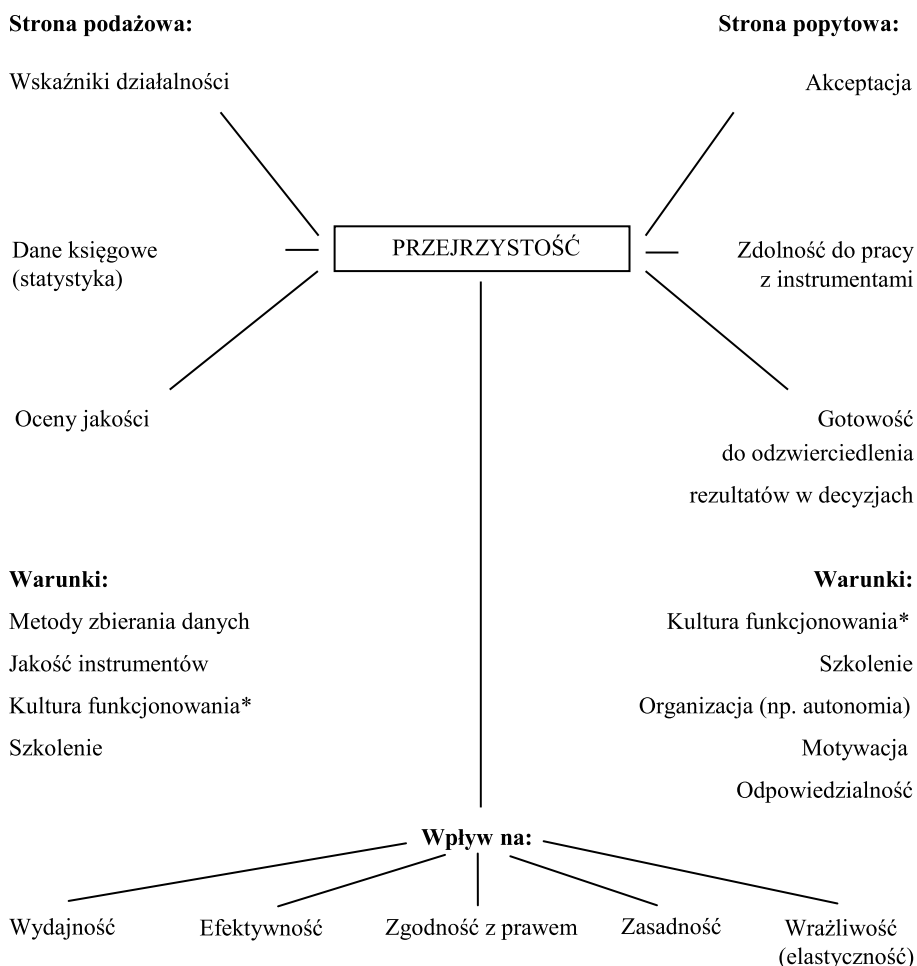
Elementy łączące powyżej zaprezentowane podejścia oraz potwierdzające znaczenie świadomości obywatelskiej znajdują się również u D.A. Rondinellego i G. Shabbira Cheemy (red. Rondinelli, Shabbir Cheema, 2003, s. 99–100). Mówiąc o przejrzystości, podkreślają jej znaczenie dla demokratycznych procesów. Podobnie jak inni autorzy zwracają uwagę na wymóg zapewnienia społeczeństwu odpowiedniej informacji, ale piszą również o tym, jak ważną rolę ogrywa proces zwrotnej informacji dla rządzących. Tworzenie klarownych procesów i procedur sprzyja utrzymywaniu odpowiednich standardów informacyjnych. Problem odpowiedniej informacji jest zatem wielowymiarowy i nie dotyczy wyłącznie jej publicznego ujawniania przez odpowiednie organa rządowe. Prowadząc przejrzystą politykę fiskalną, należy uwzględnić przepływ informacji w samej administracji rządowej czy informacji docierającej do niej z zewnątrz. Ze względu na hierarchiczny układ funkcjonujących struktur biurokratycznych

³ Ostatnia z wymienionych cech może budzić pewne wątpliwości. Trudno precyzyjnie określić, jak rozumieć „znajomość pełnionej roli we wprowadzanej polityce”, czego dokładnie nie wyjaśnia N.D. Finkelstein. Zakładając racjonalność zachowania się podmiotów, dostosują się one do danej polityki w sposób najlepszy z możliwych. Trudno jednak z całą pewnością wnioskować, czy oznacza to również znajomość roli, jaką w niej odgrywają.

można spodziewać się wielu obszarów, w których zakłócona będzie zasada przejrzystego działania.

C. Reichard (Reichard, 2002, s. 501–505), opisując problem oddziaływania przejrzystości w procesie zarządzania, kładzie nacisk na doświadczenia empiryczne, które mimo przewagi prawno-formalnych procedur także powinny być uwzględniane w sektorze publicznym. Ponownie podkreślany jest wymóg wielowymiarowej analizy. Interesujący jest jednak zaproponowany podział przejrzystości na jej popytową i podażową stronę.

Rysunek 1. Popytowa i podażowa strona przejrzystości



* *Performance culture* – tłum. wł.

Źródło: C. Reichard, *The Impact of Performance Management on Transparency and Accountability in The Public Sector*, s. 503.

Strona podażowa reprezentuje techniczne problemy przejrzystości. Przede wszystkim dotyczy jakości informacji, którą należy postrzegać szeroko. Oprócz publikowanych danych budżetowych czy statystyk sektora publicznego, obejmuje również cele i pozostałe stosowane instrumenty. Strona popytowa odzwierciedla działanie czynnika czysto ludzkiego i relacji pomiędzy różnymi podmiotami prowadzonej polityki. Nietrudno zauważyć, że obie strony mogą wchodzić ze sobą w relacje i oddziaływać na siebie wzajemnie. Wprowadzenie dużego stopnia przejrzystości po stronie popytowej i podażowej nie zagwarantuje jednak automatycznego zwiększenia przejrzystości całego systemu. Wydaje się, że potrzeba czasu na wypracowanie właściwych standardów zachowań i kontroli tworzonych systemów. Dzieje się tak z różnych powodów. Przykładowo, występująca w sektorze publicznym hierarchiczna i wieloetapowa struktura podejmowania decyzji powoduje, że kto inny wyznacza cele (formułuje narzędzia), a kto inny je realizuje. Posługując się przykładem polskiej ustawy budżetowej, którą realizuje rząd, a o jej ostatecznym kształcie decyduje parlament, można stwierdzić: jeżeli te dwie instytucje nie będą działać w podobnym środowisku (np. kultura funkcjonowania – por. rysunek 1.), możliwe jest zakłócenie mechanizmu przejrzystości.

Poza tym przy tworzeniu instytucji istnieją inne niebezpieczeństwa związane z czynnikiem ludzkim. Przede wszystkim jest to chęć autonomicznego działania podmiotów w ramach danej struktury i działanie wyłącznie dla osiągnięcia wyznaczonych wskaźników. W pierwszym przypadku mamy do czynienia z niechęcią do ujawniania informacji, które wpływają na zmniejszenie autonomiczności danej jednostki⁴. Większość hierarchicznych organizacji będzie borykać się z tym problemem, który minimalizuje się poprzez adaptowanie nowoczesnych form zarządzania czy właściwych narzędzi opracowanych na podstawie modelowej analizy. Wytworzenie odpowiedniej kultury pracy nie jest uzależnione jednak tylko i wyłącznie od stosowanych narzędzi, ale również od czynników społecznych⁵. Drugi przypadek jest związany z podporządkowaniem wszelkich działań, niezależnie od ich zasadności, wymogom spełnienia określonych norm czy osiągnięcia założonych wskaźników. Konieczność osiągnięcia stawianych w fazie projektu celów, którym przypisane są zazwyczaj jakieś wskaźniki, rodzi niebezpieczeństwo „kreatywnych” działań wewnątrz organizacji. Przykładem są liczne przypadki kreatywnej księgowości, której jedynym celem jest spełnienie istniejących formalnych norm⁶. Powinno się o tym pamiętać podczas tworzenia instytucji sektora finansów publicznych. Minimalizowanie takich działań będzie zwiększać przejrzystość polityki fiskalnej.

⁴ Przykładowo, „ambitni szefowie” ograniczają przejrzyste działania tylko po to, aby nie utracić władzy czy wpływów na dane procesy.

⁵ W przypadku sektora publicznego można również mówić o czynnikach politycznych.

⁶ Polska nie stanowi tu wyjątku, o czym mogą świadczyć zabiegi Ministerstwa Finansów dotyczące niewliczania wydatków na OFE do budżetu państwa, aby nie przekroczyć limitów długu publicznego.

Z przytoczonych powyżej przykładów wynika, że zagadnienie przejrzystości polityki fiskalnej jest bardzo rozległe i odnosi się do różnych aspektów funkcjonowania sektora. Wąska charakterystyka przejrzystości może okazać się nieprecyzyjna. Przejrzyste działania łączy się z wieloma jakościowymi czynnikami – m.in. efektywnością, odpowiedzialnością – co dodatkowo wymaga szczegółowego określenia występujących między nimi zależności. Dezagregacja problemu będzie pomijać wiele istotnych aspektów funkcjonowania polityki fiskalnej, a próba całościowego jej ujęcia spowoduje nieścisłości. Swoistym wyjściem z sytuacji jest sformułowanie standardów czy kodeksów przejrzystego działania. Takie rozwiązanie zastosowały OECD i MFW.

2. Standardy organizacji międzynarodowych

Opracowane zasady przejrzystości polityki fiskalnej w standardach MFW i OECD (MFW 2001; OECD 2001) są wynikiem doświadczeń gospodarczych wysoko rozwiniętych państw członkowskich. Zastosowanie zasad przejrzystości w polityce fiskalnej ma oddziaływać na sposób funkcjonowania sektora i przeciwdziałać nadmiernej ekspansji fiskalnej. Mimo to obydwa opracowania traktuje się jako narzędzia referencyjne, a ich wdrażanie jest dobrowolne. Ze względu na skomplikowane struktury systemów fiskalnych, zazwyczaj specyficzne dla danego państwa, możliwe jest także modyfikowanie danych zaleceń. Istnieje zatem pole manewru dla wprowadzanych rozwiązań. Dotyczy to zwłaszcza państw o niższym poziomie rozwoju gospodarczego, gdzie osiągnięcie pewnych norm może być niemożliwe. Ważne jest jednak, aby podążać w pożądanym kierunku, czyli tworzyć zmodyfikowane systemy dostosowane do potrzeb danego państwa.

Celem implementacji zasad przejrzystości jest poprawa jakości zarządzania sektorem publicznym, co w efekcie ma pozwolić na uzyskanie jego większej efektywności oraz zapewnić zdrowe finanse publiczne. W opracowaniu MFW podkreśla się jednak, że choć wspomniane pojęcia są ze sobą ściśle powiązane, przedstawiane rozwiązania dotyczą przede wszystkim przejrzystości. Nie ma zatem bezpośrednich zaleceń, w jaki sposób zwiększyć efektywność funkcjonujących instytucji czy osiągnąć zdrowe finanse publiczne (MFW 2001, s. 2–3). Przejrzyste zasady mają powstrzymać od stosowania praktyk odbiegających od tradycyjnego podejścia do zarządzania fiskalnego⁷ oraz umożliwić kompleksową ocenę stosowanych rozwiązań.

⁷ Przede wszystkim chodzi tu o takie praktyki, jak: stosowanie funduszy pozabudżetowych czy wydatków podatkowych (ang. *tax expenditures*). Przez wydatki podatkowe rozumie się: „specjalne pozycje w podatku dochodowym, które są celowym odstępstwem od przyjętej koncepcji dochodu netto i obowiązujących stawek, dokonanych w celu wsparcia sektora prywatnego. Są to często ukryte preferencje, o których decyduje administracja podatkowa (m.in. zmniejszenie pewnych zobowiązań). Preferencje te sprzyjają uprzywilejowaniu niektórych gałęzi przemysłu, rodzajów działalności lub klas podatników. Mogą one przybierać różne formy,

Głównym narzędziem oceny prowadzonej polityki są publikowane dane, które powinny charakteryzować się wysoką jakością. W tym celu MFW dąży do standaryzacji statystyk publikowanych w państwach członkowskich⁸. Warto w tym miejscu zauważyć, że tworząc standardy publikowanych danych, pośrednio oddziałuje się na procesy zachodzące w instytucjach.

Początkowo w głównym polu zainteresowań pozostawały informacje mające powiązania z sektorem finansowym i bankowym⁹. Oprócz historycznego uzasadnienia¹⁰, to właśnie te gałęzie gospodarki są najbardziej wrażliwe na działania sektora publicznego¹¹. Uczestnicy rynków finansowych potrzebują informacji, które mogą porównywać w aspekcie międzynarodowym. MFW wprowadziło dwa standardy: SDDS (ang. *Special Data Dissemination Standards*) oraz GDDS (ang. *General Data Dissemination System*). Pierwszy z nich został stworzony w celu zapewnienia odpowiedniej informacji dla rynku kapitałowego. Drugi obejmuje całościowy (makroekonomiczny) wymiar gospodarki, w którym MFW stara się poprawiać jakość publikowanej (w tym obszarze) informacji publicznej. Wdrażanie standardów realizowane jest w formie programów. Na początku przeprowadza się szereg szkoleń mających na celu poprawę funkcjonowania instytucji państwa oraz stanowiących podstawę do dalszych działań. Stosowanie się do stworzonych wytycznych czy konkretnych standardów jest dobrowolne, jednak przystępując do danego programu, państwo zobowiązuje się do przestrzegania zawartych w nim treści oraz zapewnienia odpowiednich informacji dla MFW (MFW 1996, s. 4).

Celem programów jest zachęcenie państw członkowskich do poprawy jakości publikowanych danych. Stworzone wzorce pozwalają na określenie, jak daleko kraj znajduje się od pożądanego rozwiązania. Stanowią też odpowiedni przewodnik, w jaki sposób – na czas, kompleksowo, bez wątpliwości dotyczących poprawności odzwierciedlenia rzeczywistości oraz powszechnie – publikować dane ekonomiczne, finansowe oraz socjologiczno-demograficzne (MFW 2003, s. 1, 18).

Działaniami o podobnym charakterze objęto szereg obszarów funkcjonowania sektora publicznego, np. zasady rachunkowości (ang. *Public Sector Committee of the International Federation of Accountants* IFAC-PSC) oraz audytu (ang. *International Organization of Supreme Audit Institutions* INTOSAI). W przypadku

takie jak: zwolnienia, odliczenia, odroczenia podatków, kredyty podatkowe lub specjalne stawki” (Lyons, 1997, s. 472).

⁸ Standardy mają obejmować przynajmniej trzy instytucje: bank centralny, ministerstwo finansów i narodowy urząd statystyczny.

⁹ Standard SDDS został wprowadzony jako wzorzec dla państw członkowskich, które miały dostęp do rynku kapitałowego lub go poszukiwały (MFW 1996, s. 4).

¹⁰ Duże znaczenie miał tu zwłaszcza kryzys azjatycki.

¹¹ Działanie sektora bankowego zależy od banku centralnego kierującego polityką monetarną, która razem z polityką fiskalną tworzy tzw. *policy mix*. Sektor finansowy jest ściśle związany z bankowym.

rachunkowości sektora publicznego MFW stara się wypracować właściwe standardy funkcjonowania, które mają sprzyjać przejrzystości polityki fiskalnej. W tym celu prowadzi szereg warsztatów i szkoleń promocyjnych. Dla wzmocnienia znaczenia audytu proponuje powołanie specjalnej instytucji, która będzie wyjęta spod kontroli rządu, a jej umocowania zostaną zapisane w konstytucji.

Do oceny stosowania się do opracowanych standardów, MFW przygotowuje raporty opisujące poziom zaawansowania danego państwa w określonych obszarach, tzw. ROSCs (ang. *Reports on the Observance of Standards and Codes*). Raporty obejmują 12 obszarów, wliczając w to przejrzystość w polityce fiskalnej¹².

W kontekście omówionych powyżej standardów (praktyk) przygotowanych przez MFW, opracowanie OECD (OECD 2001, s. 1–9) stanowi punkt wyjścia do implementacji przejrzystych zasad w polityce fiskalnej. Zakres tego opracowania dotyczy przede wszystkim rządu centralnego i budżetu państwa, który – jako podstawowy dokument odzwierciedlający prowadzoną politykę – ma spełniać odpowiednie standardy. Ich opis sprowadza się jednak wyłącznie do haseł natury ogólnej, wytyczających kierunki działań czy określających obszary, na które należy zwracać uwagę.

2.1. OECD – *Najlepsze praktyki przejrzystości budżetu*

W opracowaniu *OECD Best Practices for Budget Transparency (Najlepsze praktyki przejrzystości budżetu)* przejrzystość rozumie się jako otwartość dotycząca intencji, opracowywania i implementacji danej polityki, która ma być kluczowym elementem dobrego zarządzania. Przejrzystość budżetu państwa określa się natomiast jako pełne ujawnienie wszystkich istotnych informacji fiskalnych w odpowiednim czasie i w systematyczny sposób (OECD 2001, s. 3). Brak precyzyjnego określenia, co rozumie się przez pojęcie istotnych informacji, jest uzupełniony przez opis jakościowych wymagań dotyczących działań podejmowanych przy tworzeniu dokumentów budżetu.

Opracowanie podzielone jest na trzy działy. Pierwszy opisuje, jak powinny wyglądać i co zawierać dokumenty sprawozdania budżetowego (ang. *Budget Reports*). Drugi odnosi się do wymogu sporządzania specjalnych załączników (ang. *Specific Disclosures*). Trzeci natomiast opisuje zasady dotyczące opracowywania, implementacji i oceny sprawozdań (ang. *Integrity, Control and Accountability*).

W dokumentach sprawozdania budżetowego doprecyzowano, w jaki sposób powinien być opracowywany budżet oraz jakie dokumenty należy do niego dołączyć. Wymieniono szereg raportów i opisano zasady ich sporządzania: wstępny budżet, miesięczne, półroczne i roczne raporty, predelekcyjny budżet czy w końcu

¹² Polska podlega takiemu badaniu.

raport długookresowy. Oprócz tego omówiono zasady prezentacji dochodów i wydatków, aby jak najlepiej odzwierciedlały zachodzące procesy ekonomiczne.

Wśród specjalnych załączników wymieniono: założenia gospodarcze (ang. *economic assumptions*), wydatki podatkowe, zobowiązania i udziały finansowe (ang. *financial liabilities and assets*), niefinansowe udziały (ang. *non-financial assets*), zobowiązania emerytalne pracujących (ang. *employee pension obligations*), zobowiązania grupowe – poręczenia i gwarancje (ang. *contingent liabilities*). Wszystkie powyższe dokumenty powinny być przedstawione w sposób wiarygodny i kompleksowy.

W części trzeciej – dotyczącej integralności, kontroli i odpowiedzialności – podkreślono znaczenie stosowania odpowiednich standardów rachunkowości we wszystkich dokumentach budżetowych. Ma to umożliwić ich porównywalność i łatwość badania. Dokumenty powinny zawierać oświadczenia dotyczące odpowiedzialności osób je firmujących. Oceną sprawozdań i kontrolą prowadzonej polityki ma zajmować się specjalnie powołana do tego instytucja. Wszystkie wyniki i wnioski mają być publicznie dostępne.

2.2. MFW – Kodeks przejrzystości polityki fiskalnej

Definicja przejrzystej polityki fiskalnej, stosowana przez MFW w *Kodeksie przejrzystości polityki fiskalnej* (KPPF)¹³ (ang. *Code of Good Practice on Fiscal Transparency – Declaration of Principles*), opiera się na definicji zaproponowanej w opracowaniu G. Kopitsa, J. Craiga (Koptis, Craig, 1998, s. 1). Podkreśla się w niej wymóg zapewnienia publicznej informacji w obszarach: struktury i funkcji rządu, zamiarów prowadzonej polityki fiskalnej (ang. *fiscal policy intentions*), rachunków sektora publicznego oraz prognoz prowadzonej polityki. Aby zapewnić odpowiednią strukturę wewnętrzną KPPF, opracowano cztery generalne zasady (rozdziały)¹⁴. Zastosowanie się do zawartych w nich zaleceń prowadzi do uzyskania standardów przejrzystej polityki fiskalnej. Inaczej mówiąc, w przypadku zbieżności realizowanej polityki z zapisanymi zasadami, można mówić o prowadzeniu przejrzystej polityki fiskalnej. Wspomniane rozdziały dotyczą¹⁵:

- klarowności funkcji i odpowiedzialności rządu;
- publicznego dostępu do informacji;

¹³ Takie tłumaczenie i skrót konsekwentnie stosowane jest w tej publikacji, dokładne tłumaczenie to: *Kodeks przejrzystości polityki fiskalnej – deklaracja reguł* (por. Misiąg, Niedzielski, 2001, s. 10).

¹⁴ Zasady te są tytułami rozdziałów, w których następuje ich rozwinięcie.

¹⁵ Oryginalny tekst KPPF dostępny jest na stronie <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/code.pdf>. Polskie tłumaczenie zasad zawartych w czterech rozdziałach KPPF można znaleźć m.in. w: E. Malinowska, W. Misiąg, *Finanse publiczne w Polsce. Przewodnik 2002*, Gdańsk 2002, s. 657–660. Przedstawiany w tym miejscu opis stanowi jedynie streszczenie.

- jawności przygotowywania (formułowania), wykonywania i raportowania budżetu;
- pewności i integralności prezentowanych sprawozdań – niezależnego zapewnienia integralności.

Klarowność funkcji i odpowiedzialność rządu

Podkreśla się, że rząd powinien być odróżniany od pozostałych jednostek sektora oraz od reszty gospodarki. Jego struktura ma być ściśle określona, dzięki czemu będzie można przypisać odpowiedzialność do danych instytucji. Podobnie, relacje rządu z pozostałymi jednostkami sektora, przedsiębiorstwami państwowymi czy bankiem centralnym powinny podlegać jasnym regułom zapisanym jako porozumienia. Wszelkie inne związki, jak i zaangażowanie rządu w sektorze prywatnym mają cechować się jasnością reguł, a informacja na ich temat powinna być dostępna publicznie.

Zarządzanie sektorem ma się odbywać wedle jasno określonych reguł prawa oraz w określonych ramach administracyjnych. Wydatki środków publicznych powinny być regulowane poprzez wszechstronne prawo budżetowe, podlegające publicznej kontroli. Podatki, opłaty i inne zobowiązania wobec państwa powinny posiadać klarowaną podstawę prawną, a ich stosowanie musi być zrozumiałe dla podatników. Aparat administracji publicznej ma kierować się odpowiednimi standardami etycznymi.

Publiczny dostęp do informacji

Należy zapewnić społeczeństwu wszechstronną informację dotyczącą przeszłych, obecnych i przyszłych (kolejne dwa lata) działań rządu w obszarze prowadzonej polityki fiskalnej. Wszystkie informacje powinny być przekazywane w odpowiednim czasie oraz spełniać wysokie wymogi jakościowe. Głównym obszarem zainteresowania pozostaje budżet państwa oraz inne dokumenty, pokazujące działania finansowe sektora publicznego. Dotyczy to również operacji o charakterze quasi-fiskalnym. Szczególne znaczenie ma tu rzetelna informacja i publikacja danych o poziomie zadłużenia państwa oraz wielkości aktywów finansowych (ang. *financial assets*). Odnosi się to zarówno do poziomu centralnego, jak i pozostałych jednostek sektora finansów publicznych.

Jawność przygotowywania (formułowania), wykonywania i raportowania budżetu

Dokument budżetu ma wskazywać makroekonomiczne cele polityki fiskalnej, które w połączeniu z szacunkami zrównoważenia sektora (ang. *sustainability*) określą ramy przygotowywania corocznego budżetu. Dodatkowo, należy zidentyfikować główne ryzyka fiskalne oraz polityczną bazę budżetu. Wprowadzone reguły fiskalne muszą być precyzyjnie scharakteryzowane. To samo dotyczy wszelkich założeń budżetu, nowych polityk w jego obrębie czy prowadzonych

szacunków ryzyka. Dostarczana informacja ma być prezentowana w sposób dogodny dla prowadzenia niezależnych analiz. Dane budżetu mają być klasyfikowane według kategorii: ekonomicznych, funkcjonalnych i administracyjnych. Wszelkie działania prowadzone poza budżetem powinny cechować się zbliżonymi standardami. Cele, które mają być osiągnięte poprzez zapisane programy budżetowe, powinny być precyzyjnie określone, np. poprawa wskaźników społecznych. Wskaźnik wyniku sektora publicznego ma być standardowym i syntetycznym miernikiem sytuacji finansowej państwa. W przypadku jakichkolwiek innych okoliczności powinien być uzupełniany o dodatkowe dane. Ma to w szczególności miejsce, gdy pozarządowe agencje prowadzą działalność quasi-fiskalną o istotnym znaczeniu. Procedury towarzyszące realizacji oraz monitorowaniu dochodów i wydatków budżetu mają być jasno określone. Zintegrowany i kompleksowy system rachunkowy powinien pomagać w uzyskaniu pożądanych rozwiązań. Administracja podatkowa ma być prawnie chroniona od decyzji politycznych oraz przedstawiać opinii publicznej regularne raporty ze swojej działalności. Wykonywanie budżetu powinno podlegać wewnętrznemu audytowi, a procedury tej oceny – publicznej weryfikacji. Raporty z wykonywania budżetu mają być przedstawiane ustawodawcy oraz opinii publicznej. Częstotliwość ich publikacji powinna być przynajmniej kwartalna, a prezentowana treść musi umożliwiać porównania między okresami. Dokładność informacji ma pozwolić na kompleksową ocenę sytuacji finansowej sektora oraz rezultatów prowadzonych programów. Działania quasi-fiskalne również powinny podlegać raportowaniu.

Pewność i integralność prezentowanych sprawozdań – niezależne zapewnienie integralności

Publikowane dane muszą spełniać akceptowane standardy jakościowe, a przede wszystkim powinny być spójne wewnętrznie i zgodne z danymi z innych istotnych źródeł. Powinna być przestrzegana wybrana metoda rachunkowości (kasowa czy memoriałowa). Prowadzone rachunki mają rzetelnie odzwierciedlać bieżącą sytuację dochodów i wydatków, uzależniając ją od obecnego rozwoju gospodarczego czy poprawnie zdefiniowanych politycznych zobowiązań. Wszystkie sprawozdania należy poddać niezależnemu badaniu – audytowi. Ocenie ekspertów podlegają również prowadzone prognozy. Raporty z przeprowadzonej kontroli powinny być dostępne publicznie oraz publikowane w odpowiednim czasie. Narodowy urząd statystyczny ma być niezależny instytucjonalnie, aby móc odpowiednio weryfikować jakość przekazywanej informacji fiskalnej.

Przedstawione powyżej zasady przejrzystego działania w polityce fiskalnej opracowane przez OECD i MFW mają ściśle techniczny charakter. Ich ewaluacja, pod kątem stosowanych przez państwa członkowskie rozwiązań, przesądza jednak o tym, czy prowadzona polityka fiskalna jest przejrzysta. Mimo że każdemu rozdziałowi przypisano odmienną funkcję, stworzony teoretyczny wzorzec jest

spójny wewnętrznie. Polityka fiskalna powinna tworzyć spójny wewnętrznie system fiskalny. Z pewnością wymaga on klarowności funkcji i obowiązków instytucji oraz podmiotów danego systemu. Jego kontrola odbywa się dzięki publicznie dostępnej i odpowiedniej jakości informacji na temat działań sektora. Takie podejście narzuca stosowanie właściwych standardów na każdym etapie i poziomie publicznej działalności.

2.3. Zakres pojęcia przejrzystości

Znaczenie pojęcia przejrzystości, jak i obszarów, do których się odnosi, rozszerzało się na przestrzeni lat. Początkowo kojarzone było głównie z procesem budżetowym i jego problemami, co interesowało przede wszystkim ekonomistów oraz inwestorów. Obecnie zagadnienia przejrzystości dotyczą obszarów działania szeroko rozumianych instytucji oraz tworzenia polityki. Problemy te obejmują liczne grono odbiorców, zaczynając od społeczeństwa, poprzez polityków, a kończąc na ludziach nauki (Premchand, 2001, s. 7–9). Tabela 1. przedstawia główne obszary oddziaływania przejrzystej polityki fiskalnej.

Tabela 1. Obszary oddziaływania przejrzystej polityki fiskalnej oraz ich specyfikacja

Polityka gospodarcza	Funkcjonowanie i finansowanie rządu na poziomie centralnym i lokalnym; zależności między sektorem państwowym i prywatnym; działalność przedsiębiorstw państwowych; proces ustanawiania prawa; zasady rachunkowości.
Zarządzanie fiskalne	Formułowanie i prawne osadzenie celów polityki fiskalnej; organizacja procesu budżetowego; zarządzanie długiem publicznym; zarządzanie administracją publiczną.
Implementacja budżetu	Podział na fazy procesu budżetowego; ścisłe określenie zadań i obowiązków uczestników procesu; zapewnienie procedur potwierdzających zgodność planów i efektów; budżetowanie zadaniowe.
Księgowość i raportowanie	Określenie zasad rachunkowości oraz procedur płatności; określenie narzędzi i sposobów raportowania.
Ocena	Ocena działań rządu (zawierająca wewnętrzne oceny) i ich wpływu na gospodarkę.
Audyt	Zapewnienie niezależnego audytu prowadzonych działań w obrębie sektora w możliwie najszerszym obszarze.
Niezależne standardy	Korzystanie z niezależnych standardów.
Analiza (rewizja) prawna	Zapewnienie prawnych środków rewizji prowadzonej polityki, np. monitorowania, projektowania i implementacji budżetu.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: A. Premchand, *Fiscal Transparency and Accountability. Idea and Reality*, Rzym 2001, s. 8–9.

W literaturze przejrzystość łączona jest dość ściśle z takimi pojęciami, jak: dobre zarządzanie (ang. *good governance*), odpowiedzialność (ang. *accountability*), stabilność, zrównoważenie (ang. *stability, sustainability*) czy reguły fiskalne. Często spotyka się stwierdzenie, że przejrzystą politykę fiskalną cechuje stosowanie reguł czy metod dobrego zarządzania. Wydaje się jednak, że implementacji odpowiednich rozwiązań nie należy interpretować jako faktu przesądzającego o jej przejrzystości czy nieprzejrzystości. Jak argumentują G. Kopits i S. Symansky, zależność jest odwrotna – stosowanie przejrzystej polityki zwiększa skuteczność i efektywność np. reguł fiskalnych, a nie ich ustanowienie przesądza o przejrzystej polityce (Kopits, Symansky, 1998, s. 1). Przejrzystość powinno się zatem traktować jako warunek konieczny dla efektywnego stosowania nowoczesnych metod zarządzania sektorem publicznym. Mimo że stanowi jeden z elementów dobrego zarządzania fiskalnego, nie zagwarantuje efektywności sektora. Sama z siebie nie zapewni też istnienia zdrowych finansów publicznych (IMF 2001b, s. 2–3).

W kontekście powyższych informacji należy zapytać, czy istnieją jednak narzędzia polityki fiskalnej, których stosowanie jest zgodne z wymogiem jej przejrzystości. Czy powinno się je wtedy nazwać narzędziami przejrzystej polityki fiskalnej? Analizując tabelę 1., można dobrać dla każdego wyodrębnionego obszaru instrument wzmacniający efektywność zachodzących w nim procesów, np. dla audytu niezależną od rządu instytucję, dla zarządzania fiskalnego reguły narzucane na dane wielkości ekonomiczne (np. dług publiczny), dla implementacji budżetu budżetowanie zadaniowe. Oczywiście należy pamiętać, że ustanowienie danych narzędzi nie zapewnia przejrzystości polityki, jednak sama przejrzystość bez odpowiednich instrumentów wydaje się również niewystarczająca. Problem wyodrębnienia narzędzi przejrzystej polityki fiskalnej oraz ich opis omawiany jest szerzej w rozdziale 3.

Empiryczne odzwierciedlenie złożoności problematyki przejrzystego działania sektora publicznego¹⁶, ukazujące omawiane powyżej zależności, znajduje się w brytyjskim *Kodeksie stabilności fiskalnej (Code for Fiscal Stability)* z 9 grudnia 1998 roku (Balls, O'Donnell, 2002, s. 144–154). Przejrzyste działanie sektora obejmuje następujące obszary: określania celów działalności, implementacji polityki fiskalnej i publikacji rachunków. Sama zasada przejrzystości oznacza natomiast wymóg publikacji przez rząd wystarczającej informacji¹⁷, aby opinia publiczna mogła ocenić prowadzenie polityki fiskalnej i stan finansów publicznych¹⁸. Warto w tym miejscu jedynie zauważyć, jak szeroki zakres działań sektora

¹⁶ W ustawie nie ma definicji przejrzystości, mówi się natomiast o zasadzie przejrzystości.

¹⁷ Określenie „wystarczająca informacja” jest rozumiane jako każda informacja z wyjątkiem enumeratywnie wymienionych przypadków, kiedy znacząco naruszane jest np. bezpieczeństwo narodowe, prawo do prywatności, integralność podejmowania decyzji przez rząd czy naruszenie komercyjnych działań rządu.

¹⁸ Szersze omówienie polityki fiskalnej Wielkiej Brytanii prezentowane jest w rozdziale 4.

obejmuje analizowana problematyka. Zasada przejrzystości, mimo iż jest jedną z pięciu wdrożonych, zdaje się odgrywać bardzo specyficzną rolę (por. rysunek 4., rozdział IV). Bez niej nie można obiektywnie weryfikować działań podmiotów publicznych, samo jej przestrzeganie nie zapewni również zdrowych finansów publicznych. Dopiero w połączeniu z pozostałymi wymogami stanowi właściwe narzędzie i może doprowadzić do zamierzonych rezultatów. Potwierdza to zatem wcześniej sformułowaną tezę dotyczącą współdziałania przejrzystości i różnego rodzaju innych czynników. Dlatego odpowiednia teoretyczna charakterystyka przejrzystości polityki fiskalnej oraz jej empiryczna weryfikacja jest niezbędna dla oceny jakości funkcjonujących systemów.

3. Definicja przejrzystości polityki fiskalnej

Odwołując się do wcześniejszych rozważań, można stwierdzić, że przejrzystą politykę fiskalną charakteryzuje:

- swobodny dostęp do informacji o działalności przeszłej, obecnej i przyszłej podmiotów sektora publicznego¹⁹;
- ustalanie w możliwie największym stopniu weryfikowalnych celów, których realizacją zajmują się organy państwa rozliczane z przyjętych na siebie zadań i zobowiązań;
- rozumienie przez administrację państwa oraz społeczeństwo mechanizmów działania sektora publicznego oraz identyfikacja pełnionych przez nie ról²⁰;
- wewnętrzna spójność tworzonych systemów oraz odpowiedzialność poszczególnych podmiotów za prowadzone działania;
- stosowanie nowoczesnych metod zarządzania sektorem.

Ze względu na szeroki zakres problematyki, w dalszej części pracy mogą wystąpić odwołania do poszczególnych cech charakteryzujących przejrzystą politykę fiskalną, czy też powoływanie się na opisane do tej pory rozwiązania. W ogólnym rozumieniu przyjęto jednak definicję, zgodnie z którą przejrzystą politykę fiskalną będzie charakteryzować: swobodny dostęp do informacji o działalności przeszłej, obecnej i przyszłej organów prowadzących ową politykę, rzetelność i jednoznaczność rozumienia przekazywanej informacji, jasno sprecyzowany obszar obowiązków, zadań i odpowiedzialności danego organu oraz jasne wyznaczenie celów

¹⁹ Aby działania sektora podlegały obiektywnej weryfikacji, publikowana informacja musi charakteryzować się wysoką jakością, co oznacza m.in. publikacje danych w odpowiednim czasie, porównywalność, zgodność, jednoznaczne rozumienie przekazywanej informacji. Dodatkowo przekazywana przez podmioty sektora publicznego informacja nie powinna sprowadzać się tylko i wyłącznie do danych statystycznych dotyczących przeszłości, ale zawierać projekcje ewentualnych skutków wprowadzanych programów.

²⁰ Wymóg ten ma przyczyniać się do tworzenia społeczeństwa obywatelskiego, a w przypadku administracji państwa tworzyć odpowiednie środowisko pracy.

prowadzonej polityki. Dodatkowo, przejrzysty system ma być wewnętrznie spójny, w sposób który sprzyja lepszemu funkcjonowaniu w jego ramach administracji państwa oraz lepszemu zrozumieniu przez społeczeństwo celów i sposobu oddziaływania polityki fiskalnej. Najczęściej oznacza to odejście od dotychczas stosowanych (tradycyjnych) instrumentów i metod zarządzania sektorem, ich modyfikacje czy uzupełnienie nowymi. Przykładowo, tradycyjny proces sporządzania budżetu zastępują nowoczesne metody budżetowania, które oprócz opisu przeszłych zdarzeń, uwzględniają również przyszłe cele. Sprzyja to nie tylko działaniom wewnątrz sektora, ale pozwala podmiotom prywatnym lepiej przewidywać przyszłość.

Przyjęcie powyższej definicji przejrzystości polityki fiskalnej pokazuje, jakie cechy powinna posiadać prowadzona polityka. Aktualny zakres oddziaływania polityki fiskalnej na gospodarkę większości demokratycznych państw jest jednak bardzo szeroki. Aby zawęzić definicję, należy wskazać najbardziej istotne elementy odnoszące się do omawianej problematyki. W tym celu zostanie omówiony główny zakres oddziaływania i determinanty przejrzystej polityki fiskalnej.

4. Obszary oddziaływania i determinanty przejrzystości polityki fiskalnej

Pogarszające się od połowy lat 70. wskaźniki zrównoważenia fiskalnego, rosnąca aktywność państwa w gospodarce oraz upadek systemu walutowego z Bretton Woods były głównymi powodami szczególnego zainteresowania funkcjonowaniem polityki fiskalnej (Koptis, Symansky, 1998, s. 4). Począwszy od wczesnych lat 90., międzynarodowe organizacje, takie jak MFW czy OECD, zaczęły mocno podkreślać rolę przejrzystości, akcentując jej znaczenie dla zdrowych finansów publicznych. Zasady funkcjonowania sektora publicznego miały podlegać większej kontroli społecznej, przez co wpływać na lepsze i bardziej efektywne dysponowanie środkami publicznymi. W tym okresie wiele państw wprowadziło, przynajmniej częściowo, przejrzyste zasady funkcjonowania polityki fiskalnej oraz zastosowało działania stabilizujące wzrost wydatków. Dynamiczna ekspansja sektora publicznego została powstrzymana, mimo to poziom wydatków wielu państw nadal pozostaje wysoki (por. tabela 2.). Wydaje się, że ponowna weryfikacja stosowanych narzędzi oraz ocena stopnia przejrzystości w polityce fiskalnej jest potrzebna i może stanowić istotny czynnik dla dalszego zmniejszenia udziału państwa w gospodarce czy weryfikacji pełnionych przez państwo funkcji.

4.1. Dług publiczny, deficyt budżetowy oraz wydatki sektora publicznego

We współczesnych gospodarkach rola państwa w gospodarce, mierzona za pomocą udziału wydatków sektora publicznego w produkcie krajowym brutto,

jest na ogół wysoka. Przykładowe dane zawarte w tabeli 2. pokazują, że w krajach należących do UE²¹ wielkość ta mieściła się w przedziale od trzydziestu kilku do przeszło sześćdziesięciu procent w okresie ostatnich 12 lat (minimalny udział 31,5 proc. odnotowano w Irlandii w 2000 r., a maksymalny 60,9 proc. w Szwecji w 1997 r.). W tym czasie niektóre państwa zmniejszyły lub zwiększyły udział wydatków publicznych w PKB. Największy spadek w stosunku do roku 1997 odnotowały Słowacja i Litwa (odpowiednio 14,1 i 13,1 punktów proc.), natomiast największy wzrost wystąpił w przypadku Wielkiej Brytanii i Irlandii (odpowiednio 7,2 i 4,3 punktów proc.). Pomijając szczegółową analizę prezentowanych danych, można stwierdzić, że wielkość sektora publicznego nie zawsze będzie zależeć od stopnia rozwoju gospodarczego państwa (np. Luksemburg, Hiszpania, Norwegia, Estonia w 2008 roku miały bardzo zbliżony poziom wydatków w relacji do PKB). Trudno jest zatem jednoznacznie wskazać czynniki wpływające na wielkość udziału państwa w gospodarce. Wydaje się, że oprócz czynników natury ekonomicznej, wiele zależy od czynnika politycznego czy kształtu tworzonych instytucji. W takim przypadku im większy jest udział wydatków publicznych w PKB, tym większego znaczenia nabiera jakość polityki fiskalnej. Przejrzystość to jedna z cech, która odgrywa w tym względzie niebagatelną rolę. Przede wszystkim pozwala na wszechstronną ocenę i kontrolę działań prowadzonych w obrębie sektora publicznego.

Tabela 2. Wydatki publiczne w proc. PKB

Państwo / rok	1997	2000	2004	2005	2006	2007	2008
Austria	53,7	52,1	54,0	49,9	49,4	48,7	48,7
Belgia	51,1	49,2	49,5	52,2	48,5	48,3	49,9
Bułgaria	-	42,6	39,7	39,3	36,5	41,5	37,4
Cypr	-	37,0	42,8	43,6	43,4	42,9	44,0
Czechy	43,2	41,8	45,1	45,0	43,8	42,6	42,4
Dania	56,6	53,6	54,6	52,8	51,6	51,0	51,7
Estonia	37,5	36,5	34,1	34,0	34,2	35,5	40,9
Finlandia	56,2	48,3	50,1	50,3	48,7	47,3	48,4
Francja	54,1	51,6	53,2	53,4	52,7	52,3	52,7
Grecja	44,8	46,7	45,4	43,3	42,2	44,0	44,9
Hiszpania	41,6	39,1	38,9	38,4	38,5	38,8	40,5
Holandia	47,5	44,2	46,1	44,8	45,6	45,3	45,5
Irlandia	36,7	31,5	33,7	33,7	34,0	35,7	41,0
Islandia	40,7	41,9	44,1	42,2	41,7	42,4	-
Litwa	50,3	39,1	33,3	33,3	33,6	34,9	37,2
Luksemburg	40,7	37,6	42,5	41,6	38,6	37,2	40,7

²¹ Wliczając Szwajcarię, której dane publikowane są przez Komisję Europejską.

Tabela 2. (cd.)

Państwo / rok	1997	2000	2004	2005	2006	2007	2008
Lotwa	36,3	37,3	35,8	35,6	38,2	35,9	39,5
Malta	42,9	41,0	45,5	44,7	43,7	42,6	45,3
Niemcy	48,4	45,1	47,1	46,8	45,3	44,2	43,9
Norwegia	46,8	42,3	45,4	42,1	40,5	40,9	40,1
Polska	46,4	41,1	42,6	43,4	43,8	42,1	43,1
Portugalia	43,2	43,1	46,5	47,6	46,3	45,8	45,9
Rumunia	34,9	38,5	33,5	33,5	35,3	36,6	38,5
Słowacja	49,0	50,9	37,6	38,2	36,9	34,4	34,9
Słowenia	44,8	46,7	45,8	45,3	44,6	42,4	43,6
Szwajcaria	35,5	35,1	35,9	35,3	33,7	-	-
Szwecja	60,9	55,6	55,6	55,2	54,1	52,5	53,1
Węgry	52,2	46,5	48,9	50,1	51,9	49,7	49,8
Wielka Brytania	40,5	39,1	42,9	44,1	44,2	44,0	47,7
Włochy	50,3	46,2	47,7	48,2	48,7	47,9	48,7
EU-15	48,4	45,4	47,1	47,1	46,6	46,1	-
EU-25	-	45,3	47,0	47,0	46,4	45,8	46,9
EU-27	-	45,2	46,9	46,9	46,3	45,7	46,8
Strefa Euro	49,5	46,3	47,6	47,4	46,7	46,3	-
Strefa Euro-15	-	46,3	47,6	47,4	46,7	46,1	46,7
Strefa Euro-16	-	46,3	47,5	47,3	46,6	46,1	46,7

Źródło: Komisja Europejska, <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&language=en&pcode=tec00023>

Intuicyjne wnioski dotyczące wpływu przejrzystości na wielkość sektora finansów publicznych znajdują odzwierciedlenie w modelowych analizach. Wynika z nich, że przejrzysta polityka fiskalna, umożliwiając lepszą społeczną kontrolę nad osobami sprawującymi władzę, sprzyja zarówno zmniejszaniu wydatków państwa, jak i ogranicza wielkość deficytu budżetowego oraz długu publicznego²² (Gavazza, Lizzeri, 2005, s. 10–15; 2006, s. 10; Alt, Lassen, 2003, s. 23–24; Shi, Svensson, 2006, s. 1379). Wymienione wielkości, bezpośrednio i pośrednio, wpływają na rozmiar sektora publicznego w gospodarce.

W przypadku Polski skala wydatków publicznych wahała się w przedziale od 40,5 do 45,3 proc. PKB (por. tabela 3.), co należy uznać za średni poziom stopnia fiskalizacji. Występujące w ostatnich latach różnice są niewielkie. Może to wynikać z oddziaływania czynników cyklicznych (bieżącej koniunktury gospodarczej). Wyjątek stanowią lata 2001–2004, w których skoki zadłużenia dochodziły

²² Dokładne omówienie przywołanych modeli znajduje się w rozdziale 2.

Tabela 3. Wydatki budżetowe, sektora finansów publicznych oraz deficyt i dług publiczny w Polsce w latach 1995–2008.

Rok	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
W milionach złotych										
Wydatki publiczne (ogółem)	142 121,3	292 969,1	327 102,5	343 263,3	369 045,3	399 303,4	409 241,0	435 690,0	495 176,0**	-
Wydatki budżetowe	91 169,7	151 054,9	172 885,2	182 922,4	189 153,6	197 698,3	207 901,2	222 702,9	252 323,9	278 674,3
Jako procent PKB										
Wydatki sektora publicznego	43,1	40,5	43	43,9	45,3	43,2	41,8	41,1*	42,1*	-
Deficyt sektora publicznego	-1,6	-2,9	-5	-5,9	-5,4	-4,6	-2,6	-2,4*	-1,4*	-1,9*
Dług publiczny	50,8	38,7	39,7	45,3	50,1	46,8	47,7	47,8	45,2	41,6*

Źródło: www.stat.gov.pl

* Obliczenia własne na podstawie danych GUS.

** Dane MF.

do 5 punktów procentowych PKB. Występujące w przedstawionym okresie wahania długu publicznego mogą wynikać z kilku czynników: wielkości deficytu budżetowego, wysokości inflacji, wielkości wzrostu gospodarczego czy kursu walutowego oraz udziału długu publicznego denominowanego w walutach obcych. Nałożenie się na siebie kilku niekorzystnych wartości wymienionych czynników może skutkować takimi wahaniami wielkości zadłużenia. Istotną pozostaje wtedy jednak odpowiedź, które z nich stanowią tego główną przyczynę. Czy są to czynniki zewnętrzne, czy może te, na których wielkość oddziałuje prowadzona polityka fiskalna? Posiadanie dokładnej informacji na temat funkcjonowania sektora publicznego powinno w takich przypadkach sprzyjać uzyskaniu szybkiej odpowiedzi oraz wprowadzeniu odpowiednich działań korekcyjnych. Przejrzystość polityki fiskalnej będzie temu sprzyjać. Poza tym będzie usuwać niepewność i asymetrię informacyjną pomiędzy rządzącymi a inwestorami i społeczeństwem (obywatelami, wyborcami).

Strona wydatkowa polityki fiskalnej powszechnie uważana jest za podstawę w projektowaniu budżetów – a co za tym idzie – za główną determinantę wielkości opodatkowania. Państwo nie zarabia, zatem to, co chce przeznaczyć na wydatki, musi zebrać jako dochody publiczne. Ich nakładanie oraz egzekwowanie również powinno charakteryzować się dużym stopniem przejrzystości.

4.2. Podatki

Czynnik przejrzystości ma także znaczenie dla prowadzonej polityki podatkowej, czyli dochodowej strony polityki fiskalnej. Zgodnie z wcześniejszymi rozważaniami, przejrzystość będzie wymagać odpowiedniego dopasowania stosowanych narzędzi do realizowanych celów. Dzięki temu zmniejsza się prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości w systemie. Omawiane wyżej wydatki pokrywa się poprzez podatki, dług publiczny lub instrumenty (działania) quasi-fiskalne. W państwach rozwijających się instytucje fiskalne nie funkcjonują na tyle dobrze, aby zebrać tak duże kwoty dochodów jak w państwach rozwiniętych (Tanzi, 1998, s. 51–57). Napotykać problemy ze zbilansowaniem finansów sektora publicznego, państwa rozwijające się mają zatem dwa wyjścia: albo obniżyć wydatki, albo zwiększać podatki. Obydwa działania trafiają jednak na polityczny opór, ze względu na negatywny wydzźwięk wśród potencjalnych wyborców. Dlatego najprostszym politycznie rozwiązaniem jest „ukrycie” niepopularnych decyzji. W przypadku strony dochodowej odbywa się to najczęściej przez podnoszenie „specyficznych” podatków (często mogą to być quasi-podatki), które przyniosą państwu odpowiednie dochody. W wyniku może dojść do sytuacji, kiedy podnosi się daniny publiczne czy nawet wprowadza nowe, wyłącznie po to, aby zebrać dodatkowe dochody. Działanie takie ma zazwyczaj doraźny fiskalny charakter, podyktowany potrzebą chwili. Im więcej

takich przypadków, tym gorzej dla podmiotów gospodarczych i funkcjonującego systemu podatkowego. Występuje tu również zakłócenie długookresowego dopasowania narzędzia danej polityki do jej celów. Nie bez powodu MFW wymaga jasnej podstawy prawnej pobieranych danin publicznych, jeśli system ma być przejrzysty.

Podobnie w przypadku wydatków mogą pojawić się wielkości, których istnienie trudno jest ekonomicznie uzasadnić, np. wydatki podyktowane daną sytuacją polityczną, które nie zostają następnie anulowane. Nagromadzenie takich wielkości ma znaczenie dla przejrzystości polityki fiskalnej. Ocena stopnia przejrzystości w tym względzie jest możliwa, jeśli oszacuje się zjawisko rozmydlenia fiskalnego (ang. *fiscal churning*). Zjawisko to w literaturze przedmiotu tłumaczone jest jako niepotrzebne przepływy podatków i wydatków (wzajemnie znoszące się), które zwiększają rozmiar budżetu, narzucając nieuzasadniony ciężar fiskalny (Gavazza, Lizzeri, 2005, s. 3). Identyfikacja i eliminacja tych wielkości powinna sprzyjać poprawie jakości prowadzonej polityki. Nie bez znaczenia jest również zmniejszenie w tym przypadku wielkości wydatków oraz usunięcie wszelkich „specyficznych” podatków czy quasi-fiskalnych obciążeń (quasi-podatków). Jeśli jest to niemożliwe, należy przynajmniej wskazywać na sporne obszary. Identyfikacja zjawiska rozmydlenia fiskalnego powinna przyczyniać się do zmian sposobu funkcjonowania instytucji fiskalnych czy stosownych narzędzi. Natomiast eliminacja samego zjawiska powinna zwiększać przejrzystość systemu, przez co wpływać na jego efektywność²³.

Aby jednoznacznie oceniać kierunki i sposoby prowadzenia działań w obrębie sektora publicznego, bezsprzecznie należy zapewnić możliwość ich weryfikacji. Wprowadzenie przejrzystych zasad pomoże ocenić adekwatność stosowanych instrumentów, kierunki rozwoju danej instytucji czy nawet zasadność jej funkcjonowania. Mimo iż nie zawsze udaje się obiektywnie udowodnić, w jakim stopniu przejrzyste rozwiązania powodują zwiększenie efektywności działania sektora publicznego, a zatem poprawę jego funkcjonowania (red. Finkelstein, 2000, s. 1), jednak doświadczenia takich krajów jak Nowa Zelandia, Finlandia, Australia czy Wielka Brytania prowadzą do wniosku, że należy zastanawiać się nad wykorzystaniem przejrzystości jako narzędzia w polityce fiskalnej.

4.3. Informacja

Informacje możemy traktować jako dobro, które pozostaje w gestii rządzących, a którego znaczenie dla funkcjonowania gospodarki demokratycznego państwa jest istotne. Po pierwsze, informacja potrzebna jest decydom politycznym

²³ Za efektywną politykę będzie uważana ta, która zapewnia spójność stosowanych celów i narzędzi (Piwowski, 2006, s. 35).

oraz urzędnikom administracji państwa, aby nim zarządzać. Po drugie, ze względu na relatywnie wysoki udział państwa w gospodarce (por. tabela 2.), informacje dotyczące działalności sektora mają duże znaczenie dla podmiotów prywatnych. Gospodarowanie informacją w sektorze publicznym, jak i sposób jej udostępniania wpływają na zachodzące procesy ekonomiczne. Sama powszechność (dostępność, jawność) danych sektora nie powinna być uważana za odpowiednie rozwiązanie. Dla przykładu, warto przywołać pojęcie politycznego gospodarowania informacją (ang. *the political economy of information*), którego używa J.E. Stiglitz (Stiglitz, 2002, s. 341–360). Wymóg publikacji danych (potocznie rozumiana przejrzystość) nie musi wcale prowadzić do tworzenia przez sektor publiczny efektywnych rozwiązań. W końcu to rząd decyduje, co ujawnia, dzięki czemu może kreować rentę dla siebie²⁴. Zjawisku temu sprzyja występowanie asymetrii informacyjnej pomiędzy rządzącymi a wyborcami, która zazwyczaj polega na niemożności obiektywnej obserwacji poczynań rządzących, co najmniej do momentu zakończenia się danego procesu ekonomicznego czy okresu rządów. W wyniku społeczeństwo może błędnie postrzegać rzeczywistość bądź ulegać tzw. iluzji fiskalnej. Takie podejście wydaje się być przeważającym, gdyż nawet zakładając racjonalność oczekiwań wykluczających możliwość „oszukiwania” przez rządy (Blaug, 2000, s. 725–729)²⁵, pozostaje pewien margines oddziaływania, choćby ze względu na koszty gromadzenia informacji czy nadmiar sprzecznych informacji (Tamże, s. 727). Przejrzysta polityka fiskalna ma być narzędziem usuwającym asymetrię informacyjną oraz zapewniającym przekazywanie wiarygodnej informacji. Dodatkowo, może prowadzić do lepszej edukacji ekonomicznej społeczeństwa, co ma duże znaczenie dla rozwoju państw demokratycznych.

Informacja jest kluczowym czynnikiem w modelowej analizie problemu przejrzystości polityki fiskalnej. Przyjmując doskonałą informację (pełna przejrzystość), najlepszym rozwiązaniem dla rządu będzie nie pobierać podatków ani nie dokonywać transferów (Gavazza, Lizzeri, 2005, s. 7–8; 2006, s. 5), nie zaciągając długu publicznego w okresie bez wyborów lub kiedy ich wynik jest z góry wiadomy (Alt, Lassen, 2003, s. 6). Otrzymywane wyniki wzmacniane są przez założenia dotyczące homogeniczności podmiotów i ich zachowań, czyli maksymalizację wklęsłej funkcji użyteczności czy antymotywacyjne właściwości

²⁴ Przykładem może być postępowanie węgierskiego premiera Ferencza Gyurcsányego, który dla korzyści swoich i swojej partii ukrywał prawdziwą wielkość deficytu budżetowego Węgier.

²⁵ Omawiając krzywą Philipsa, M. Blaug argumentuje: „Każda w ogóle polityka – o tyle, o ile opiera się konsekwentnie na jakiejś koncepcji funkcjonowania gospodarki i możliwości ingerowania rządu w jej funkcjonowanie – daje się przewidywać, a wobec tego zostanie włączona w prognozy cen dokonywane przez indywidualne, prywatne podmioty ekonomiczne; z chwilą gdy taka polityka zostanie wprowadzona w życie, nie wywrze żadnego wpływu na zmienne realne, bo ten wpływ już został w pełni zdyskontowany i przejawia się tylko w postaci czysto nominalnych dostosowań do płac i cen” (Blaug, 2000, s. 725).

stosowanych narzędzi, np. zniekształcające wybór podatki (ang. *distortionary taxes*). Utrata użyteczności związana z płaceniem podatków nie jest wtedy w pełni rekompensowana dodatnimi transferami (wklęśła funkcja użyteczności), dlatego też doskonale poinformowani wyborcy nie będą popierać żadnych działań rządu finansowanych czy spłacanych poprzez podatki. Mimo że budowane modele dalekie są od rzeczywistości, tworzą wzorce (ang. *benchmarks*) państwa z funkcjonującą doskonałą informacją. Analiza modeli z różnym stopniem przejrzystości polityki fiskalnej będzie przynosić różne rezultaty. Ogólnie ujmując, zmierzanie do idealnego modelowo rozwiązania (zwiększanie stopnia przejrzystości) skutkuje ograniczeniem wydatków państwa, wielkości deficytu i długu publicznego.

W rzeczywistym świecie trudno mówić o istnieniu doskonałej informacji, a zatem istnieje przestrzeń do poprawy efektywności mechanizmów funkcjonowania sektora publicznego. Wydaje się, że rozwiązania zwiększające przejrzystość polityki fiskalnej będą sprzyjać likwidacji asymetrii informacyjnej pomiędzy decydentami a społeczeństwem, przez co zwiększy się efektywność tworzonych systemów.

Oprócz modelowych rozważań dotyczących zapewnienia odpowiedniej informacji (przejrzystości systemów), analizuje się ją na gruncie teorii o charakterze normatywnym. Teoria wyboru publicznego, opisująca zachowanie podmiotów funkcjonujących w ramach sektora publicznego, wskazuje na co należy zwrócić uwagę, projektując czy reformując politykę fiskalną. Przejrzystość (rozumiana w tym przypadku jako zapewnienie lub wymuszanie odpowiedniej informacji) będzie przeważnie czymś, co chce się osiągnąć, a nie czymś, co stanowi immanentną cechę sektora publicznego. Jej implementacja ma zwiększać efektywne zachowania podmiotów państwa. Systemy informacyjne będą oddziaływać na funkcjonowanie podmiotów sektora, a wytwarzany przez nie „produkt” będzie istotny dla podmiotów gospodarczych sektora prywatnego²⁶. Sedno problemu leży zatem w wypracowaniu rozwiązań, w których podstawę stanowi odpowiednia polityka informacyjna.

Większość działań w obrębie sektora publicznego ma charakter proceduralny, co sprzyja możliwościom ich dowolnego kształtowania. Istotne jest, aby wprowadzane instytucjonalne rozwiązania spełniały jak najwięcej cech przejrzystości, czyli były spójne wewnętrznie i tworzone w oparciu o obiektywne przesłanki, np. na podstawie wybranych modeli teoretycznych. Przykładem postępowania, z jakiego można skorzystać, określając sposób funkcjonowania podmiotów publicznych, jest model maksymalizującego budżet biurokraty (Mueller, 2003, s. 359–380). Zgodnie z tym modelem celem działania biurokraty jest maksymalizacja własnego budżetu, czyli zdobycie jak największej ilości środków finansowych. Może to prowadzić do nieefektywności w wydatkach, które będzie starał

²⁶ Przez produkt sektora publicznego rozumie się wszystkie dobra i usługi w nim wytwarzane. Będą one miały znaczenie dla podmiotów sektora prywatnego, a zatem oddziaływały na jego produkcję.

się ukrywać. Celem polityki fiskalnej jest przejrzysty sposób działania instytucji i podmiotów sektora, który nie musi być zgodny z indywidualnymi celami funkcjonujących w nim jednostek. W tym przypadku zapewnienie (czy raczej wymuszenie) odpowiedniego wymogu informacyjnego prowadzi do uzyskania bardziej efektywnych rozwiązań. Dzieje się tak, gdyż np. wymóg ujawnienia rzeczywistych kosztów funkcjonowania biura będzie zazwyczaj prowadzić do ograniczania budżetów instytucji. Takie działania naruszają asymetrię informacyjną, która umożliwia decydentom sektora uzyskanie renty z tytułu pełnionej władzy czy funkcji. Określenie modelu ich zachowań oraz dostosowanie do niego odpowiednich narzędzi sprzyja zwiększeniu przewidywalności działań podmiotów sektora finansów publicznych. Zwiększa więc jego przejrzystość.

Takie podejście najczęściej wiąże się z ustanawianiem zasad, kodeksów czy reguł postępowania w obrębie danej instytucji. Nie wnikając w szczegółowy opis problemu, warto w tym miejscu zauważyć, że narzucenie wymogów, reguł *ex ante*, bez zapewnienia odpowiedniej informacji płynącej od podmiotu sektora, może pozostać mało efektywne. Zakładając, że każdy z uczestników procesu maksymalizuje własną funkcję celu (użyteczności), należy starać się rozpoznać i określić cel, jakim dana jednostka się kieruje. Ewentualnie można się starać go narzucić. Niemożność dokonania takiej diagnozy czy wprowadzenia celu może być zastąpiona wymogiem zapewnienia odpowiednio prowadzonej polityki informacyjnej. Dzięki niej zmniejsza się prawdopodobieństwo wystąpienia niewłaściwych motywów działalności. Nawet w przypadku narzucenia ścisłych reguł i ram funkcjonowania podmiotów nie należy rezygnować z odpowiedniej polityki informacyjnej. Wprowadzone rozwiązania będzie tym trudniej zignorować, im jakość uzyskiwanej z działalności informacji będzie wyższa.

Oprócz bezpośredniego wpływu przejrzystości na działanie sektora publicznego, zmniejszanie asymetrii informacyjnej jest również jednym z czynników sprzyjających tworzeniu efektywnego środowiska gospodarczego. Z punktu widzenia podmiotów – inwestorów – przejrzystość prowadzonej polityki fiskalnej zmniejsza ryzyko inwestycyjne, co powinno sprzyjać większej aktywności na rynku. Poza tym dostęp do wysokiej jakości informacji odgrywa centralną rolę zarówno dla prywatnych podmiotów gospodarczych, jak i podmiotów sektora publicznego (Myles, 1995, s. 8). W przypadku pierwszych wpływa na jakość funkcjonowania instytucji publicznych, a drudzy biorą ją pod uwagę w procesie podejmowania „optymalnych decyzji”.

4.4. Czynniki społeczne i polityczne

Prowadząc rozważania dotyczące funkcjonowania i znaczenia sektora publicznego, należy również pamiętać o pewnych obiektywnych ograniczeniach, które niezbyt często akcentuje się w literaturze. Po pierwsze, analizując politykę

fiskalną *de facto*, odchodzimy od analiz rynkowych (obiektywnych, „wychodzimy z rynku”), co najczęściej łączy się z formułowaniem sądów normatywnych²⁷. Przykładowo, podstawowym argumentem, który można przytoczyć, uzasadniając wprowadzenie przejrzystości do polityki fiskalnej, jest stwierdzenie, że przejrzyste działania wydają się być lepszym rozwiązaniem od nieprzejrzystych. Jakkolwiek banalnie brzmi tak ogólna argumentacja, trudno odmówić jej słuszności czy zaniegować bez głębszej analizy. Poszukiwanie argumentów za danym rozwiązaniem powinno zatem odbywać się wielowymiarowo, interdyscyplinarnie. Po drugie, niezasadne może być stosowanie w sektorze publicznym typowej analizy ekonomicznej wyłącznie odwołującej się do zasady racjonalnego gospodarowania²⁸. Próba znalezienia optymalnych wielkości będzie zazwyczaj uzależniona od wielu ograniczeń i założeń, które mogą zdecydowanie odbiegać od rzeczywistości. Oczywiście podobne działania stosuje się w tradycyjnej analizie ekonomicznej, jednak podlegają jej zjawiska o charakterze rynkowym (obiektywnym). W przypadku polityki fiskalnej trudno jest zastosować prostą analogię, gdyż jej ostateczny kształt jest zazwyczaj wynikiem gry czynników społecznych i politycznych. Jak argumentuje Blaug, pisząc o dobrach publicznych: „Z tego rodzaju rozumowania wynika jasno, że żaden test rynkowy nie może określić »właściwej« ilości dóbr publicznych. Jak dobrze wiedział Wicksell, jedynie decyzja polityczna za pośrednictwem mechanizmu głosowania może wyznaczyć potrzebną wielkość produkcji dóbr publicznych” (Blaug, 2000, s. 615).

Takie podejście do problemu może pozostawać w sprzeczności z dążeniem ekonomistów do uzyskiwania optymalnych rozwiązań. Mimo wszystko zaniechanie go wydaje się często właściwsze. W wielu obszarach polityki fiskalnej wyodrębniamy oddziaływanie czynników pozaekonomicznych, które po pierwsze nie mają wiele wspólnego z działaniem o charakterze rynkowym, a po drugie nie muszą posiadać powtarzalnego charakteru, zatem podlegać ujmowaniu w prawa. Ich wpływ na funkcjonowanie sektora publicznego jest jednak niebagatelny, czego nie można lekceważyć.

Zakres oddziaływania polityki fiskalnej skłania również do zastanowienia się, jakie znaczenie dla tworzenia przejrzystych systemów może mieć czynnik edukacji społeczeństwa. Według teorii, sposób działania polityków, a zatem oddziaływanie czynnika o charakterze politycznym, będzie pośrednio odzwierciedlany poprzez społeczne preferencje ujawniane w czasie wyborów. Intuicyjnie można zakładać, że powszechnie dostępna i zrozumiała informacja prowadzi do lepszej edukacji społeczeństwa, które może dokonywać lepszych wyborów²⁹. W efekcie zwiększa się

²⁷ Duży stopień oddziaływania czynnika politycznego uprawnia do takiego stwierdzenia, jednak nie przesądza o braku możliwości formułowania sądów obiektywnych.

²⁸ Przypadki dóbr publicznych czy funkcjonowanie struktur biurokratycznych nie mają charakteru rynkowego.

²⁹ Wydaje się, że wybór dokonywany na podstawie większej ilości informacji (danych) jest lepszy niż proste intuicyjne działanie.

możliwość kontroli działań polityków i rządu. W takich warunkach kreowanie renty z tytułu sprawowanej władzy powinno być w znacznej mierze ograniczone, gdyż trudno jest manipulować dobrze wyedukowanym społeczeństwem.

W demokratycznych państwach kontrola społeczna instytucji leży u podstaw odpowiedniego ich funkcjonowania. Jakkolwiek główna weryfikacja odbywa się poprzez wybory, to możliwość oceny bieżących działań politycznych pozostaje istotna. Mimo iż społeczeństwo nie posiada w takim przypadku bezpośrednio wpływu na rządzących, istnieją możliwości ograniczania ich dyskrecyjnych decyzji. Jednym z narzędzi będzie ponownie wymóg przejrzystości działań w sektorze publicznym. Powszechność i dostępność wysokiej jakości informacji pomaga w ocenie działań rządu przez instytucje kontrolne państwa, krajowe i międzynarodowe organizacje pozarządowe, media czy nawet samych obywateli. Czynniki ten nabiera szczególnego znaczenia w przypadku państw rozwijających się oraz posiadających duży udział sektora finansów publicznych w gospodarce.

5. Podsumowanie

1. Przejrzysta polityka fiskalna powinna charakteryzować się: swobodnym dostępem do informacji o działalności przeszłej, obecnej i przyszłej organów prowadzących ową politykę, rzetelnością i jednoznacznością rozumienia przekazywanej informacji, jasno sprecyzowanym obszarem obowiązków, zadań i odpowiedzialności danego organu oraz jasnym wyznaczeniem celów. Dodatkowo, tworzony system ma być wewnętrznie spójny, w sposób który sprzyja lepszemu funkcjonowaniu administracji państwa oraz lepszemu zrozumieniu przez społeczeństwo celów i sposobu oddziaływania polityki fiskalnej.
2. W celu szczegółowego scharakteryzowania przejrzystej polityki fiskalnej używa się kodeksów. Zawierają one zestawy zaleceń, które jeśli są spełnione, oznaczają prowadzenie odpowiedniej jakości polityki. Dwa najważniejsze kodeksy opracowane zostały przez organizacje międzynarodowe: MFW (*Kodeks przejrzystości polityki fiskalnej*) oraz OECD (*Najlepsze praktyki przejrzystości budżetu*). Stosowanie ich jest dobrowolne, mają więc charakter fakultatywny. Stanowią wzorce, których szczegółowe rozwiązania mogą być dopasowane do specyfiki danego państwa. Deklaracja przystąpienia do danego programu oznacza wymóg wdrażania zalecanych rozwiązań oraz ich okresową ocenę. Polska jest uczestnikiem takiego programu.
3. Jakość informacji ma istotne znaczenie dla funkcjonowania podmiotów sektora publicznego oraz podmiotów prywatnych. Przejrzystość pomaga usuwać asymetrię informacyjną występującą pomiędzy rządzącymi a społeczeństwem.
4. Podstawowymi obszarami, na które zwraca się uwagę, określając oddziaływanie czynnika przejrzystości w polityce fiskalnej, są: dług publiczny,

deficyt budżetowy oraz dochody i wydatki publiczne. Są to wielkości, których kształtowanie określa rolę i wielkość państwa w gospodarce. Z międzynarodowych doświadczeń wynika, że ekspansja sektora publicznego została powstrzymana pod koniec XX wieku. Jego rola pozostaje jednak nadal istotna, niejednokrotnie wymaga wręcz ograniczenia. Przejrzystość polityki fiskalnej jest czynnikiem umożliwiającym dokonanie odpowiedniej ewaluacji. Ma również pomagać w ograniczaniu wielkości zadłużania się państwa czy zmniejszać niepotrzebne wydatki. Możliwe jest to dzięki większej kontroli społecznej, przez co usuwa się asymetrię informacyjną, pozwalając na odpowiednie kształtowanie tworzonych instytucji państwa.

5. Oddziaływanie czynnika przejrzystości na dochodową stronę polityki fiskalnej ma sprzyjać tworzeniu efektywnych rozwiązań systemowych. Przede wszystkim spełnienie wymogu przejrzystości wymaga dostosowania funkcjonującego narzędzia do stawianych przed nim celów. Przykładowo, jeżeli podatki mają pełnić wyłącznie funkcję fiskalną, powinny ją realizować najbardziej efektywnie. Przejrzystość wymaga także odpowiedniego prawnego umocowania tworzonych rozwiązań. Należy unikać doraźnych rozwiązań, gdyż mogą one spowodować wystąpienie zjawiska rozmydlenia fiskalnego.
6. Oddziaływanie czynników społeczno-politycznych w polityce fiskalnej jest istotne. Często oznacza to potrzebę odejścia od sposobu postrzegania funkcjonowania sektora publicznego przez pryzmat optymalizacji prowadzonej polityki fiskalnej. Przejrzystość nie musi prowadzić do stworzenia optymalnych instytucji czy narzędzi. Ma natomiast umożliwiać ich ocenę oraz zapewnić kontrolę społeczeństwa nad działaniami prowadzonymi w sektorze publicznym. Efektywność (optymalność) będzie polegać na dostosowaniu danego narzędzia do celu, jaki ma osiągać.

Rozdział II

MODELOWANIE WPLYWU PRZEJRZYSTOŚCI W POLITYCE FISKALNEJ

Wprowadzenie

Sprawowanie władzy w demokratycznym państwie wymaga społecznego mandatu uzyskanego w wyborach. Wyłaniane w ich wyniku rządy powinny prowadzić określoną politykę gospodarczą, która zapewni im reelekcję. Mimo to znaczenie samego procesu wyborczego pozostaje nadal niebagatelne, gdyż towarzyszy mu najczęściej zwiększona aktywność polityczna. Ma to również znaczenie dla gospodarki, dlatego nie dziwi fakt, że od pewnego czasu proces wyborczy jest przedmiotem dużego zainteresowania ekonomistów. Prowadzone przez nich analizy nie należą jednak do najprostszych, ponieważ często dotyczą trudno mierzalnych wielkości o charakterze społecznym, np. kompetencji polityków. Zastosowanie tutaj sformalizowanych metod badawczych (np. modeli matematycznych) nie jest łatwe.

Problemy w modelowaniu dotyczą także znaczenia przejrzystości w polityce fiskalnej, która jako jakościowy czynnik jest trudno mierzalna. Odpowiednio zbudowany model pozwala jednak na właściwą jej weryfikację. W rozdziale zostaną omówione modele agencji³⁰, pokazujące jak zmieniają się istotne zmienne polityki fiskalnej w przypadku zwiększania czynnika przejrzystości. Analiza zależności opiera się na procesie weryfikacji wyborczej rządzących przez obywateli. Między obywatelami a rządzącymi zachodzi szereg interakcji. Z modelowego punktu widzenia problem ten przedstawia się jako zależność pomiędzy agentem (agentami) i mocodawcą (mocodawcami). Podmioty biorą udział w swoistej grze, w wyniku której ustalane są wielkości równowagi zmiennych o charakterze społecznym, politycznym i ekonomicznym. Zachowaniami mocodawcy i agenta kierują funkcje celu, co umożliwiła szczegółową analizę oraz weryfikację czynników motywujących ich działania. Jednocześnie pozwala na pokazanie, jak badane wielkości oddziałują na wyodrębnione w modelu kluczowe zmienne. W tym przypadku głównym punktem zainteresowania będzie znaczenie czynnika przejrzystości w polityce fiskalnej.

W rzeczywistym świecie wielość czynników wpływających na zachowania, a przez to na dokonywanie wyborów przez podmioty, jest bardzo duża. Próba

³⁰ Można również powiedzieć, że są to polityczne modele agencji (Alt, Lassen, 2003, s. 4).

wiernego jej odwzorowania powoduje trudności lub wręcz niemożność modelowania prowadzącego do jednoznacznego rozwiązania. Ograniczanie ilości kryteriów, jakimi mogą kierować się podmioty, zmniejszanie ilości walczących ze sobą podmiotów³¹ czy ilości okresów, w jakich dokonuje się wyboru, są metodami rozwiązującymi wspomniany problem. Stosowane w tym przypadku uproszczenia mają jednak umocowanie w wypracowanych przez lata twierdzeniach z różnych dziedzin nauki, np. teorii wyboru publicznego, finansów publicznych, statystyki matematycznej, teorii gier czy teorii prawdopodobieństwa. Jakkolwiek łatwo kwestionować wierność odwzorowania rzeczywistości przez wspomniane teorie, nie ma obecnie lepszych narzędzi formalnej analizy dokonywania wyborów społeczno-politycznych.

1. Podstawowe twierdzenia stosowane w modelach teorii ekonomii polityki³²

Modelowanie społecznych i politycznych wyborów dokonywanych w obrębie sektora publicznego nie jest łatwe. Prowadzone w tym obszarze analizy, w ramach tradycyjnej ekonomii politycznej, przyjmują zazwyczaj niesformalizowane metody badawcze. Skutkiem tego jest formułowanie twierdzeń natury normatywnej, które niejednokrotnie posiadają słabe podstawy metodologiczne. Istniejące niedoskonałości próbuje się eliminować łącząc ze sobą dorobek różnych dziedzin nauk społeczno-ekonomicznych. Prezentowane w pracy modele stosowane w teorii ekonomii polityki są tego przykładem. Można powiedzieć, że stanowią odpowiedź na problemy metodologiczne napotymane w ramach ekonomii politycznej. Stosując sformalizowane metody, analizuje się zachodzące procesy społeczno-polityczne.

Modele ekonomii polityki opierają się przede wszystkim na trzech segmentach szeroko rozumianej teorii ekonomii. Jak podają T. Persson i G. Tabellini (Persson, Tabellini, 2000, s. 2–4), są to: teoria polityki makroekonomicznej, teoria wyboru publicznego i teoria racjonalnego wyboru.

Teoria polityki makroekonomicznej zakłada racjonalność zachowań mikro-podmiotów oraz podkreśla znaczenie instytucji dla funkcjonowania gospodarki. Odmienne podejście dotyczące tej kwestii zapoczątkowały prace R.J. Lucasa

³¹ Bardzo często jest to jednowymiarowa przestrzeń, czyli jedno kryterium. W skomplikowanych modelach najwygodniej jest rozpatrywać systemy dwupartyjne.

³² Proponowany termin ekonomia polityki jest tłumaczeniem własnym frazy *political economics*. Pojęcie ekonomia polityczna kojarzone jest zazwyczaj z angielskim wyrażeniem *political economy*. Stosowane w pracy pojęcie *political economics*, wedle wiedzy autora, nie jest jego synonimem. *Political economics* jest dziedziną wiedzy, która stara się wyjaśniać nierynkowe i polityczne działania dotyczące kolektywnych wyborów zarówno podmiotów indywidualnych, jak i organizacji.

(Lucas, 1976) oraz F. Kydlanda i C. Prescottta (Kydland, Prescott, 1977). R.J. Lucas, krytykując dotychczasowe podejście w makroekonomii, zwracał uwagę zarówno na znaczenie reżymu politycznego (można powiedzieć też, że instytucji, reguł), który nie jest obojętny dla parametrów równań makroekonomicznych, jak i na zachowania się podmiotów ekonomicznych. Oczekiwania podmiotów dotyczące prowadzonej polityki poddane są wpływowi oraz wywierają wpływ na to, co się dzieje w gospodarce. Jeżeli zamiary polityczne formułowane są w postaci zasad, mogą być dokładnie ekstrapolowane przez prywatne podmioty. Praca F. Kydlanda i C. Prescottta uzupełnia powyższe wnioski poprzez analizę różnic pomiędzy polityką dyskrecjonalną a opartą na regułach. Autorzy przekonują, że lepsza byłaby polityka oparta na regułach niż stosowanie aktywnej polityki fiskalnej w gospodarce. Podkreślają jednak, że warto analizować różne warianty reguł polityki, z których następnie powinno się wybrać najlepszą opcję. W szczególności na uwagę zasługują te, które trudno jest prawnie ominąć.

Na rozwój teorii wyboru publicznego duży wpływ miały prace J.M. Buchanana i G. Tullocka (Buchanan, Tullock, 1962) oraz M. Olsona (Olson, 1965). J.M. Buchanan i G. Tullock uważani są za prekursorów kierunku. Zaproponowali odmienne podejście do problemu kolektywnego wyboru. Zamiast przeciwstawiać sobie sektor publiczny i prywatny, pokazali kształt sektora publicznego w świetle wyborów dokonywanych przez prywatne podmioty. Z bardziej współczesnych prac, kontynuujących ten sposób myślenia, na uwagę zasługuje publikacja D.C. Muellera, która prezentuje aktualny dorobek ekonomii wyboru publicznego (Mueller, 2003).

Wśród prekursorów teorii racjonalnego wyboru wymienia się A. Downsa (Downs, 1957) oraz H.W. Rickera (Ricker, 1962). Praca A. Downsa była w swoim czasie przełomowa. Ustanowił w niej warunki dla ekonomicznej analizy nierynkowych wyborów dokonywanych przez polityków. Praca H.W. Rickera prezentuje natomiast zastosowanie teorii gier do analizy politycznych wyborów. Obecnie modele racjonalnego wyboru znajduje się w większości podręczników dotyczących problematyki wyboru publicznego.

Z powyższych rozważań wynika, że aby płynnie posługiwać się narzędziami stosowanymi w ramach ekonomii polityki, potrzebna jest szeroka wiedza z ekonomii oraz pokrewnych jej dziedzin. Ze względu na problematykę pracy zagadnienia te nie będą jednak w tym miejscu szerzej omawiane³³. Tytułem wprowadzenia, zostaną natomiast zaprezentowane podstawowe teorie, stanowiące zazwyczaj trzon analiz wykorzystywanych w ramach omawianych wyborów społecznych i politycznych (ekonomii polityki). Przedstawiona w kolejnym punkcie ewolucja zagadnień teoretycznych stanowi celowy wstęp do modeli opisujących problem przejrzystości w polityce fiskalnej.

³³ Syntezę problemu oraz przegląd literatury można znaleźć w opracowaniu P.J. Coughlin (Coughlin, 1992, s. 1–21).

1.1. Rodzaje głosowania: reguła większościowego głosowania i teoria medianowego wyborcy

Głosowanie jest najczęściej stosowaną formą rozwiązywania problemu kolektywnych wyborów (Hilman, 2003, s. 161). Rezultatem powinien być wybór najbardziej pożądanej opcji politycznej, ilości dobra publicznego etc., które z ekonomicznego punktu widzenia mają stanowić rozwiązanie równowagi. Podstawę rozważań dotyczących dokonywania kolektywnego wyboru stanowi demokracja bezpośrednia, gdzie każdy z podmiotów szczerze głosuje (ang. *sincere voting*) za najlepszym dla niego rozwiązaniem, zgodnie ze swoją funkcją użyteczności. Kolejność prezentacji alternatyw jest sprawą dowolną i otwartą (ang. *open agenda*), co zapewnia „uczciwe” oraz jednoznaczne zwycięstwo. Ze względu na efektywność Pareto, oczywistym rezultatem takiego głosowania jest konsensus biorących w nim udział podmiotów (ang. *unanimity voting*). Jeśli któryś z podmiotów byłby niezadowolony z danego wyboru, oznacza to pogorszenie jego sytuacji. Uzyskane rozwiązanie jest wtedy nieefektywne, ponieważ narusza przyjęte kryterium. Trudno sobie jednak wyobrazić osiągnięcie jednomyślności głosowania wśród dużej populacji, co stawia pod znakiem zapytania powszechne możliwości aplikacyjne tak przeprowadzanych wyborów. Należy zatem złagodzić kryterium podejmowania decyzji.

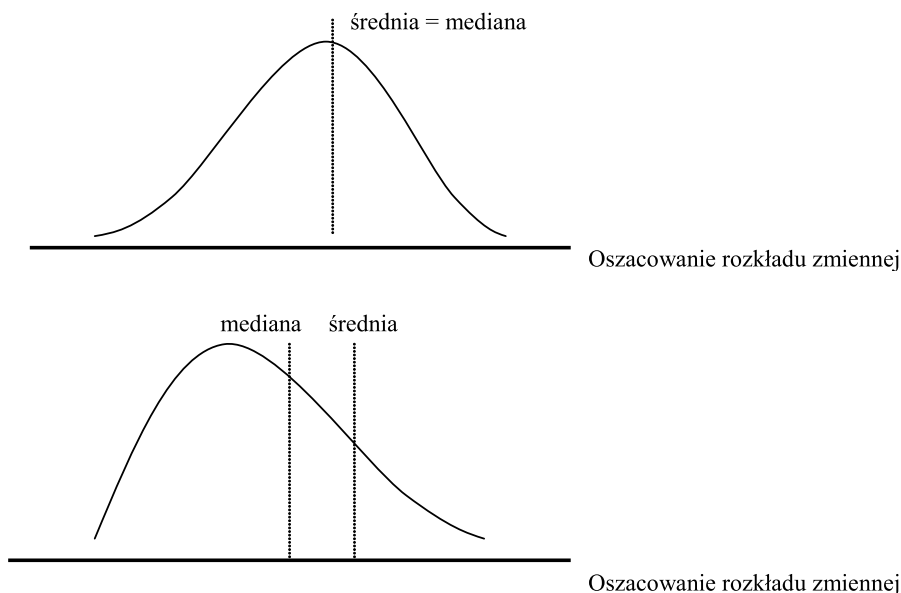
Logiczną konsekwencją powyższego jest poparcie danego rozwiązania społeczno-ekonomicznego przez większość podmiotów, co oznacza wybór poprzez zastosowanie reguły większościowego głosowania (ang. *majority voting*)³⁴. Zwycięzca bierze jednak wszystko. Mimo pozornej prostoty schematu, wyznaczenie zwycięzcy spośród więcej niż dwóch kandydatów lub opcji nie zawsze przynosi oczywiste rozwiązania, a nawet w ogóle nie prowadzi do rozwiązania. Dzieje się tak, gdyż możliwe jest występowanie cykli i paradoksów głosowania. Pierwszym, który rozpoznał występowanie cykli był J. de Condorcet. Posługując się jego koncepcją, tj. koncepcją „zwycięzcy Condorcet” (ang. *Condorcet winner*), można dojść do nierozwiązywalnych cykli głosowania (tzw. paradoksu głosowania Condorcet). Dzieje się tak głównie wtedy, gdy brak jest opcji o większościowym poparciu, a występuje kilka o podobnym stopniu poparcia. Sterując agendą głosowania, można uzyskać różne wyniki prowadzonych głosowań, co prowadzi do występowania sprzecznych rozwiązań.

Mimo zidentyfikowanych i napotykanych trudności nie zrezygnowano ze stosowania metody większościowego głosowania jako sposobu dokonywania kolektywnych wyborów. Zaczęto stosować ograniczenia w postaci założeń, które eliminują występowanie paradoksów. Szeroko znane rozwinięcie i usystematyzowanie problemu zostało podjęte przez K. Arrowa. Rezultatem było sformułowanie paradoksu niemożności Arrowa (Coughlin, 1992, s. 3–8; Varian, s. 560–565). Na tej

³⁴ Przyjęcie reguły większościowego głosowania nie oznacza braku efektywności Pareto. Kryterium to analizowane jest wtedy w świetle zasad, właściwości oraz rezultatów reguły większościowej.

podstawie wiadomo, że spełnienie odpowiednich założeń musi towarzyszyć procesowi głosowania, jeśli ma ono prowadzić do jednoznacznego rozwiązania. W przypadku jednowymiarowej analizy (ang. *unidimensional*) najczęstszym jest przyjęcie założenia dotyczącego preferencji podmiotów. Jeżeli preferencje są dobrze zachowującymi się, tzn. posiadają jeden wierzchołek (ang. *single-peaked preferences*), to przy danej kolejności alternatyw zawsze istnieje zwycięzca Condorcet³⁵ (Mueller, 2003, s. 86). Dodatkowo, otrzymane rozwiązanie jest zbieżne do punktu nasyce- nia (ang. *bliss point*) mediany badanej wielkości, alternatywy (ang. *pivotal voter wg. Condorcet*); (Persson, Tabellini, 2000, s. 22). Powyższa tendencja, tj. zbież- ność rozwiązania do mediany, zauważana była w badaniach różnych autorów, np. H. Hotellinga (Hotelling, 1929), jednak sformułowanie jej jako teorii medianowego wyborcy (ang. *median votem theorem*) przypisuje się dopiero D. Blackowi (Black, 1948). Od tego czasu stała się ona powszechnie znaną teorią, pozwalającą uniknąć braku rozwiązania, gdy stosowana jest większościowa reguła głosowania, której towarzyszy założenie dotyczące dobrze zachowujących się preferencji podmiotów.

Rysunek 2. Oszacowanie rozkładu zmiennej w przypadku, gdy mediana równa jest średniej oraz gdy mediana jest większa od średniej



Źródło: A.L. Hilman, *Public Finance and Public Policy. Responsibilities and Limitations of Government*, s. 168.

³⁵ Nie jest to jedyne kryterium dotyczące preferencji, przy którym istnieje rozwiązanie. Można jeszcze wymienić *single-crossing property* czy *intermediate preferences*. Nie są one jednak tak powszechne jak kryterium *single-peaked* (Persson, Tabellini, 2000, s. 21–27).

Mimo to uzyskane w wyniku głosowania rozwiązanie nie dostarcza informacji o jego efektywności, co stanowiło początkowe kryterium oceny. Poza tym, jakkolwiek trudno podważyć wynik kolektywnego wyboru, można oceniać jego efektywność. Odpowiedzi na powyższe wątpliwości daje analiza rozkładu zmiennej. Rozkład danej zmiennej jest zatem czynnikiem, który pozwala określić efektywność danego wyboru.

Rysunek 2. przedstawia dwa rozkłady zmiennych. Górna jego część obrazuje rozkład normalny, gdzie występuje symetria względem środka wykresu. Mediana i średnia wartość zmiennej są identyczne. W drugim przypadku brak jest symetrii (dolna część wykresu), a mediana i średnia są różne. Równowaga i różnica tych wielkości posiada ciekawą interpretację ekonomiczną. Posługując się analizą wielkości krańcowych, można udowodnić, że jeśli mediana danej zmiennej jest równa średniej, to wybór jest efektywny.

Jako przykład rozważony zostanie przypadek wyboru ilości dobra publicznego, dostarczanego na konkurencyjnym rynku, finansowanego przez podatki. Badaną zmienną jest ilość dostarczanego dobra publicznego. Każdy obywatel może mieć dowolne preferencje co do potrzebnej ilości dobra, natomiast każdy płaci taką samą wielkość podatku³⁶, a zatem ponosi takie same koszty. Suma płaconych przez obywateli podatków równa się cenie dobra publicznego. Poza tym koszt dobra publicznego równy jest jego cenie, równej kosztowi krańcowemu i przeciętnemu ($P=MC=AC$). Dzieląc cenę dobra przez liczbę osób (n), otrzymuje się ponownie wielkość płaconego podatku. Płacąc podatek, oczekuje się korzyści, która równa jest ponoszonym kosztom, a zatem wielkości opodatkowania. Zakładając, że każda z osób uzyskuje korzyść z konsumpcji dobra publicznego (MB), suma wszystkich korzyści podzielona przez ilość podmiotów daje średnią krańcową korzyść z konsumpcji dobra publicznego.

$$(2.1) \quad MB^{\text{średnia}} \equiv \frac{\sum_{j=1}^n MB_j}{n}.$$

Używając opisywanych w tekście równości, można powyższe równanie zapisać jako:

$$(2.2) \quad MB^{\text{średnia}} = \frac{P}{n} = \frac{MC}{n},$$

przekształcając daje:

$$(2.3) \quad n * MB^{\text{średnia}} = MC,$$

³⁶ Przykład został zaczerpnięty z H. Hillmana, gdzie znajduje się jego szczegółowe omówienie (Hillman, 2003, s. 163–169). Podobne wnioski dotyczące równowagi medianowego wyborcy znajdują się również u T. Perssona i G. Tabellini (Persson, Tabellini, 2000, s. 51–52).

lub wyrażając inaczej

$$\sum MB = MC.$$

Zrównanie krańcowych wielkości jest warunkiem istnienia optimum, które przy odpowiednim założeniu preferencji na pewno istnieje. Jeśli zdarzy się, że znajdzie również:

$$(2.4) \quad n * MB^{\text{mediana}} = MC,$$

musi to być efektywne rozwiązanie.

Podmiot będący medianą wybiera wielkość, która jest jednocześnie wielkością średnią. Dokonany wybór jest efektywny i zadowolili większość osób.

Niestety nielicznej grupie zmiennych ekonomicznych można przypisać rozkład zmiennej taki jak na górnym wykresie rysunku 2. Inne zmienne, np. dochód czy majątek, mają rozkład zbliżony do funkcji zaprezentowanej na dolnym wykresie, co nie zapewnia równości mediany i średniej. W takim przypadku występuje zbyt duża lub zbyt mała ilość danej wielkości ekonomicznej do jej wielkości optymalnej. Zakładając, że na dolnym wykresie rysunku 2. byłby pokazany rozkład rozważanego w przykładzie dobra publicznego, będzie to oznaczać dostarczenie zbyt dużej jego ilości.

Mimo iż łatwo jest scharakteryzować rozwiązanie równowagi, stosując metodę medianowego wyborcy, to niesie ona ze sobą ograniczenia. Występujące przypadki braku określenia efektywności danego rozwiązania mogą zawężyć możliwości wnioskowania na podstawie tego modelu. Dużą niedogodność stanowi również jednowymiarowa przestrzeń analizy, co nie pozwala uwzględniać pozostałych, być może istotnych, czynników towarzyszących podejmowaniu decyzji przez podmioty. Poza tym medianowy wyborca „działa jak dyktator”, którego wyborom podporządkowują się pozostali. W analizie długookresowej towarzyszy temu zazwyczaj zawężenie obszaru wyboru do dwóch alternatyw, gdyż eliminacji podlegają opcje o małym znaczeniu.

Trudności z modelami opartymi na bezpośrednim wyborze, stosującymi większościową regułę głosowania pojawiają się również, gdy analizowany jest wielowymiarowy problem – polityka (ang. *multidimensional policy*). Wtedy rozwiązaniem okazuje się ponowna weryfikacja dotychczasowych założeń lub przyjęcie dodatkowych, w zależności od potrzeb konstruowanego modelu. Zmiany idą przede wszystkim w następujących kierunkach:

- uchylenie założenia dotyczącego bezpośredniego wyboru, skutkiem czego pojawia się możliwość wprowadzenia instytucji;
- zwrócenie uwagi na występowanie manipulacji przy głosowaniu, czyli nieadekwatność założenia dotyczącego szczerego głosowania, które zastępowane jest strategicznym głosowaniem (ang. *strategic voting*);

- wprowadzenie elementu niepewności w procesie wyborczym, co daje większą stabilność rozwiązań uzyskiwanych w modelach głosowania. Analizowane w pracy modele zawierają takie założenia. Wprowadza się do nich instytucje oraz element niepewności.

1.2. Instytucje – model agencji, głosowanie probabilistyczne

Omawiane powyżej teorie, stanowiące podstawy analiz kolektywnych decyzji, nie odzwierciedlają wystarczająco rzeczywistości oraz często nie są w stanie rozwiązywać wielowymiarowych problemów. Nieadekwatne do współczesnych systemów demokratycznych pozostaje przede wszystkim założenie dotyczące bezpośredniego wyboru. Jego uchylenie oraz wprowadzenie „pośredników” zasadniczo zmienia model. W wyniku wprowadza się do modeli instytucje, czyli zostaje ustanowiona zależność agent–mocodawca. Takie zmiany w szczególności odpowiadają analizie dużych prób. W realnym świecie podmioty nie decydują o prowadzonej polityce samodzielnie, lecz czynią to poprzez reprezentantów, którzy w ich imieniu mają wybrać, np. ilości dostarczanych dóbr publicznych. Zależność pomiędzy agentem i mocodawcą, stanowić będzie zatem podstawę analiz.

W konstruowanych modelach występują wyborcy (podmioty) i partie (przedstawiciele). Pierwsi, maksymalizując swoją funkcję użyteczności, mają za zadanie wybrać najbardziej odpowiadającego im przedstawiciela, tzn. twórcę (wykonawcę), najbardziej odpowiedniego programu. Drudzy przedstawiają swoje programy oraz realizują daną politykę w taki sposób, aby maksymalizować udział głosów lub prawdopodobieństwo wygranej. Decyzje wszystkich podmiotów są podejmowane uważnie i strategicznie, biorąc pod uwagę ich funkcje użyteczności (funkcja celu). Dzięki temu możliwe jest zbliżenie do najbardziej pożądanego rozwiązania.

Samo wprowadzenie instytucji nie rozwiązuje jednak problemu występowania cykli towarzyszących wielowymiarowej analizie. Przykładowo, deterministyczne modele głosowania (ang. *deterministic voting models*) zakładały możliwość określenia poparcia podmiotów dla przedstawiciela danego programu w momencie jego prezentacji. Jednoczesne ujawnienie programów wywierało presję na kandydatów, aby jak najlepiej dostosowali swoje programy do jak największej liczby wyborców. Funkcja prawdopodobieństwa wygranej przyjmowała wtedy skokowe wartości w zależności od uzyskiwanej przez podmiot użyteczności³⁷. Preferencje wyborców pozwalały na określenie ich idealnej opcji, jednak oddalając się od idealnego punktu jednego z wyborców, traciło się jego głos, a zyskiwało innego. W przypadku braku dominującej opcji nie można było znaleźć rozwiązania równowagi, gdyż manipulując agendą głosowania, można było uzyskać poparcie większości wyborców dla wielu programów. W wyniku

³⁷ W przypadku dwóch opcji są to zazwyczaj wartości 0 i 1. Jeden – jeśli podmiot popiera któregoś z kandydatów; zero – jeśli pozostaje obojętny (użyteczności się zrównują).

startujący kandydaci posiadali przerywane (niespójne) (ang. *discontinuous*) poparcie.

Odpowiedzią na niestabilność modeli głosowania deterministycznego, pozwalających prowadzić wielowymiarowe analizy, było powstanie modeli głosowania probabilistycznego (ang. *probabilistic voting models*). W ich przypadku wygrana kandydata uzależniana jest od zmiennej losowej, a zatem sama się nią staje. W wyniku zostaje wygładzona funkcja prawdopodobieństwa, która będzie się nieznacznie zmniejszać lub zwiększać w zależności od zmiany użyteczności podmiotu. Użyteczność podmiotów nadal zależy od działań agentów, jednak będzie wygładzoną funkcją różnicy pomiędzy walczącymi ze sobą stronami. Walka nie musi dotyczyć podmiotów, np. jeśli walka wyborcza odbywa się pomiędzy programami, będzie to wygładzona funkcja różnicy między tymi propozycjami (Persson, Tabellini, 2000, s. 32–35, Mueller, 2003, s. 249–253).

Spektrum zastosowania modeli probabilistycznych jest szerokie i pozwala na analizę różnego rodzaju zagadnień, z którymi nie mogły sobie poradzić wcześniejsze modele. Mimo wszystko nadal potrzebne są odpowiednie założenia dotyczące rozkładu zmiennych czy funkcji użyteczności podmiotów. W takim przypadku, jeżeli zostanie zaproponowany odpowiedni program i będą spełnione właściwe założenia, można uzyskać rezultat w postaci zwycięzcy Condorcet (por. Persson, Tabellini, 2000, s. 31–35).

Prezentowane poniżej modele, analizujące zachowania polityków oraz znaczenie przejrzystości w polityce fiskalnej, wykorzystują teorie probabilistycznego głosowania. Towarzyszące im założenia są jednak dostosowane do konkretnych problemów. Analiza rozpoczyna się od prostego dwuokresowego modelu pokazującego wpływ kariery i umiejętności na zachowania polityka.

2. Dwuokresowy model uwzględniający umiejętności i karierę polityka

Modele uwzględniające znaczenie kariery polityka (ang. *career concerns model*) pokazują, jak motywacje do posiadania władzy czy przewodzenia danej organizacji wpływają na jego zachowanie. Prezentowany poniżej przykład został opracowany na podstawie publikacji T. Perssona i G. Tabelliniego (Persson, Tabellini, 2000, rozdział 4.) i stanowi modyfikację modelu zaproponowanego pierwotnie przez B. Holmströma (Holmström, 1982). Należy do szerokiej grupy modeli badających zależność pomiędzy agentem i mocodawcą. Rozszerzenie modelu o przebieg kariery wprowadza ocenę agenta formułowaną na podstawie przeszłości i oczekiwań jego przyszłych działań. Oceny rządzących w tradycyjnych modelach agencji dokonywane były wyłącznie na podstawie przeszłych zachowań.

Modelowa gospodarka składa się z dużej liczby identycznych wyborców, polityka i jego kontrkandydata. Dwa okresy dzielone są na: elekcyjny (okres pierwszy) i poelekcyjny (okres drugi). Każdy wyborca posiada następującą funkcję użyteczności w danym okresie (t):

$$(2.5) \quad U_t = y(1 - \bar{\tau}) + g_t,$$

gdzie:

- y – dochód dany egzogenicznie,
- τ – stopa opodatkowania będąca wielkością stałą,
- g – ilość dostarczanego dobra publicznego.

Ograniczenie budżetowe przyjmuje postać:

$$(2.6) \quad g_t = \eta(y\bar{\tau} - r_t),$$

gdzie:

r – renta z tytułu sprawowania władzy w okresie t . Wielkość renty ograniczona jest możliwościami podatkowymi budżetu $r_t \leq \bar{r} \leq y\bar{\tau}$, a \bar{r} stanowi jej maksymalny poziom,

η – kompetencje polityka (umiejętności dostarczania dobra publicznego) będące zmienną losową. Im większa wartość η , tym bardziej kompetentny polityk. Zakłada się, że kompetencje polityka są stałe w czasie i mają rozkład równomier-ny zawarty w przedziale: $\left[1 - \frac{1}{2\xi}, 1 + \frac{1}{2\xi}\right]$. Wartość oczekiwana wynosi 1, a wartość funkcji gęstości równa jest ξ .

Istotnym założeniem modelu jest realizacja kompetencji w pierwszym okresie, co skutkuje niepewnością samego polityka odnośnie do tej wielkości. Motywuje go to do wysiłku przy sprawowaniu władzy, gdyż kompetencje polityka pozostają w drugim okresie stałe. Zrealizowane w pierwszym okresie kompetencje są porównywane z oczekiwaniami wyborców podczas wyborów. Jeśli rządzący usuwany jest z urzędu, kompetencje konkurenta ustalane są (wchodzą do równań modelu) jako zmienna losowa z przedstawionego rozkładu.

Polityk będzie maksymalizować funkcję użyteczności:

$$(2.7) \quad V_t = r_t + p_t \beta (R + r_2),$$

gdzie:

- p_t – prawdopodobieństwo reelekcji,
- β – czynnik dyskontujący i $\beta \in (0, 1)$,
- R – egzogeniczna renta z tytułu reelekcji.

Przebieg zdarzeń analizowanych w modelu zaczyna się od ustalenia (realizacji) wielkości kompetencji polityka będącego u władzy (η) oraz wyboru renty dla pierwszego okresu (r_1). Politycy wybierają wielkość renty, nie znając wartości swoich kompetencji. Wyborcy obserwują wielkość dostarczanego dobra publicznego, a zatem są w stanie oszacować wielkość osiąganą przez siebie użyteczności. Nie znają jednak wielkości renty ani kompetencji. Na podstawie posiadanych informacji dokonują wyboru. Jeśli wygrywa rządzący polityk, jego kompetencje pozostają bez zmian. W przypadku wyboru konkurenta kompetencje wybierane są losowo z przyjętego rozkładu. W drugim okresie rządzący lub jego konkurent ustala wielkość renty (r_2), przez co determinuje dostarczaną ilość dobra publicznego w drugim okresie.

W celu znalezienia rozwiązania modelu, analizuje się cały proces od końca. Ze względu na brak kolejnych okresów (model dwuokresowy), po wyborach polityk nie ma motywacji, aby zachowywać się poprawnie. Racjonalnym jest wybór wielkości renty drugiego okresu na maksymalnym poziomie $r_2 = \bar{r}$. Dostarczana ilość dobra publicznego wyniesie wtedy $g_2 = \eta(y\bar{r} - \bar{r})$. Ograniczenie to będzie się różnić jedynie wielkością kompetencji – w zależności od tego, czy u władzy będzie obecnie rządzący polityk czy jego konkurent. Z założeń dotyczących rozkładu kompetencji wiadomo, że ich wartość oczekiwana dla konkurenta wynosi 1. Można zatem określić oczekiwane użyteczności wyborców z tytułu sprawowania władzy dla obu kandydatów w drugim okresie (powyborczym). Dla konkurenta będzie to:

$$(2.8) \quad U_2^K = y(1 - \bar{r}) + (y\bar{r} - \bar{r}) = y - \bar{r}.$$

Dla rządzącego polityka natomiast:

$$(2.9) \quad U_2^R = y(1 - \bar{r}) + \tilde{\eta}(y\bar{r} - \bar{r}),$$

gdzie:

$\tilde{\eta}$ – oczekiwane kompetencje polityka będącego u władzy.

Jeśli wybory wygrać ma obecnie rządzący polityk, użyteczność ze sprawowania przez niego władzy musi być większa od użyteczności konkurenta. Tworząc nierówność za pomocą (2.8) i (2.9), dochodzi się do warunku, że $\tilde{\eta} > 1$. Wartość kompetencji rządzącego musi być większa niż oczekiwana ich wartość w przypadku konkurenta.

Aby oszacować kompetencje rządzącego, wyborcy będą posługiwać się równaniem ograniczenia budżetowego (2.6), zakładając daną wartość renty w pierwszym okresie \tilde{r}_1 . W wyniku otrzymuje się:

$$(2.10) \quad \tilde{\eta} = \frac{g_1}{(y\bar{r} - \tilde{r}_1)}.$$

Wykorzystując wyprowadzony warunek $\tilde{\eta} > 1$ (oczekiwane kompetencje większe od jedności), można zapisać:

$$(2.11) \quad \frac{g_1}{(y\bar{\tau} - \tilde{r}_1)} > 1.$$

W celu zapewnienia sobie zwycięstwa w wyborach, rządzący musi przyjąć odpowiednią strategię. W tym przypadku wykorzystuje rachunek prawdopodobieństwa wygranej. Potrzebne jest jednak jeszcze jedno założenie, że szacowana przez wyborców wielkość \tilde{r}_1 stanowi rozwiązanie problemu maksymalizacji funkcji użyteczności rządzącego, co oznacza, że wyborcy powinni doskonale szacować tę wielkość. Prawdopodobieństwo wygranej można wtedy zapisać jako:

$$(2.12) \quad \bar{p}_1 = \begin{cases} 1 & \text{gd}y \quad \tilde{\eta} > E(\eta) = 1 \\ 0 & \text{dla pozostałych} \end{cases}$$

Obliczając dalej:

$$(2.13) \quad \bar{p}_1 = \Pr(\tilde{\eta} > 1) = \Pr\left(\frac{g_1}{(y\bar{\tau} - \tilde{r}_1)} > 1\right) = \Pr\left(\frac{\eta(y\bar{\tau} - r_1)}{(y\bar{\tau} - \tilde{r}_1)} > 1\right) =$$

$$\Pr(\eta > \frac{y\bar{\tau} - \tilde{r}_1}{y\bar{\tau} - r_1}) = \frac{1}{2} + \xi\left(1 - \frac{y\bar{\tau} - \tilde{r}_1}{y\bar{\tau} - r_1}\right)$$

Finalna postać równania (2.13) jest wartością prawdopodobieństwa potrzebną do zapisania danego przypadku równania (2.7). Podstawiając odpowiednio, otrzymuje się równanie maksymalizacji użyteczności polityka postaci:

$$(2.14) \quad \max_{r_2} V_1 = r_1 + \frac{1}{2} + \xi\left(1 - \frac{y\bar{\tau} - \tilde{r}_1}{y\bar{\tau} - r_1}\right)\beta(R + \bar{r}).$$

Z warunków pierwszego rzędu otrzymuje się:

$$(2.15) \quad 1 - \beta(R + \bar{r})\xi \frac{y\bar{\tau} - \tilde{r}_1}{(y\bar{\tau} - r_1)^2} = 0.$$

Na podstawie równania (2.15) oblicza się optymalną wielkość renty polityka, którą powinien wybrać, aby zapewnić sobie wygraną. Jak wcześniej wspominało, polityk nie zna własnych kompetencji, a musi przekonać do siebie wyborców. Wynika z tego, że optymalnym wyborem będzie określanie renty na poziomie oczekiwań wyborców, czyli $r_1 = \tilde{r}_1$. Podstawiając odpowiednio do równania (2.15), optymalna renta dla pierwszego okresu wyniesie:

$$(2.16) \quad r_1 = y\bar{\tau} - \beta(R + \bar{r})\xi.$$

Wielkość ta została obliczona przy założeniu, że $r_1 = \tilde{r}_1$. Wracając do równania (2.13) oraz uwzględniając równość renty oczekiwanej i rzeczywistej, można wyliczyć prawdopodobieństwo wygranej. Oznacza to, że w równowadze prawdopodobieństwo wygranej wyniesie 1/2. Podstawiając równanie (2.16) do (2.6), otrzymamy zależność na ilość dobra publicznego dostarczonego w okresie pierwszym:

$$(2.17) \quad g_1 > \eta\beta (R + \bar{r})\xi.$$

Na tej podstawie można sformułować także kryterium wyboru polityka przez wyborców, uzależniając je od ilości dostarczanego dobra. Wybory wygra ten, kto dostarczy ilość dobra publicznego spełniającą nierówność $g_1 > \eta\beta (R + \bar{r})\xi$. Poza czynnikami natury materialnej, ilość dostarczanego dobra publicznego zależy od kompetencji.

Z przedstawionego modelu wynika zasadniczy dla tematu pracy wniosek. Przejrzystość w życiu społeczno-politycznym będzie pozytywnie wpływać na zachowania rządzących. Kompetencje oddziałują na dostarczaną ilość dobra publicznego. Ocena kompetencji zależy od możliwości dokładnego oszacowania przez wyborców danej wielkości ekonomicznej (danych wielkości ekonomicznych) w omawianym przypadku renty. Rozwiązanie równowagi wskazuje, że musi istnieć zbieżność pomiędzy oczekiwaniami wyborców i działaniami polityków. Wydaje się, że dość duże znaczenie ma w tym względzie przejrzystość prowadzonej polityki. Dzięki niej łatwiej formułuje się oczekiwania. Mimo iż przedstawiony wniosek wyciągany jest pośrednio, wydaje się być istotny. Potwierdza go również analiza znaczenia przejrzystości w polityce fiskalnej przedstawiona w kolejnych dwóch modelach.

3. Modele wpływu przejrzystości na poziom akumulacji deficytu budżetowego i długu publicznego

Opisane poniżej modele zostały zaczerpnięte z opracowań M. Shi i J. Svenssona (Shi, Svensson 2006) oraz J.E. Alta i D.D. Lassena (Alt, Lassen 2003, 2006). Między ostatnimi występują nieznaczne różnice polegające na umiejscowieniu parametrów, które nie mają jednak wpływu na wyciągane wnioski. Szersze omówienie samego typu modelu znajduje się w T. Persson i G. Tabellini (Persson, Tabellini 2000, rozdział 4, s. 67–94) i stanowi również punkt odniesienia dla omawianych przykładów.

Analiza oddziaływania przejrzystości na poziom deficytu budżetowego i długu publicznego oparta jest na założeniu, że partie polityczne, starając się maksymalizować prawdopodobieństwo wygranej w wyborach, mogą manipulować tymi wielkościami. Zbyt duże wydatki budżetowe zamiast być pokrywane przez podatki, finansowane są nadmiernym deficytem. Możliwość ta istnieje gdyż występuje asymetryczna

informacja. Stanowi ona podstawę analizy. Nie rozważa się innych czynników (np. motywacji działań polityków). Usuwając asymetrię informacyjną umożliwia się lepszą weryfikację społeczną prowadzonych działań. Zakłada się, że wraz ze wzrostem stopnia przejrzystości trudniej jest ukryć wszelkie niewidoczne dla społeczeństwa zabiegi fiskalne, co skutkuje niższymi poziomami deficytu i długu.

Przedstawiane modele stanowią rozszerzenie omówionego modelu uwzględniającego przebieg kariery polityków i są rozszerzeniem tradycyjnych modeli probabilistycznego głosowania. Dla wyborców duże znaczenie mają kompetencje kandydatów, które oceniają na podstawie ich dotychczasowych zachowań oraz formułując oczekiwania odnoszące się do przyszłych działań.

3.1. Wpływ przejrzystości na wielkość deficytu budżetowego – M. Shi i J. Svenssona

W modelu zaproponowanym przez M. Shi i J. Svenssona³⁸ gospodarka składa się z dużej liczby obywateli oraz dwóch partii politycznych (polityków) oznaczanych symbolami A i B . Obywatele posiadają funkcję użyteczności w czasie t postaci³⁹:

$$(2.18) \quad U_t^i = \sum_{s=t}^T \beta^{s-t} [g_s + u(c_s) + \theta^i z_s],$$

gdzie:

g – wielkość konsumpcji dobra publicznego,

c – wielkość konsumpcji dobra prywatnego,

z_t – zmienna binarna przyjmująca wartości $-1/2$ gdy wybierana jest partia A i $1/2$ gdy partia B .

β – czynnik dyskontujący, którego wartość wynosi 1.

Funkcje użyteczności wyborców różnią się zatem parametrem θ^i , który pokazuje preferencje wyborcze. Jeśli $\theta^i < 0$ wyborcy skłaniają się w kierunku partii A , a jeśli $\theta^i > 0$ w kierunku partii B . Przyjmuje się, że θ^i ma rozkład równomierny $[-1/2, 1/2]$.

Na początku każdego okresu obywatele otrzymują egzogeniczny dochód y , a dobra publiczne finansowane są przez zryczałtowane podatki τ (ang. *lump-sum taxes*). Ograniczenie konsumentów przyjmuje postać: $c_t = y - \tau_t$.

³⁸ Prezentowane równania w nieznacznym stopniu różnią się od zapisów oryginalnych prezentowanych w opracowaniu M. Shi i J. Svenssona. Autorzy nie identyfikują wprost modelu jako modelu przejrzystości mającego wpływ na wielkość deficytu, pisząc często o zadłużeniu sektora. Na podstawie wyciąganych wniosków dochodzi się do konkluzji, że dotyczą one przede wszystkim wielkości deficytu budżetowego.

³⁹ Zakłada się, że preferencje są quasi-liniowe.

Funkcja użyteczności polityka jest zbliżona do funkcji użyteczności obywatela, jednak powiększana jest o wielkość renty z tytułu sprawowania władzy $X_t = X > 0$ w danym okresie. Funkcja użyteczności polityka dla $j \in \{A, B\}$ przyjmuje postać:

$$(2.19) \quad V_t^j = \sum_{s=t}^T \beta^{s-t} [g_s + u(c_s) + X_s].$$

Sprawujący władzę oprócz podatków mają możliwość używania zadłużenia (deficytu budżetowego) d_t , aby sfinansować dostarczane dobra publiczne. Funkcja kosztu zadłużenia $R(d)$ jest ciągła i spełnia następujące właściwości: $R(0)=0$, $R'(0)=1$ i $R''(d)>0$ dla każdego $d>0$. Na wielkość dostarczanych dóbr publicznych wpływają również wprowadzone addytywnie do równania kompetencje rządzących, oznaczane jako η_t^j ⁴⁰. Ograniczenie budżetowe przyjmuje formalnie postać:

$$(2.20) \quad g_t = \tau_t + d_t - R(d_{t-1}) + \eta_t^j.$$

Kompetencje rządzących kształtowane są przez ruchomą średnią.

$$(2.21) \quad \eta_t^j = \mu_t^j + \mu_{t-1}^j,$$

gdzie:

μ^j – zmienna losowa ze średnią zero, skończoną wariancją, funkcją rozkładu $F(\mu)$ i funkcją gęstości $f(u)$, gdzie $f(0)>0$.

Oznacza to, że choć kompetencje są ciągłe (stałe), mogą zmieniać się w czasie wraz ze zmieniającymi się okolicznościami. Przeszłe kompetencje i ich szoki znane są wyborcom i politykom.

Wybory odbywają się na koniec co drugiego okresu. Na początku okresu t politycy decydują o podatkach τ_t oraz wielkości zadłużenia d_t . W okresie t ujawnia się szok kompetencyjny η_t , a na koniec okresu τ dochodzi do wyborów. Oznacza to, że polityk *ex ante* jest niepewny swoich umiejętności sprawowania władzy, mierzonej ilością dostarczanych dóbr publicznych.

Wyborcy różnią się umiejętnościami prawidłowego odczytywania działań polityków. Część wyborców σ jest doskonale poinformowana i odczytuje rzeczywiste wielkości τ_t , g_t , d_t , podejmując na ich podstawie decyzje wyborcze. Pozostała część wyborców $(1-\sigma)$ nie jest doskonale poinformowana i może obserwować jedynie wielkości τ_t i g_t . W rezultacie rządzący – poprzez zabiegi fiskalne czy niepełne ujawnianie informacji – mogą wpływać na postrzeganie przez wyborców dostarczanej ilości dobra publicznego, przez co oddziałują na ich decyzje.

⁴⁰ Autorzy nie uzasadniają, dlaczego kompetencje wprowadzane są addytywnie. Najprawdopodobniej ten fakt należy wiązać z prostotą obliczeń.

W celu rozwiązania modelu, jako wzorzec, analizowany jest okres bez wyborów, kiedy u władzy na zawsze pozostaje losowo wybrany kandydat. Ze względu na założenia dotyczące funkcji kosztów obsługi zadłużenia oraz krańcową użyteczność z konsumpcji dobra publicznego równą jedności, łatwo scharakteryzować stan równowagi. Jeżeli politycy nie muszą przekonywać do siebie wyborców, nie będą zaciągać długu, gdyż jego koszty są większe niż korzyści z dostarczanych dóbr publicznych. Problem maksymalizacji można zapisać wtedy jako:

$$(2.22) \quad \max_{\tau_t} V_t = E_t[g_t + u(c_t) + X]$$

przy ograniczeniu: $g_t = \tau_t + \eta_t$

gdzie:

E_t – operator wielkości oczekiwanej zależnej od informacji w danym czasie.

Na podstawie warunków pierwszego rzędu, w których zrównuje się krańcową przykrość z opodatkowania z krańcową użytecznością wydatków, otrzymuje się rozwiązanie dla optymalnej stopy opodatkowania:

$$(2.23) \quad \tau_t = \tau^* = y - u_c^{-1}(1) \quad \forall t.$$

Na podstawie (2.23) wiadomo, że wielkość produkcji dobra publicznego wyniesie: $g_t = \tau^* + \eta_t$ dla $t = 1, 2, \dots, T$, gdzie τ^* oznacza optymalną stopę opodatkowania. Szok kompetencyjny będzie wpływał tylko na wydatki.

Analiza modelu staje się bardziej skomplikowana, kiedy dochodzi do systematycznych wyborów. Uproszczeniem jest rozbicie jej na powtarzalne dwa okresy. Inaczej ujmując, partii politycznej znajdującej u władzy będzie zależeć na jej utrzymaniu w powtarzalny sposób. Duży wpływ na pozostawanie u władzy mają kompetencje rządzących, które wyborcy oceniają w trakcie wyborów.

Z założeń dotyczących kompetencji wiadomo, że są one przenoszone z okresu na okres i mogą być obserwowane przez wyborców dopiero w następnym okresie. Polityk, chcąc przekonać do siebie wyborców ilością dostarczanego dobra publicznego, będzie zaciągał dług w okresie t . W okresie $t+1$ nie ma wyborów, więc nie ma potrzeby zaciągania długu. W tym okresie nie ma również motywacji do manipulacji postrzeganiem jego kompetencji przez wyborców, co powoduje, że nie są zaciągane nowe pożyczki. W okresie $t+2$ znowu dochodzi do wyborów, na których wynik mają głównie wpływ obecne kompetencje rządzących. Im wyższe kompetencje, tym lepiej dla ilości dostarczanego dobra publicznego, a zatem reelekcji. Przy tych założeniach, kiedy dług kosztuje, krańcowa użyteczność z konsumpcji jest stała, a kompetencje oceniane są głównie na bieżąco, dług z okresu t będzie spłacony w okresie $t+1$. Rząd będzie

musiał wygenerować nadwyżkę pierwotną, a ograniczenie budżetowe w okresie $t+1$ przyjmie postać:

$$(2.24) \quad g_{t+1} = \tau^* - R(d_t) + \eta_{t+1},$$

natomiast dla okresu t :

$$(2.25) \quad g_t = \tau^* + d_t + \eta_t.$$

Uwzględniając preferencje, wyborcy w okresie t będą głosować na partię, która dostarczy najwięcej dobra publicznego w okresie $t+1$. Zakładając, że u władzy w okresie t jest partia A (analogiczna analiza może być przeprowadzona dla partii B), dla której optymalnym rozwiązaniem jest ustalenie poziomu deficytu w wysokości d_t^* , oczekiwana wielkość dobra publicznego, jaka zostanie dostarczona w okresie $t+1$ przez partię A i B, wyniesie:

$$(2.26) \quad E_t[g_{t+1}^A] = \tau^* - E_t[R(d_t^*)] + E_t[\mu_t^A], \text{ dla } \tau^A = \tau^*$$

$$(2.27) \quad E_t[g_{t+1}^B] = \tau^* - E_t[R(d_t^*)], \text{ dla } \tau^B = \tau^*.$$

Wyborca zagłosuje na partię A wtedy, gdy jego oczekiwana użyteczność przy ograniczeniu budżetowym partii A (2.26) przewyższy oczekiwaną użyteczność przy ograniczeniu budżetowym konkurenta:

$$(2.28) \quad E_t[U_{t+1}^i(A)] = \tau^* - E_t[R(d_t^*)] + E_t[\mu_t^A] + u(y - \tau^*) - \frac{1}{2}\theta^i \geq \\ E_t[U_{t+1}^i(B)] = \tau^* - E_t[R(d_t^*)] + u(y - \tau^*) + \frac{1}{2}\theta^i,$$

co redukuje się do:

$$(2.29) \quad E_t[\mu_t^A] - \theta^i \geq 0.$$

Polityk z partii A może zatem oszacować prawdopodobieństwo swojej wygranej jako funkcję oczekiwanych (postrzeganych) przez wyborców kompetencji:

$$(2.30) \quad \Pr\{E_t[\mu_t^A] - \theta^i \geq 0\} = \frac{1}{2} + E_t[\mu_t^A].$$

Postrzeżenie kompetencji przez wyborców związane jest z możliwością ich dokładnego oszacowania. Grupa wyborców doskonale poinformowanych σ jest w stanie określić kompetencje polityka przed wyborami, na podstawie informacji dotyczących podatków, wydatków i deficytu budżetowego. Przywołując założenie o kształtowaniu kompetencji polityka oraz uwzględniając (2.25), otrzymuje się wtedy:

$$(2.31) \quad \mu_t^A = g_t - \tau^* - d_t - \mu_{t-1}^A.$$

Pozostała grupa 1- σ podmiotów, nieposiadających odpowiednich informacji, będzie w stanie jedynie określić kompetencje rządzących $\hat{\mu}_t^A$, na podstawie szacunków wielkości deficytu budżetowego \hat{d}_t :

$$(2.32) \quad \hat{\mu}_t^A = g_t - \tau^* + \hat{d}_t - \mu_{t-1}^A = \mu_t^A + d_t - \hat{d}_t.$$

Korzystając z (2.30–2.32), oblicza się prawdopodobieństwo otrzymania przez partię A przynajmniej 50 proc. głosów:

$$(2.33) \quad \begin{aligned} P_t &= \Pr\left\{\sigma\left[\frac{1}{2} + \mu_t^A\right] + (1-\sigma)\left[\frac{1}{2} + \mu_t^A + d_t - \hat{d}_t\right] \geq \frac{1}{2}\right\} = \\ &= \Pr\{\mu_t^A \geq (1-\sigma)(\hat{d}_t - d_t)\} = 1 - F((1-\sigma)(\hat{d}_t - d_t)). \end{aligned}$$

Następnie, znając prawdopodobieństwo wygranej (2.33), funkcję użyteczności polityka (2.19) oraz uwzględniając dwa okresy, zapisuje się funkcję, którą polityk z partii A będzie maksymalizował swoją użyteczność względem wielkości deficytu budżetowego:

$$(2.34) \quad \begin{aligned} \max_{d_t} V_t &= E_t[\tau^* + d_t + \eta_t^A + u(y - \tau^*) + X] + \\ &+ E_t[F((1-\sigma)(\hat{d}_t - d_t))][\tau^* - R(d_t) + \eta_{t+1}^A + u(y - \tau^*) + X] + \\ &+ E_t[F((1-\sigma)(\hat{d}_t - d_t))][\tau^* - R(d_t) + \eta_{t+1}^B + u(y - \tau^*)] \end{aligned}$$

z warunków pierwszego rzędu otrzymuje się⁴¹:

$$(2.35) \quad 1 + (1-\sigma)F'((1-\sigma)(\hat{d}_t - d_t))(\eta_{t+1}^A + X - \eta_{t+1}^B) - R'(d_t) \leq 0.$$

Nierówność (2.35) opisuje problem, przed jakim staje polityk. Jeżeli polityk chce wygrać wybory, zwiększone w okresie przedwyborczym wydatki (poprzez deficyt budżetowy) ujmowane w postaci kosztu zadłużenia nie mogą przewyższyć korzyści z tytułu jego zaciągania. Na korzyści składają się: krańcowa korzyść ze zwiększenia bieżącej konsumpcji dobra publicznego finansowanego zadłużeniem (równa jedności) oraz prawdopodobieństwo ponownego wyboru pomnożone przez różnice w kompetencjach pomiędzy partiami i wielkość renty z tytułu sprawowania władzy. Nietrudno również zauważyć, że w tym modelu, gdy $d_t^* = \hat{d}_t = d_t$, tzn. wszyscy wyborcy posiadają doskonałą informację (np. dzięki pełnej przejrzystości polityki fiskalnej), wielkość zadłużenia nie ma wpływu na

⁴¹ Wyprowadzenie znajduje się w załączniku 3. Warunki drugiego rzędu są spełnione, co jest rezultatem założeń dotyczących funkcji zadłużenia.

prawdopodobieństwo wyboru. Nierówność (2.35) przyjmuje zatem postać, którą można zapisać jako równanie:

$$(2.36) \quad 1 + (1 - \sigma)f(0)(\eta_{t+1}^A + X - \eta_{t+1}^B) - R'(d_t^*) = 0.$$

Z (2.36) wynika, że wielkość deficytu budżetowego w równowadze (d_t^*), zakładając nawet istnienie doskonałej informacji, jest dodatnia. Polityk będzie zatem uwzględniał w tworzonym budżecie deficyt pomimo doskonałego przewidywania przyszłości przez wyborców. Nie będzie to miało wpływu na jego reelekcję. Badając jednak monotoniczność równania (2.36) względem wszystkich zmiennych, otrzymuje się:

$$\frac{\partial d^*}{\partial X} > 0, \quad \frac{\partial d^*}{\partial \sigma} < 0, \quad \frac{\partial d^*}{\partial \eta_{t+1}^A} > 0, \quad \frac{\partial d^*}{\partial \eta_{t+1}^B} < 0.$$

Z powyższych nierówności wynika, że wielkość deficytu budżetowego w równowadze będzie rosła wraz z wielkością renty X oraz oczekiwaniami dotyczącymi wzrostu kompetencji partii sprawującej władzę w następnym okresie η_{t+1}^A . Deficyt będzie natomiast malał wraz ze wzrostem doskonale poinformowanych wyborców σ (np. wzrostem przejrzystości polityki fiskalnej) oraz oczekiwaniami wzrostu kompetencji partii opozycyjnej η_{t+1}^B .

Z zaprezentowanego modelu wynika, że zwiększanie przejrzystości polityki fiskalnej będzie pozytywnie oddziaływać na ograniczanie wielkości deficytu budżetowego, tzn. powodować jego zmniejszenie. Mimo interesującego wniosku, jaki wynika z modelu, posiada on jednak pewne niedoskonałości. Przede wszystkim za słabo różnicuje poszczególne partie, gdyż zarówno stopa opodatkowania partii A, jak i B są równe optymalnej stopie opodatkowania. Jedynymi zmiennymi decyzyjnymi pozostają zatem: wielkość zadłużenia (w przypadku partii będącej u władzy) oraz kompetencje. Z pewnością bliższym rzeczywistości rozwiązaniem byłoby wprowadzenie do modelu różnic między partiami (politykami). Takie rozwiązanie zaproponowali w swoim modelu J.E. Alt i D.D. Lassen.

3.2. Wpływ przejrzystości na wielkość długu publicznego – model J.E. Alta i D.D. Lassena

W gospodarce występują dwa rodzaje podmiotów: wyborcy i politycy. Politycy tworzą dwie partie A i B, na które głosują wyborcy. Każdy i -ty głosujący posiada następujące preferencje:

$$(2.37) \quad U_i^i = g_i + \alpha^i u(c_i),$$

gdzie:

g – ilość dobra publicznego,
 c – konsumpcja prywatna.

Funkcja u jest standardową ściśle wklęsłą. Parametr α^i pokazuje, jaką wagę przywiązuje głoszący do konsumpcji prywatnej. Zakłada się, że α ma rozkład równomierny w przedziale (2.38), z medianą i oczekiwaną wartością równą 1 oraz wartością funkcji gęstości równą ξ .

$$(2.38) \quad \left[1 - \frac{1}{2\xi}, 1 + \frac{1}{2\xi}\right]$$

Prywatna konsumpcja spełnia ograniczenie (2.39), gdzie dochód y jest dany egzogenicznie, a τ jest wielością opodatkowania.

$$(2.39) \quad c_t = y - \tau_t.$$

Dobra publiczne dostarczane są przez polityków zorganizowanych w dwóch partiach A i B. Każda z partii $j \in \{A, B\}$ ma następujące preferencje:

$$(2.40) \quad V_t^j = g_t + \alpha^j u(c_t) + \chi,$$

gdzie:

χ – renta dla partii z tytułu sprawowania władzy.

Zakłada się, że partia A preferuje wyższy poziom wydatków publicznych. Zatem $\alpha^A < \alpha^B$. Z (2.38) wiadomo, że mediana jest równa jedności, zatem medianowy i przeciętny wyborca będzie posiadał wielkość $\alpha = 1$. Naturalnym jest również założenie, że programy obu partii znajdują się po przeciwnych stronach mediany, tak że: $\alpha^A < 1 < \alpha^B$.

Produkcja dobra publicznego dana jest równaniem:

$$(2.41) \quad g_t = \tau_t + d_t - D(d_{t-1}) + \eta_t^j,$$

gdzie:

d – dług publiczny,

D – funkcja kosztu spłaty długu.

Zakłada się, że $D(0) = 0$, $D' > 0$, $D'(0) \geq 1$ i $D'' > 0$. Oznacza to, że przy istnieniu pełnej informacji (doskonała przejrzystość) oraz w okresie, w którym nie ma wyborów, nie opłaca się zaciągać długu.

Wielkość η przedstawia kompetencje partii sprawującej władzę (ang. *incumbent ability*). Z równania (2.41) wynika, że dla danego poziomu opodatkowania i długu, im większe kompetencje, tym większa dostarczana ilość dobra publicznego. Zakłada się, że η jest ruchomą średnią szoków umiejętności kształtowaną w okresie przeszłym i obecnym.

$$(2.42) \quad \forall t \eta_t^j = \mu_t^j + \mu_{t-1}^j, \quad j \in \{A, B\},$$

gdzie μ ma funkcję rozkładu (dystrybuantę) F ze średnią zero, która nie jest kolejno skorelowana (ang. *distribution function F with mean zero and serially uncorrelated*). Możliwe jest zatem przenoszenie części umiejętności z jednego okresu na drugi. Dotyczy to również zmniejszenia kompetencji, tzn. jeżeli w pierwszym okresie kompetencje były duże, to może się zdarzyć, że w drugim spadną ze względu na zmieniające się okoliczności.

Wybory odbywają się co drugi okres. Na początku okresu wyborczego τ sprawujący władzę ma możliwość obserwacji przeszłego długu i kompetencji. W tym punkcie wybiera wysokość opodatkowania i długu (τ) i (d). Następnie zostaje zrealizowana wielkość obecnych kompetencji (η), wyznaczana na podstawie przeszłych i obecnych umiejętności. Skutkuje to możliwością określenia obecnej wielkości dobra publicznego (g). Na podstawie obserwacji g i τ , przy danym stopniu przejrzystości, wyborcy formułują oczekiwania wobec umiejętności partii sprawującej władzę. Posiadając tę wiedzę, dokonują wyboru pomiędzy dwoma partiami. Należy jednak zauważyć, że obecnie rządząca partia może być zastąpiona drugą, o której umiejętnościach wyborcy nic nie wiedzą. Jej kompetencje będą zatem wyłącznie wielkością oczekiwaną.

Uchylając założenie istnienia asymetrycznej informacji (doskonała przejrzystość) oraz powołując się na właściwości funkcji D , otrzymuje się wzorcowe rozwiązanie modelu. W okresie pozaelekcyjnym model ten nie będzie generował długu, gdyż rządzący nie muszą zdobywać głosów wyborców. Zaciągając dług, musieliby ponosić jego koszty. Otrzymuje się zatem problem maksymalizacji funkcji (2.40) przy zmodyfikowanym ograniczeniu (2.41) i (2.39):

$$(2.43) \quad \max_{\tau_t \geq 0} V_t^j = g_t + \alpha^j u(c_t) + \chi$$

przy ograniczeniu

$$g_t = \tau_t + \eta_t^j$$

$$c_t = y - \tau_t.$$

Na podstawie warunków pierwszego rzędu otrzymuje się:

$$(2.44) \quad \alpha^j = -u'^{-1}(y_t - \hat{\tau}_t^j) \Leftrightarrow \hat{\tau}^j \equiv \hat{\tau}_t^j = y - u_c^{-1}(1/\alpha^j).$$

Preferowany poziom opodatkowania będzie zależał od partii będącej u władzy i będzie przez nią ustalany. Stopa opodatkowania będzie zależna od wagi, jaką przykłada się do konsumpcji dobra prywatnego (parametr α). Wielkość dostarczanego dobra publicznego wyniesie:

$$(2.45) \quad g_t^j = \hat{\tau}^j + \eta_t^j.$$

W przypadku przeprowadzania wyborów korzysta się z właściwości funkcji D , wyznaczając dostarczane wielkości dobra publicznego dla okresu elekcyjnego i poelekcyjnego. W okresie poelekcyjnym nie ma potrzeby zaciągania długu, gdyż robi się to wyłącznie w celach wyborczych. Trzeba natomiast spłacić zadłużenie z poprzedniego okresu. Wynika z tego wprost, że dług zaciągany jest w okresie elekcyjnym. Otrzymuje się zatem następujące ograniczenia:

$$(2.46) \quad g_{t+1}^j = \hat{\tau}^j - D(d_t) + \eta_{t+1}^j$$

$$(2.47) \quad g_t^j = \hat{\tau}^j + d_t + \eta_t^j.$$

Z równań (2.46) i (2.47) wynika, że im mniejszy będzie dług oraz im większe kompetencje przy danej stopie opodatkowania, tym więcej dobra publicznego dostarczą rządzący w okresie poelekcyjnym. Wyborcy będą zatem formułować swoje oczekiwania na podstawie wielkości poprzedniego okresu oraz oczekiwań dotyczących umiejętności partii sprawującej władzę. Dla partii A będzie to: $E_t(\mu_t^A)$, $\tau^A = \hat{\tau}^A$ (analogicznie można rozważać przypadek partii B). Oczekiwane ograniczenie w okresie $\tau + 1$ wyniesie:

$$(2.48) \quad E_t[g_{t+1}^A] = \hat{\tau}^A - E_t[D(\hat{d}_t^A)] + E_t[\mu_t^A]$$

gdzie \hat{d}_t^A stanowi rozwiązanie problemu maksymalizacji partii sprawującej władzę w okresie τ . W przypadku przeciwnika oczekiwana wartość ograniczenia przyjmie postać (przy założeniu $\tau^B = \hat{\tau}^B$):

$$(2.49) \quad E_t[g_{t+1}^B] = \hat{\tau}^B - E_t[D(\hat{d}_t^A)].$$

Z (2.49) wynika, że głosujący nic nie wiedzą na temat umiejętności oponenta partii A, oprócz ogłaszanej wielkości opodatkowania. Płyne stąd ciekawy wniosek, że to nie opozycja wygrywa wybory, a przegrywają je rządzący. Wyborcy nie mogą racjonalnie formułować oczekiwań dotyczących kompetencji oponentów (założenia w modelu, które wydają się odpowiadać rzeczywistości), gdyż nie mieli okazji obserwować ich u władzy. Korzystając z (2.37) i sformułowanych oczekiwań (2.48) i (2.49), można zapisać, że wyborca i wybierze partię A wtedy i tylko wtedy, gdy:

$$(2.50) \quad E_t[U_{t+1}^i(A)] = (\hat{\tau}^A - E_t[D(\hat{d}_t^A)] + E_t[\mu_t^A]) + \alpha^i u(y - \hat{\tau}^A) \geq$$

$$E_t[U_{t+1}^i(B)] = (\hat{\tau}^B - E_t[D(\hat{d}_t^A)]) + \alpha^i u(y - \hat{\tau}^B)$$

z czego po przekształceniach otrzymuje się poszukiwane $E_t(\mu_t^A)$.

$$(2.51) \quad E_t[\mu_t^A] \geq \alpha^i [u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)] - (\hat{\tau}^A - \hat{\tau}^B).$$

Z (2.51) wynika, że wyborcy będą głosować na kandydata partii A wtedy, gdy oczekiwania co do jego kompetencji będą wyższe niż użyteczność uzyskiwana z oferowanego programu kandydata B. Zakładając, że $\alpha^i [u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)] - (\hat{\tau}^A - \hat{\tau}^B) \equiv \gamma^i$, γ^i będzie przedstawiać wzrost użyteczności głosującego z tytułu wprowadzenia programu kandydata partii B zamiast A, dla danego poziomu kompetencji. Jeśli parametr γ^i przyjmuje wartość ujemną wyborca zwraca się w kierunku kandydata partii A. Nie bez znaczenia pozostaje także parametr α , którego wartość wpływa na wartość γ^i . Im mniejsze znaczenie dla wyborcy ma konsumpcja dobra prywatnego, tym większego znaczenia nabiera program wyborczy danego kandydata. Wyborca popierający duży rząd może preferować mniej kompetentnego kandydata, ale bliskiego jego poglądom, a nie popierać kompetentnego o odległych poglądach (dalekiego od idealnego punktu wyborcy).

Zgodnie z założeniem dotyczącym rozkładu α , kandydat A będzie szacował liczbę głosów według równania (por. załącznik 5).

$$(2.52) \quad \begin{aligned} V^A(\mu_t^A, \hat{\tau}^A, \hat{\tau}^B) &= \Pr\{E_t[\mu_t^A] \geq \alpha^i [u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)] - (\hat{\tau}^A - \hat{\tau}^B)\} \\ &= \Pr\left\{\alpha^i \leq \frac{E_t[\mu_t^A] + (\hat{\tau}^A - \hat{\tau}^B)}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)}\right\} = 1 - \Pr\left\{\alpha^i \geq \frac{E_t[\mu_t^A] + (\hat{\tau}^A - \hat{\tau}^B)}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)}\right\} \\ &= \frac{1}{2} + \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} E_t[\mu_t^A] - \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} \gamma^m \end{aligned}$$

gdzie γ^m jest przypadkiem γ^i dla $\alpha^i = 1$.

Z (2.52) widać, że jeśli partie zaproponują takie same lub bardzo podobne programy, prawdopodobieństwo wyboru będzie równe lub bliskie 1/2. Medianowy wyborca będzie obojętny wobec partii A i B ($\gamma^m = 0$). Partia A może wtedy oczekiwać połowy głosów plus liczba głosów wyborców, którzy cenią kompetencje partii A. Istnieje zatem silna motywacja, aby wpływać na owych wyborców, zwiększając ilość dostarczanych dóbr publicznych poprzez zwiększenie zadłużenia.

Przejrzystość w polityce fiskalnej będzie czynnikiem ograniczającym takie praktyki, co ma prowadzić do zmniejszenia skłonności do zadłużenia państwa. Zakładając, że prawdopodobieństwo obserwacji obecnego (prawdziwego) poziomu zadłużenia d_t wynosi p , wyborcy przed wyborami mogą obliczyć kompetencje przedstawicieli partii A (η_t^A), według wzoru:

$$(2.53) \quad \mu_t^A = g_t^A - \hat{\tau}^A - d_t - \mu_{t-1}^A.$$

W przypadku braku przejrzystości prowadzonej polityki, z prawdopodobieństwem $1-p$, oczekiwana wartość kompetencji przedstawicieli partii A ($\hat{\mu}_t^A$) będzie szacowana na podstawie oczekiwań dotyczących wielkości długu \hat{d}_t^A . W wyniku otrzymuje się:

$$(2.54) \quad \hat{\mu}_t^A = g_t^A - \hat{\tau}^A - \hat{d}_t^A - \mu_{t-1}^A = \mu_t^A + (d_t - \hat{d}_t^A).$$

Prawdopodobieństwo wygranej, czyli zdobycie więcej niż połowy głosów, może być obliczone przez podstawienie (2.53) i (2.54) do (2.52), co daje:

$$(2.55) \quad P_w = \Pr \left\{ p \left(\frac{1}{2} + \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} \mu_t^A - \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} \gamma^m \right) \right. \\ \left. + (1-p) \left(\frac{1}{2} + \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} (\mu_t^A + d_t - \hat{d}_t^A) - \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} \gamma^m \right) \geq \frac{1}{2} \right\} \\ = \Pr \left\{ \frac{1}{2} + \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} (\mu_t^A - \gamma^m) + (1-p) \left(\frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} (d_t - \hat{d}_t^A) \right) \geq \frac{1}{2} \right\} \\ = \Pr \{ \mu_t^A \geq (1-p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m \} = 1 - F((1-p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m).$$

Znając prawdopodobieństwo wygranej (2.55) oraz korzystając z funkcji użyteczności (2.43), można zapisać funkcję, według której rządzący z partii A będzie maksymalizował swoją użyteczność w dwóch okresach.

$$(2.56) \quad \max_{d_t \geq 0} V_t^A = E_t[\hat{\tau}^A + d_t + \eta_t^A + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^A) + \chi] \\ + [1 - F((1-p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m)] [\hat{\tau}^A - D(d_t) + \eta_{t+1}^A + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^A) + \chi] \\ + F((1-p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m) [\hat{\tau}^B - D(d_t) + \eta_{t+1}^B + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^B)].$$

W funkcji (2.56) rządzący mają do dyspozycji dwa narzędzia oddziaływania na wyborców: podatki i wielkość zadłużenia. Przyjmuje się, że podatki oraz oczekiwana wielkość zadłużenia są znane zarówno rządzącym, jak i wyborcom, a zatem traktowane są jako wielkości dane. Z warunków pierwszego rzędu otrzymuje się⁴²:

⁴² Wyprowadzenie znajduje się w załączniku 4. J.E. Alt i D.D. Lassen (Alt, Lassen 2006) prezentują inne równanie postaci: $1 + f((1-p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m)(1-p)(\chi - \gamma^A) - D'(d_t) = 0$. Różni się ono wielkościami kompetencji, co nie wpływa na jego interpretację. Ze względu na właściwości funkcji D , warunki drugiego rzędu są spełnione.

$$(2.57) \quad 1 + (1-p)F'[(1-p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m](\eta_{t+1}^A - \eta_{t+1}^B + \chi - \gamma^A) - D'(d_t) = 0.$$

W przypadku istnienia racjonalnych oczekiwań, kiedy wyborcy doskonale przewidują wielkości zmiennych ekonomicznych, poziom zadłużenia ma postać: $\hat{d}_t^A = d_t(\hat{d}_t^A)$. W wyniku otrzymuje się z (2.57) następujące równanie:

$$(2.58) \quad 1 + (1-p)F'(\gamma^m)(\eta_{t+1}^A - \eta_{t+1}^B + \chi - \gamma^A) - D'(d_t^A) = 0.$$

Gdzie $\gamma^A < 0$; jest to zmienna ujmująca różnice między programami partii A i B, analogiczna do wcześniej wprowadzanej zmiennej γ^i .

Chcąc zbadać wpływ, jaki wywiera wzrost stopnia przejrzystości na poziom zadłużenia, obliczona zostanie różniczka zupełna z (2.58) względem p i d^A .

$$(2.59) \quad -F'(\gamma^m)(\eta_{t+1}^A - \eta_{t+1}^B + \chi - \gamma^A)dp - D''(d_t^A)dd^A = 0$$

$$\frac{dd^A}{dp} = \frac{-F'(\gamma^m)(\eta_{t+1}^A - \eta_{t+1}^B + \chi - \gamma^A)}{D''(d_t^A)} < 0,$$

gdzie z założeń $D'' > 0$.

Z (2.59) wynika, że wraz ze wzrostem prawdopodobieństwa istnienia możliwości doskonałego przewidywania wielkości zmiennych ekonomicznych, poziom zadłużenia będzie się zmniejszał. Oznacza to, że wzrost przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej powinien prowadzić do mniejszych wielkości długu publicznego.

Przeprowadzając analogiczne obliczenia dla pozostałych zmiennych, takich jak: γ^A , kompetencje oraz renta, otrzymuje się:

$$\frac{dd^A}{d\gamma^A} < 0, \quad \frac{dd^A}{d\eta_{t+1}^A} > 0, \quad \frac{dd^A}{d\eta_{t+1}^B} < 0, \quad \frac{dd^A}{d\chi} > 0.$$

W przypadku renty interpretacja jest prosta, gdyż im większa renta, tym większa pokusa zaciągania długu, a zatem i większy poziom zadłużenia. W przypadku γ^A , które jest ujemne, jeśli wyborca skłania się w kierunku partii A, dług będzie malał, o ile partia preferuje wyższe wydatki na dobra publiczne. J.E. Alt i D.D. Lassen tłumaczą ten fakt kosztami długu. Dla partii prawicowych, które mają małe wydatki, spłacenie większego długu jest relatywnie tanie, a zabezpiecza szansę ewentualnej wygranej. Odwrotnie jest w przypadku partii lewicowych. Jeśli oczekiwane kompetencje partii A są duże, większy będzie również poziom długu. Będzie on jednak malał wraz ze wzrostem kompetencji opozycji.

Przedstawiony model jednoznacznie wskazuje na ujemną zależność pomiędzy przejrzystością a długiem publicznym. Wzrost stopnia przejrzystości powinien przyczynić się do zmniejszenia skłonności zadłużania państwa.

Zwiększenie zadłużenia państwa następuje w okresach wyborczych, jest zatem cykliczne. Przejrzystość będzie wygładzać jego wahania oraz eliminować cykle polityczne. Konsekwencją tego jest również zbliżenie programów obu partii, co będzie ograniczać polaryzację sceny politycznej.

Interesujące dla dalszych analiz byłoby uchylenie pewnych założeń modelu, np. odnośnie do rozkładu zmiennych czy wydłużania okresu między wyborami. Dużym uproszczeniem jest także addytywne wprowadzenie kompetencji rządzących do funkcji ograniczenia budżetowego (por. (2.20), (2.41)). Zakładając, że nie istnieje opodatkowanie ani nie zaciąga się długu (co również można traktować jako mało realne), wielkość dobra publicznego pozostaje zależna wyłącznie od kompetencji. Wynikałoby z tego, że rządzący są w stanie dostarczyć dobra publiczne, nie posiadając żadnych zasobów finansowych. Jest to teoretycznie możliwe, gdy jedynym źródłem tworzenia dobra publicznego będzie praca na rzecz społeczeństwa. Wprowadzenie kompetencji rządzących do modelu w sposób multiplikatywny wydaje się być bliższe rzeczywistości. Rozwinięcie przedstawionego modelu J.E. Alta i D.D. Lassena w tym kierunku powinno być interesujące i będzie przedmiotem kolejnych badań.

4. Podsumowanie

1. Czynniki przejrzystości w polityce fiskalnej ma istotne znaczenie dla zachowań polityków. Przede wszystkim motywuje ich do ograniczania wydatków budżetowych finansowanych długiem publicznym. Zmniejszana jest zatem skłonność do zadłużania państwa. Oznacza to również, że istnieje ujemna zależność pomiędzy stopniem przejrzystości danej polityki fiskalnej a skłonnością do zwiększania zadłużenia.
2. Przejrzystość polityki fiskalnej wpływa także na prawidłowe szacunki dotyczące kompetencji polityków. Im większy stopień przejrzystości, tym większe społeczne możliwości właściwej oceny działań polityków.
3. Zwiększając przejrzystość w życiu publicznym, zmniejsza się również polaryzację sceny politycznej. Może to prowadzić do eliminacji skrajnych ugrupowań politycznych, a zatem sprzyjać stabilności oraz przewidywalności tworzonych systemów społeczno-politycznych.

Rozdział III

NARZĘDZIA PRZEJRZYTEJ POLITYKI FISKALNEJ

Wprowadzenie

Celem tej części pracy jest omówienie narzędzi spełniających wymogi przejrzystej polityki fiskalnej (por. rozdział I). Narzędzia, którymi posługuje się sektor publiczny prowadzący przejrzystą politykę fiskalną, muszą być dostosowane do jej charakterystyki. Oznacza to odejście od dotychczas stosowanych (tradycyjnych) instrumentów i metod zarządzania sektorem, ich modyfikacje czy uzupełnienie nowymi. Przykładowo, tradycyjny sposób sporządzania budżetu zastępują nowoczesne metody budżetowania, które – oprócz opisu przeszłych zdarzeń – uwzględniają również przyszłe cele. Sprzyja to nie tylko działaniom wewnątrz sektora, ale pozwala podmiotom prywatnym lepiej przewidywać przyszłość.

Wedle wiedzy autora, nie istnieje opracowanie, które enumeratywnie wymienia i przypisuje dane instrumenty do przejrzystej polityki fiskalnej. Skupiając się na ocenie przejrzystości, najczęściej zaznacza się jedynie obszary (por. tabela 1.), w których należy dokonać zmian, aby doprowadzić do jej zwiększenia. W domyśle można założyć, że przeprowadzane zmiany muszą spełniać stosowne wymagania i posiadać charakterystykę dopasowaną do wymagań przejrzystej polityki fiskalnej.

W tym kontekście można sporządzić listę narzędzi dotyczących problematyki przejrzystości, najczęściej wymienianych w literaturze. Proponowane w pracy narzędzia zostały wybrane w ten sposób. Dodatkowo zostały skonfrontowane z wcześniej prowadzonymi rozważaniami odnoszącymi się do charakterystyki przejrzystej polityki fiskalnej. Punktami odniesienia były również omawiane standardy organizacji międzynarodowych (OECD i MFW).

Wybrane narzędzia to:

- reguły fiskalne, których funkcjonowanie tworzy ramy systemów i najczęściej oddziałuje na gospodarkę w skali makro;
- instrumenty stosowane w ramach metod nowego zarządzania publicznego, takie jak: określanie (analiza) problemu odpowiedzialności, wybór modeli zarządzania czy zlecanie zadań zewnętrznym firmom (w znacznym stopniu oddziałują one na sposób funkcjonowania instytucji tworzących ramy systemów, ich wybór opiera się także na doświadczeniach Nowej Zelandii, Australii czy Wielkiej Brytanii – państw, które powszechnie stawiane są jako wzorce prowadzenia przejrzystej polityki fiskalnej);

- budżetowanie zadaniowe, które wymienia się jako narzędzie wspomagające nowoczesne metody zarządzania;
- memoriałowe standardy rachunkowości.

Omawiając wymienione narzędzia, nietrudno odnaleźć sprzężenie zwrotne. Aby skutecznie funkcjonowały, konieczna jest przejrzystość polityki fiskalnej, gdyż same narzędzia nie stworzą nowej jakości. Współzależność ta wydaje się świadczyć o słuszności dokonanego wyboru. Przejrzystość, gwarantując skuteczność danego instrumentu, wpisuje go w swoje ramy. Nawet jeżeli stworzona lista jest niepełna, jej propozycja może stanowić punkt wyjścia do prowadzenia dalszych badań.

1. Teoretyczne źródła polityki opartej na regulach

Jednym z teoretycznych źródeł stosowania reguł w polityce jest krytyka podejmowania dyskrecjonalnych decyzji gospodarczych w dynamicznych systemach⁴³ na podstawie wyników ekonometrycznego modelowania czy metod optymalizacyjnych. Znaczącą rolę odegrał tu artykuł J.R. Lucasa (Lucas, 1976) podważający użycie ekonometrycznych modeli makroekonomicznych w ocenie prowadzonej polityki gospodarczej. Źródłem krytyki jest założenie stałości parametrów równań modeli, niezależnie od zmieniających się warunków gospodarczych czy analizowanych wariantów prowadzonej polityki (Lucas, 1976, s. 25). Znaczy to tyle, że wyprowadzając parametry równań, przyjmuje się dla danego stanu gospodarki stałe reguły podejmowania decyzji przez podmioty. Podmioty, formułując racjonalne oczekiwania, muszą jednak brać pod uwagę wszelkie zachodzące zmiany, w szczególności zmieniające się warianty polityki gospodarczej. Uwzględniając zmiany, będą zmieniać reguły podejmowanych decyzji, czego nie odzwierciedlają wyprowadzone wcześniej parametry równań. W efekcie stosowane do podejmowania dyskrecjonalnych decyzji modele ekonometryczne zostały wprowadzone w odmiennej sytuacji niż ta, dla której mają być wykorzystywane.

Rozwiązanie powyższego problemu upatruje się w zastosowaniu reguł. Pozwala to na wprowadzenie do oczekiwań podmiotów, a zatem do mechanizmu podejmowania decyzji, zmian o przewidywalnym charakterze. W rezultacie możliwe jest uzyskanie większej stabilności projektowanych systemów, wyrażonych przy pomocy równań.

Argumentację za używaniem reguł w polityce można znaleźć również u F. Kydlanda i C. Prescottta (Kydland, Prescott, 1977). Analizując techniki wykorzystywane w teoriach optymalnego sterowania, dochodzą do podobnych

⁴³ M. Friedman również akcentował potrzebę stosowania reguł w polityce. Jego argumentacja wywodziła się jednak z praktycznego przekonania, że dyskrecjonalna polityka nie może być skuteczna, gdyż osoby o niej decydujące nie znają dobrze struktury gospodarki. W efekcie takie działania prowadzi do gorszych efektów niż zastosowanie prostych reguł (Friedman, 1968).

wniosków co J.R. Lucas. Po raz kolejny oczekiwania odgrywają kluczową rolę, gdyż jedynie ich niezmiennosc może prowadzić do uzyskania przez analizowane modele odpowiednich rezultatów. W pozostałych przypadkach, takich jak na przykład brak stabilności parametrów, domniemane optymalne rozwiązania mogą się stać suboptymalnymi (Tamże, s. 473–474). Z tego punktu widzenia stosowanie reguł w polityce jest, według autorów, lepszym rozwiązaniem niż polityka oparta na dyskrejonalnych decyzjach.

Istotny teoretycznie, choć mniej sformalizowany, wkład w stosowanie reguł w polityce należy przypisać również przedstawicielom teorii wyboru publicznego, takim jak m.in. R.A. Musgrave czy J.M. Buchanan (Musgrave, 1959, 1984; Buchanan, 1997). Według nich wprowadzenie formalnych reguł (umów) ma skutkować przede wszystkim ograniczeniem dyskrejonalnych decyzji polityków. Reguły, poprzez stworzone instytucje, pozwalają na lepszą społeczną kontrolę prowadzonej polityki. W rezultacie jest możliwa ocena działań polityków, gdyż instytucje najczęściej funkcjonują w oparciu o sprecyzowane przepisy prawne.

Propozycja użycia reguł w polityce gospodarczej – zamiast dostrajania, ręcznego sterowania (ang. *fine tuning*) – wskazuje jedynie kierunek, w jakim powinno się zmierzać, sterując dynamicznymi systemami. Możliwość istnienia wielu rozwiązań w tym obszarze powoduje, że kolejnym krokiem musi być wybór najlepszej z reguł. Spełnienie tego swoistego warunku, koniecznego mimo wszystko, nie gwarantuje uzyskania optymalnego rezultatu.

Najistotniejsze w funkcjonowaniu reguł pozostaje jednak wprowadzenie przewidywalności do działania systemu gospodarczego. Znając zasady towarzyszące funkcjonowaniu reguł, podmioty mogą łatwiej formułować oczekiwania, co w przypadku polityki dyskrejonalnej nie było możliwe. Podmioty mają zatem dostęp do informacji przeszłej, bieżącej i mogą starać się przewidywać przyszłą na podstawie funkcjonujących reguł. Istnieją wręcz przypadki reguł, w których zapisane są konsekwencje określonych sytuacji, np. reguła ograniczająca wielkość długu publicznego w Polsce. Umiejętność przewidywania przyszłości wymaga wiedzy dotyczącej sposobu funkcjonowania systemu i roli odgrywanej w nim przez stosowne podmioty. Wiedza ta jest jednak dostępna dla szerokiego grona odbiorców, a zatem możliwa do przyswojenia. Z powyższego wynika, że stosowanie reguł jako narzędzia oddziaływania na gospodarkę wpisuje się w charakterystykę definicji przejrzystości. Jeśli podmioty mają w pełni racjonalnie formułować swoje oczekiwania, skuteczność reguły będzie wręcz uzależniona od stopnia przejrzystości.

1.1. Reguły fiskalne

Początkowo praktycznym uzasadnieniem działania reguł fiskalnych było zapewnienie stabilności makroekonomicznej państwa. Nie chodziło jednak o działanie w tradycyjnym rozumieniu automatycznych stabilizatorów koniunktury, ale

przede wszystkim zabezpieczenie gospodarki przed ekspansją sektora publicznego⁴⁴. Obecnie zastosowanie reguł ma służyć prowadzeniu zrównoważonej polityki fiskalnej⁴⁵, co jest warunkiem niezbędnym do osiągnięcia zrównoważonego rozwoju gospodarczego w długim okresie⁴⁶. Wprowadzenie reguł fiskalnych uzasadnia się także potrzebą wsparcia dla polityki monetarnej, zapobiegania ekspansji fiskalnej pomiędzy różnymi poziomami władzy czy zwiększenia wiarygodności prowadzonej polityki fiskalnej (Kopits, Symansky, 1998, s. 5–8).

Nadmierne powiększanie się długu publicznego w większości państw OECD w latach 70. spotęgowało potrzebę zastosowania reguł w polityce fiskalnej (Tamże, 1998, s. 4). Miały być one lekarstwem na ówczesne problemy, których nie udawało się rozwiązać przez politykę prowadzoną w sposób uznaniowy⁴⁷. Niestety efekt ich zastosowania również nie dał jednoznacznych rezultatów.

Problem, który się wówczas pojawił, nadal pozostaje aktualny, bo tylko niewielka liczba państw (np. Nowa Zelandia, Dania, Irlandia, Finlandia, Szwecja) zbilansowała swoje finanse publiczne w latach 90., zmniejszając tym samym poziom zadłużenia. Mimo dobrej koniunktury w gospodarce światowej na początku XXI wieku, niektóre państwa borykały się z nadmiernym poziomem długu publicznego⁴⁸. Nie bez przyczyny w ramach Unii Europejskiej funkcjonuje *Pakt stabilności i wzrostu*, który zawiera reguły fiskalne w postaci: ograniczenia wielkości deficytu budżetowego, wymogu jego zrównoważenia w okresie cyklu koniunkturalnego oraz ograniczenia poziomu długu publicznego. Ich działanie zależy w dużej mierze od jakości instytucji poszczególnych państw.

Przez regułę fiskalną rozumie się pewne ograniczenie – występujące w różnej postaci: ilościowej, wskaźnika, wzorca czy procedury – które narzucane jest w sposób stały na daną wielkość ekonomiczną. Stałość oznacza niezmiennosć danej reguły niezależnie od sytuacji politycznej (zmieniającej się władzy) czy prawnej, na poziomie narodowym lub międzynarodowym, danego państwa (Tamże, 1998, s. 2).

Tworzenie reguł fiskalnych daje możliwość kontrolowania *ex ante* działań prowadzonych w obrębie sektora publicznego⁴⁹, co jest szczególnie istotne w sys-

⁴⁴ Możliwe jest antycykliczne działanie reguł fiskalnych, jednak nie to stanowiło podstawę ich wprowadzania.

⁴⁵ Więcej na temat problemu zrównoważonej polityki fiskalnej w przypadku państw rozwijających się można znaleźć u J. von Hagen (von Hagen, 2004, s. 7).

⁴⁶ Więcej na ten temat można znaleźć w opracowaniu P. Burgera (Burger, 2003).

⁴⁷ Istnieje możliwość zastosowania szeregu dyskrejonalnych działań, które doprowadzą do rozwiązania powyższego problemu. Są to jednak bardzo niepopularne politycznie działania, zatem rzadko obserwowane w praktyce. Przykładowo można zmniejszyć deficyt budżetowy poprzez uznaniowe cięcia bieżących wydatków. Doświadczenia różnych państw pokazują jednak, że dochodzi do tego tylko w wyjątkowych okolicznościach.

⁴⁸ Sytuacja ta zaistniała np. w Grecji czy Portugalii przed wystąpieniem kryzysu finansowego z 2007 roku.

⁴⁹ Kontrola skuteczności działania reguły odbywać się będzie oczywiście *ex post*. W tym przypadku podkreślane są przede wszystkim intencje jej wprowadzenia.

temach gospodarczych państw demokratycznych (Wyplosz, 2005, s. 70; von Hagen, 2005, s. 2–4). Przedmiotem zainteresowania pozostają zazwyczaj kluczowe obszary i wielkości polityki fiskalnej. Wymienić należy tu przede wszystkim takie wielkości, jak dług publiczny i deficyt budżetowy⁵⁰. Poza tym reguły powinny się stosować w obszarach, w których występują zakłócenia w stosunku do społecznie pożądanego wzorca danej wielkości ekonomicznej⁵¹. Najczęściej wiąże się to ze skłonnością do nadmiernego przyrostu pewnych wielkości. Nie należy ich jednak stosować w każdym przypadku. Powinny to być najczęściej łatwo mierzalne agregatowe wielkości. Unikanie skomplikowanych wskaźników finansowych ma służyć ograniczaniu możliwości kreatywnych działań w obrębie funkcjonowania danej reguły fiskalnej (Milesi-Ferretti, 2001, s. 1–2).

Mimo zalet stosowania reguł fiskalnych, należy podkreślić także ich wady. Niektóre z nich można wskazać już na podstawie definicji. Przede wszystkim, zgodnie z definicją, działaniem należy objąć dłuższy horyzont czasowy. Założenie stałości reguły wpływa zatem na utratę elastyczności systemu, który najczęściej wyklucza ewentualne działania korekcyjne przy zmieniających się warunkach gospodarczych. Poza tym ograniczenia narzucane przez reguły mogą stać w sprzeczności z projektami czy zamiarami przychodzących do władzy grup politycznych. Jeśli zastają funkcjonującą już regułę, której nie można zmienić ani usunąć, zwiększa się ich motywacja do kreatywnych działań prawnych czy księgowych. W efekcie wpływa to negatywnie na przejrzystość prowadzonej polityki. W pewnych przypadkach samo stosowanie się do wprowadzonych kiedyś reguł, zamiast prowadzenia polityki uznaniowej, może być także odbierane jako pogwałcenie zasad demokratycznej kontroli i wyboru władzy (Józefiak, Krajewski, Mackiewicz, 2006, s. 23–24; Mackiewicz, 2006, s. 25–26). Pomimo możliwości wystąpienia wymienionych problemów, doświadczenia wskazują na potrzebę stosowania reguł w polityce fiskalnej.

Ze względu na dużą liczbę czynników, wśród których występują również polityczne, skonstruowanie odpowiedniej reguły nie jest proste. Należy ponownie przypomnieć, że – zgodnie z definicją – reguły powinny być narzucane w sposób stały, tj. działać także w dłuższym okresie. Z politycznego punktu widzenia długookresowa perspektywa działania występuje rzadko, co nie ułatwia ani implementacji, ani wyboru dobrej reguły fiskalnej. Z pewnością zastosowane rozwiązania powinno być skuteczne⁵². W tym przypadku wydaje się, że trudno poszukiwać

⁵⁰ Możliwe jest oczywiście narzucanie reguł na ich części składowe, np. na wydatki budżetowe w przypadku deficytu budżetowego. W efekcie takiej reguły ograniczeniu ulega także sam deficyt. Więcej na temat samego typu reguł fiskalnych piszą G. Kopits i S. Symansky (Kopits, Symansky, 1998).

⁵¹ Będzie to wielkość akceptowana społecznie, której przekroczenie spowoduje negatywne konsekwencje polityczne.

⁵² Skuteczność w tym przypadku będzie pochodną efektywności. Jeżeli za efektywną politykę uważa się tą, która zapewni spójność stosowanych celów i środków (Piwowski, 2006, s. 35), to narzędzia przez nią stosowane będą także efektywne.

optymalnej reguły fiskalnej, nie stosując dodatkowych założeń⁵³. Najczęściej trzeba się wtedy odwołać do zbioru kryteriów, które jeśli są w większości lub całkowicie spełnione, pozwalają na przyjęcie lub odrzucenie reguły.

1.2. Kryteria wyboru

Skonstruowanie optymalnej reguły fiskalnej nie jest łatwe. Nawet znalezienie odpowiedniego rozwiązania nie gwarantuje właściwego jej działania w długim okresie. Należy pamiętać, że dla dobrego funkcjonowania reguły potrzebne jest odpowiednie otoczenie instytucjonalne (Mackiewicz, 2006, s. 27). Inaczej mówiąc, aby ustanowiona reguła była skuteczna, wymagany jest odpowiedni system zawierający zarówno część wykonawczą, jak i nadzorczą. Działaniem powinien być objęty dłuższy okres, co wymusza wielokrotne sprawdzanie jej skuteczności (weryfikacji osiągniętych celów) oraz potrzeby dalszego użycia. W tak funkcjonującym systemie musi powstać sprzężenie zwrotne, tj. wtórne oddziaływanie reguły na stosujące ją instytucje. Dynamika procesu wymaga zatem elastycznego podejścia, które trzeba pogodzić z wymogiem ścisłego przestrzegania wskaźników i norm. Wprowadzenie reguły narzuca także początkowy kształt projektowanego systemu (ramy systemu), którego finalna postać będzie się wiązać z procesem ewolucji czy reformowania go według określonego wzorca.

Zachodzącym w obszarze sektora publicznego procesom będzie towarzyszył element gry politycznej. Reguły mają być narzędziem umożliwiającym wyborcom zobowiązanie polityków do pożądanego działania czy zachowania, poprzez bezpośrednią kontrolę ich przestrzegania (von Hagen, 2005, s. 2). Tego elementu nie zawiera polityka prowadzona uznaniowo, co nie znaczy, że nie może również być skuteczna. Wymaga to jednak bardzo dużej determinacji politycznej do wprowadzania niepopularnych społecznie a efektywnych ekonomicznie działań. Doświadczenie pokazuje, że najczęściej brakuje jej rządzącym (Kopits, Symansky, 1998, s. 17).

Konstrukcja reguł powinna ograniczać możliwości manipulacji politycznych podczas ich stosowania, co należy odróżniać od normalnego procesu politycznego. Stopień ingerencji politycznej w funkcjonującą regułę będzie tym mniejszy, im bardziej wpisuje się ona w społecznie pożądaną kształt prowadzonej polityki ekonomicznej. Z powyższego twierdzenia można wyciągnąć ogólny wniosek, że dobra reguła fiskalna będzie z jednej strony skłaniała władze do prowadzenia optymalnej ze społecznego punktu widzenia polityki fiskalnej, a z drugiej – będzie skutecznie oddziaływać na niewłaściwe⁵⁴ zachowania polityków (Józefiak,

⁵³ Wyboru reguły fiskalnej najczęściej dokonuje się spośród kilku możliwości. Towarzyszą temu kryteria wyboru odpowiednio dobrane do danej sytuacji gospodarczej. Finalnie wybrana reguła będzie uważana za optymalną, jednak sam wybór dokonywany jest zazwyczaj subiektywnie.

⁵⁴ Przykładowo można wymienić kreatywną księgowość czy zmniejszanie przejrzystości.

Krajewski, Mackiewicz, 2006, s. 29–30). W wyniku tego kształt sektora publicznego powinien skutecznie ewoluować w kierunku społecznie pożądanym.

Z punktu widzenia sposobu działania wyróżnia się dwa główne rodzaje reguł. Pierwsze to ilościowe ograniczenia nakładane na dane wielkości ekonomiczne, np. limit wielkości deficytu budżetowego, a drugie dotyczą procedur, na podstawie których podejmowane są decyzje w polityce fiskalnej. Przykładem może być reguła zatwierdzania i wnoszenia poprawek do budżetu ograniczająca skłonność polityków do zwiększania wydatków budżetowych (Drazen, 2002, s. 1). Możliwe jest oczywiście występowanie mieszanych form, które dostosowuje się do potrzeb prowadzonej polityki. Niezależnie od postaci danej reguły powinna się ona charakteryzować pewnymi właściwościami.

W literaturze dotyczącej omawianej problematyki można znaleźć szereg szczegółowych kryteriów, które powinna spełniać dobra reguła polityki fiskalnej. Najbardziej znane są tu opracowania G. Kopista i S. Symanskiego (Kopits, Symansky, 1998) oraz W.H. Buitera (Buiter, 2003). Na podstawie doświadczeń funkcjonowania reguł w ramach *Paktu stabilności i wzrostu* w UE, złotej reguły finansów publicznych, reguły zrównoważonego wzrostu inwestycji w Wielkiej Brytanii oraz reguły zrównoważonego budżetu, W.H. Buiter formułuje dziesięć zaleceń, jakimi powinny się charakteryzować dobre reguły fiskalne. Jego zdaniem reguły mają:

- być proste;
- zapewniać wypłacalność finansową państwa;
- odnosić się do całości sektora finansów publicznych;
- nie przesądzać o stopniu fiskalizacji gospodarki (być neutralne w stosunku do wielkości sektora publicznego);
- nie potęgować cyklicznych wahań w gospodarce oraz umożliwiać swobodne działanie automatycznych stabilizatorów koniunktury;
- działać (mieć znaczenie) także w długim okresie;
- działać przy różnych stadiach rozwoju oraz struktury gospodarek;
- działać na poziomie pojedynczego państwa, jak i grupy państw (w tym przypadku państwa Unii Gospodarczej i Walutowej);
- być wiarygodne;
- być wprowadzane w sposób konsekwentny, neutralny i niezależny od problemów politycznych (w skrócie ujmując, wprowadzane w sposób przejrzysty).

Żadna z analizowanych w opracowaniu W.H. Buitera (Tamże, s. 33–35) reguł nie spełnia wszystkich wymienionych kryteriów. Podkreśla się jednak fakt, że niespełnione są kryteria mniej istotne dla skutecznego funkcjonowania reguły, przykładowo: działanie na poziomie pojedynczego państwa i grupy państw czy działanie przy różnych stadiach rozwoju oraz struktury gospodarek. Świadomość istniejących słabości pozwala jednak na ewolucyjne wprowadzanie zmian dotyczących ich funkcjonowania. Wydaje się, że jest to najlepszy sposób weryfikacji stosowanych reguł w celu ich dalszej korekty.

G. Kopits i S. Symansky, mimo iż odwołują się także do licznych doświadczeń wielu państw, formułują bardziej ogólne zalecenia. Istotny punkt rozważań stanowi problem wiarygodności polityki fiskalnej. Wiarygodność powiązana jest ściśle z przyjmowanymi przez rządzących zobowiązaniami, których zapewnienie powinno być podstawą funkcjonowania władzy. Narzucenie norm stanowi zabezpieczenie społeczeństwa w przypadku wystąpienia „słabych rządów”. W tym kontekście podkreśla się, że reguła fiskalna musi zdać dwa testy: po pierwsze potwierdzić w odpowiednich wskaźnikach swoją skuteczność, a po drugie doprowadzić w przyszłości do głębokich strukturalnych reform sektora finansów publicznych (Kopits, Symansky, 1998, s. 18).

Formułując bardziej szczegółowe kryteria, autorzy wymieniają kilka cech dobrej reguły fiskalnej. Przede wszystkim ma być poprawnie zdefiniowana, przez co rozumie się precyzyjne określenie danego ograniczenia (kryterium) oraz obszaru, w którym ma zastosowanie. Poza tym powinna: stanowić adekwatne narzędzie do osiągnięcia wyznaczonego celu, być spójna wewnętrznie z innymi stosowanymi regułami, w miarę możliwości elastycznie reagująca na szoki występujące w gospodarce oraz jak najprościej skonstruowana. Wszelkie wątpliwości związane z wprowadzeniem i funkcjonowaniem reguły mają być rozwiązywane dzięki przejrzystości sektora. Jej skuteczność zależy zatem nie tylko od specyfiki i konstrukcji, ale również od systemu, w jakim będzie działać. Odpowiednie umocowanie prawne (np. w konstytucji) ma sprawiać, że stanie się przestrzegany przepisem. Towarzyszący temu system kar i obowiązków ma stanowić kolejne narzędzie zapewniające jej właściwe funkcjonowanie.

Spełnienie powyższych warunków nie będzie jednak możliwe, jeśli zabraknie efektywnego poparcia politycznego, które niełatwo jest utrzymać w długim okresie. W szczególności dotyczy to „młodych” systemów demokratycznych, gdzie zmienność polityczna może być znaczna. W tym przypadku efektywność danego rozwiązania nie zależy wyłącznie od jego cech jako narzędzia, ale również od możliwości skutecznego politycznego poparcia. Oddziaływanie polityki w projektowaniu i funkcjonowaniu reguł fiskalnych jest nieodzowne. Istotne jednak jest, aby mimo wszystko próbować eliminować związane z nim wahania funkcjonujących systemów, a przez to zachować stabilność finansów publicznych. Jak pisze M. Belka: „W programie gospodarczym rządu z początku 2002 r. została sformułowana reguła »inflacja +1%«. Tak naprawdę nieważne jest, czy to jest inflacja +1%, czy jakaś inna formuła. Najważniejsze jest to, aby rozpocząć konstrukcję budżetu od strony wydatkowej. Powinny być one [tj. wydatki budżetowe – przyp. autora] bowiem możliwie stabilne, na ile »polityka« pozwoli. Każda reguła jest bowiem próbą realizacji wyżej przedstawionych zasad zdrowych finansów publicznych” (Belka, 2003, s. 32).

Oprócz czynników natury prawnej i politycznej, dla funkcjonowania instytucji (a zatem i reguł) ważne jest także oddziaływanie czynników o charakterze kulturowym. W wyniku tego zastosowanie podobnych, czy wręcz identycznych,

rozwiązań systemowych w różnych państwach może przynieść odmienne rezultaty (Tanzi, 2006, s. 14). Szczególnie jeśli stosuje się reguły na obszarach unii kilku państw, należy uwzględnić powyższy czynnik.

Podsumowując, reguły fiskalne są narzędziem, które wpisuje się w charakterystykę przejrzystej polityki fiskalnej. Bardzo istotne znaczenie ma tu zwiększenie przewidywalności działań prowadzonych w obrębie sektora publicznego, ograniczające możliwości nieodpowiedzialnych zachowań polityków. Pośrednio stosowanie reguł może również wymusić przeprowadzenie niezbędnych reform systemowych. Ustalanie celów funkcjonowania reguł musi być spójne z ich konstrukcją, a zatem skalą oddziaływania. Reguły często tworzą podstawy polityki fiskalnej, jednocześnie wymuszając wysokie standardy informacyjne, aby skutecznie funkcjonować. Sprzyja to wzrostowi przejrzystości polityki fiskalnej.

2. Nowe zarządzanie publiczne

Pojęcia „nowe zarządzanie publiczne” (ang. *New Public Management* – NPM) po raz pierwszy użył C. Hood w 1991 roku (Hood, 1991). Metody zaliczane do NPM stosowano jednak już w trakcie reform administracji publicznej kilku państw w latach 80. (Barzelay, 2001, s. XI–XII; Christensen, Laegreid, 2002, s. 268). Rząd Margaret Thatcher był jednym z pierwszych, który zastosował je w praktyce. Kolejne sukcesy w Nowej Zelandii i Australii spowodowały, że weszły do agend reform administracyjnych wielu państw należących do OECD (Gruening, 2001, s. 2). S. Piotrowski mówi o NPM nawet jako o międzynarodowym ruchu, który jest jednak odmienny np. w Europie i USA. Wśród państw stosujących zasady NPM przy reformie administracji publicznej wymienia się: USA, Australię, Kanadę, Finlandię, Francję, Niemcy, Nową Zelandię, Szwecję i Wielką Brytanię (Piotrowski, 2007, s. 4–5).

Wprowadzane w życie nowe metody zarządzania wywodzą się z odmiennego podejścia do funkcjonowania sektora. Główną rolę odgrywają wskaźniki, modele, normy oraz wielkości ekonomiczne, które nie znajdują miejsca w hierarchicznych strukturach oraz biurokratycznych systemach zarządzania administracją. Odrzucona struktura zastępowana jest najczęściej przez bardziej płaską, która próbuje zaadaptować metody zarządzania stosowane w sektorze prywatnym. Uważa się, że problemy zarządzania w sektorze prywatnym i publicznym są bardzo podobne. Obecnie administracja państwowa staje się skutecznym „przedsiębiorstwem” dostarczającym dobra i usługi publiczne, a obywatele postrzegani są jako klienci (Christensen, Laegreid, 2002, s. 269–270; Pallot, 1998, s. 1). Spłaszczanie hierarchii administracji wpływa na przekazywanie władzy i zadań do jednostek niższych szczebli (np. do samorządów), które poprzez bliższy kontakt z obywatelem lepiej identyfikują jego potrzeby jako klienta. Zwiększenie liczby podmiotów po stronie podaży ma skutkować obniżeniem cen i zwiększeniem jakości.

Jedną z głównych przyczyn zastosowania nowego podejścia były kłopoty związane ze sposobem funkcjonowania struktur administracji i ich wielkością. Wprowadzenie nowych metod miało zwiększać efektywność działań sektora publicznego, co należy łączyć z racjonalizacją w obszarze ilości, jakości oraz kosztów wytworzenia dostarczanych dóbr i usług publicznych. Pochodną prowadzonych zmian może być także zmniejszenie wielkości sektora publicznego czy to przez prywatyzację, czy też przez likwidację niepotrzebnych jednostek.

Prezentowane przez NPM podejście do funkcjonowania sektora publicznego wydaje się być zgodne z omawianą wcześniej charakterystyką przejrzystości. Przede wszystkim nastawienie na klienta wymaga prowadzenia odpowiedniej polityki informacyjnej. Mimo iż trudno w tym miejscu rozstrzygać o jakości generowanej w takim systemie informacji, można przypuszczać, że płaska struktura powinna sprzyjać jej podnoszeniu. Pomaga również precyzyjnie określić rolę, jaką pełni dana instytucja. System ten zdaje się zatem ograniczać oddziaływanie czynnika politycznego, co należy uznać za jego zaletę.

2.1. Charakterystyczne idee, obszary i sposoby analizy

Teoretyczne zagadnienia poprawy jakości zarządzania państwem poruszane w ramach NPM nie są czymś unikatowym. Można tu znaleźć wiele cech wspólnych z odrębnymi podejściami rozwijanymi w ramach m.in. teorii wyboru publicznego, nowoczesnej ekonomii instytucjonalnej, teorii praw własności, klasycznej oraz nowej teorii administracji publicznej, teorii agent-mocodawca, teorii formowania biurokracji czy debiurokratyzacji, mającej swoje korzenie w nurcie dekonstrukcjonizmu i postmodernizmu (Barberis, 1998, s. 454–455; Gruening, 2001, s. 17). Z analiz G. Grueninga wynika, że NPM nie zmienił paradygmatu⁵⁵ stosowanego w naukach behawioralno-administracyjnych. Odmiennie niż w innych podejściach postuluje się wprowadzenie nowych technologii (IT) do procesu zarządzania państwem (Gruening, 2001, s. 18). Mimo wszystko odpowiednie powiązanie stosowanych wcześniej narzędzi powoduje, że uzyskuje się odmienne podejście⁵⁶.

Tym, co wydaje się jednak wyróżnić NPM od tradycyjnego podejścia, jest poszukiwanie odpowiedniej relacji pomiędzy obywatelami i państwem. Odejście od dychotomicznego sposobu myślenia w kategoriach publiczny-prywatny kieruje rozważania na problemy odpowiedzialności sektora publicznego w obszarach: prywatnym, państwowym oraz organizacji nonprofit (Felts, Jos, 2000, s. 530). Tworzenie systemów opartych na podstawach społeczeństwa obywatelskiego służyć ma zarówno samym obywatelom, jak i administracji. Żaden z uczestniczących

⁵⁵ Więcej na ten temat piszą także J.I. Gow i C. Dufour (Gow, Dufour, 2000).

⁵⁶ Opracowanie G. Grueninga (Gruening, 2001) dokładnie omawia ewolucję teorii i metod zarządzania stosowanych w sektorze publicznym w XX wieku. Z punktu widzenia problematyki tej publikacji szczegółowa wiedza na ten temat nie jest potrzebna i zostanie pominięta.

w działalności państwa podmiotów nie zna panaceum na pojawiające się problemy. Najlepszym wyjściem jest współpraca na zasadzie wzajemnego wsparcia (Lehning, 1998, s. 242–243). Potrzeby obywatela jako klienta będą najlepiej zaspokajane, jeśli dobra i usługi publiczne dostarczane są w możliwie konkurencyjny sposób. Konsekwencją jest tworzenie rynków zewnętrznych czy orientacja sektora publicznego na wyniki. Potwierdzenie tego znajduje się w definicji NPM zaproponowanej przez Komitet Zarządzania Publicznego przy OECD. Podkreśla się w niej znaczenie spłaszczania struktury administracji, dzięki czemu możliwe jest znalezienie się bliżej klientów (obywateli) i otrzymywanie od nich informacji zwrotnej (Mathiasen, 1999, s. 92–93). Wszelkie zmiany przeprowadzane w ramach administracji publicznej będą podporządkowane powyższemu podejściu.

W nawiązaniu do tematu pracy omówione zostanie kilka istotnych⁵⁷ postulatów w ramach NPM, które nie są związane z procesem budżetowania oraz metodami rachunkowości omawianymi w jej dalszej części. Pełną listę prezentowanych w ramach NPM postulatów zawiera załącznik 1.

2.2. Politycy a administracja publiczna

Administracja sektora publicznego charakteryzuje się szeregiem specyficznych zależności, które w dużym stopniu wynikają z celów jej działalności oraz uzależnione są od jej struktury. W większości demokratycznych państw pracowników administracji publicznej można podzielić na: polityków i pracowników cywilnych (pracownicy służby cywilnej). Różnica między nimi polega na sposobie oddelegowania do wykonywanych obowiązków. Pierwsi są pośrednio lub bezpośrednio wybierani przez obywateli, a drudzy zatrudnieni niezależnie od czynnika wyborczego czy politycznego. Przedstawiony podział pozwala na klarowne rozdzielenie funkcji i obowiązków, do których przypisuje się stosowne zadania i odpowiedzialność. Politycy wyznaczają cele i kierunki działań, administracja je realizuje. Ich wspólne działania mają służyć społeczeństwu. Naiwnym byłoby jednak twierdzenie, że każdy ze wspomnianych podmiotów posiada tak szeroką perspektywę i samokontrolę, aby podporządkować swoje działania wyłącznie nadrzędnemu celowi, jakim jest dobro społeczeństwa. Pomijając szczegółową dyskusję na ten temat, można bardziej realistycznie założyć, że nieliczni mogą posiadać tak szeroką perspektywę spojrzenia. Większość podmiotów w dużym stopniu kieruje się osobistymi celami. Problemem do rozwiązania pozostaje znalezienie modelu zarządzania strukturą sektora publicznego, który najlepiej odzwierciedlałby panujące w nim zależności. Inaczej ujmując: empiryczne zależności powinny być odnoszone do założeń i charakterystyki teoretycznego modelu, który – jeśli jest do nich dopasowany – będzie implementowany. W ten sposób

⁵⁷ Sporządzony podział jest subiektywny, ale odnosi się do wcześniej prowadzonych rozważań.

zarządzanie sektorem publicznym można oprzeć na podstawach, dzięki którym eliminuje się pewien stopień uznaniowości. W efekcie wprowadza się przewidywalność i buduje reguły, co sprzyja przejrzystości.

Powyższy sposób rozumowania i argumentacji zastosował P. Aucoin⁵⁸. Posługując się przykładem ministrów systemu westminsterskiego, Aucoin uwzględnia dwa modele zarządzania: pierwszy wywodzący się z teorii wyboru publicznego, a drugi oparty o teorię agent–mocodawca. Na gruncie teoretycznym odrzuca pierwszy model na korzyść drugiego. Pokazuje, że w tradycyjnym biurokratycznym systemie, gdy poszczególni ministrowie nie są w stanie zapewnić jasnych politycznych wytycznych dotyczących działań administracji, może dojść do formułowania polityki w ramach funkcjonującej administracji (Aucoin, 1990, s. 35–37). W rezultacie biurokracja niższego stopnia zajmuje się kreacją, a nie wykonywaniem postanowień rządzących. Tymczasem to politycy mają społeczny mandat do sprawowania władzy, z której są rozliczani. Przejęcie obowiązków jest wynikiem przyjęcia złego modelu zarządzania. W rezultacie sektor publiczny działa nieefektywnie. Zamienione zostają również role poszczególnych podmiotów, co nie sprzyja przejrzystości.

Pomijając dyskusję na temat zasadności konkluzji zaproponowanej przez P. Aucoina (Barzelay, 1999, s. 188–204), warto przyjrzeć się sposobowi argumentacji prowadzonej w ramach nauk administracyjno-behawioralnych. Przede wszystkim należy starać się wypracować obiektywny mechanizm rozstrzygania sporów. Dzięki niemu będzie możliwe wybranie odpowiedniej teorii, którą następnie powinno się stosować w praktyce. Dobór narzędzi będzie kolejnym etapem oraz wynikiem przyjętej teorii (modelu zarządzania). Schemat powyższego działania można sprowadzić do kilku logicznych kroków. Ich przykład został oparty na pracach M. Barzelaya (Barzelay, 1999; 2001).

Przyjmuje się, że dana teoria zarządzania sektorem publicznym jest zbiorem twierdzeń popartych przez pewne podstawy (gwarancje). Inaczej ujmując, twierdzenia danej teorii wywodzone są ze zbioru podstaw, które mają empiryczną weryfikację. Powyższe formalnie zapisuje się w postaci równania:

$$(3.1) \quad T = A(*),$$

gdzie:

T – teoria,

* – zbiór podstaw (gwarancji),

A – empiryczne uzasadnienie (argumentacja) związku pomiędzy zbiorem podstaw a twierdzeniem⁵⁹.

⁵⁸ Jego prace stanowią ważny punkt odniesienia do opracowań i argumentacji dotyczących NPM. Omawiane są w nich przykłady takich państw, jak: Nowa Zelandia, Australia czy Wielka Brytania. Więcej na ten temat oraz o tym, w jaki sposób używa się argumentów w teorii NPM, można znaleźć u M. Barzelaya (Barzelay, 1999).

⁵⁹ Wydaje się, że możliwa byłaby tu również zależność funkcyjna. Nie akcentuje się tego jednak w oryginalnym przykładzie.

Z równania (3.1) wynika, że punktem wyjścia prowadzonej analizy jest sporządzenie zbioru podstaw teoretycznych. Następnie należy empirycznie uzasadnić ich związek z badaną teorią. Kontynuując rozważania nad przywoływanym wcześniej przykładem P. Aucoina, dotyczącym zależności pomiędzy administracją i politykami, można przyjąć, że zbiór podstaw stanowią przykładowo następujące stwierdzenia:

- rządy są rządami partyjnymi, ale muszą być odpowiedzialne;
- odpowiedzialność polityczna wymaga, aby ministrowie formułowali i wdrażali politykę przy pomocy podległych im służb administracyjnych, a z prowadzonych działań byli rozliczani przed parlamentem;
- niezależna politycznie administracja, w której możliwy jest awans zawodowy, jest niezbędna dla dobrego funkcjonowania rządów;
- administracja podlega politycznemu nadzorowi (tzn. podlega ministrowi);
- dominuje struktura hierarchiczna administracji.

Po zdefiniowaniu zbioru podstaw, kolejnym krokiem jest sprawdzenie możliwości ich spełnienia w ramach różnych teorii. Przykładowe teoretyczne ramy składające się z referencji⁶⁰ wybranych teorii zawiera tabela 4.

Tabela 4. Referencje tworzące ramy teorii

Teoria agent-mocodawca (ang. principal-agent theory – PAT)	Teoria uczącej się administracji publicznej (ang. progressive public administration – PPA)	Teoria zarządzania sektorem publicznym (ang. theory of public management policy – PMP)
<ul style="list-style-type: none"> • mocodawca • agent • działania • struktura decyzyjna • problem agencji • kontrakty motywacyjne • wyniki • nagroda • indywidualizm 	<ul style="list-style-type: none"> • ministrowie • służba cywilna • działania • delegacja • plany i budżety • wykorzystanie zasobów • odpowiedzialność • hierarchia 	<ul style="list-style-type: none"> • ministrowie • służba cywilna • działania • delegacja • problem agencji • umowy nastawione na wyniki działalności • wyniki • użycie zasobów • odpowiedzialność • hierarchia

Źródło: M. Barzelay, *How to Argue about the New Public Management*, 1999, s. 200.

Możliwy jest przypadek, że założone podstawy będą się mieścić w ramach wszystkich analizowanych teorii⁶¹. Otrzymuje się wtedy:

⁶⁰ Przez referencje rozumie się hasła i narzędzia, które są charakterystyczne dla danej teorii.

⁶¹ Możliwy, choć zapewne rzadki, jest przypadek uzasadnienia w obrębie wyłącznie jednej teorii. Stanowi jednak uproszczenie bardziej skomplikowanych problemów.

$$(3.2) \quad T = A(\text{PTA}, \text{PPA}, \text{PMP})$$

lub np. tworzą połączenie dwóch teorii:

$$(3.3) \quad T = A(\text{PTA}, \text{PMP}).$$

Ostatnim etapem jest empiryczne uzasadnienie określonych teoretycznych ram. Polega to na analizie ich podstaw oraz twierdzeń w odniesieniu do rzeczywistych przykładów administracji państw⁶². Odrzucenie większej części teoretycznych podstaw powoduje eliminację danej teorii. Natomiast spełnienie większości z nich, najpierw w stosunku do tworzonych ram teorii, a następnie w praktyce, będzie skutkowało akceptacją danego teoretycznego modelu (Barzelay, 1999, s. 201–207).

Powyższy sposób analizy może być wykorzystany do poszukiwania modelu funkcjonowania administracji publicznej danego państwa. Z definicji przejrzystości polityki fiskalnej wynika, że określenie sposobu działania, zdefiniowanie pełnionych ról czy przyjętej przez podmioty odpowiedzialności sprzyja przejrzystości tworzonych systemów. Przyjęcie danego modelu pomaga w zrozumieniu funkcjonowania systemu. Sam model nie będzie jednak determinował zachowań podmiotów funkcjonujących w jego ramach. Zrozumienie funkcjonowania modelu umożliwi jednak wprowadzenie dodatkowych ograniczeń czy reguł, które następnie pozwolą na odpowiednie sterowanie zachowaniami podmiotów. Istnieją bowiem w sektorze publicznym obszary, które należy w sposób szczególny kontrolować.

2.3. Odpowiedzialność w sektorze publicznym

Odpowiedzialność (ang. *accountability*) – rozumiana jako zbiór procedur, dzięki którym posiadający i wykorzystujący władzę pozostają pod nadzorem obywateli – uważana jest za jeden z podstawowych czynników wpływających na jakość rządzenia (zarządzania) sektorem publicznym w państwach demokratycznych. Bezpośrednia weryfikacja ludzi władzy następuje przez mechanizm wyborczy. Poza nią istnieją jeszcze metody pośrednie, które realizuje się poprzez prawne instytucje służące obywatelom, takie jak sądy, różnego rodzaju trybunały administracyjne etc. (Aucoin, Heintzman, 2000, s. 45–46).

Bardziej ogólną, choć podobną, definicję proponuje OECD. Odpowiedzialność jest zbiorem związków czy zależności funkcyjnych dwóch partii (podmiotów), gdzie jedna z nich nadaje (przyznaje) drugiej władzę pod pewnymi warunkami, które partia przyjmująca władzę musi brać pod uwagę, gdy ją posiada i jej używa

⁶² Wymagane jest, by badanie obejmowało grupę państw. Spełnienie wymogów przynajmniej w jednym z nich traktowane jest jako warunek przyjęcia danego modelu. Można mówić wtedy o wzorcu.

(OECD 2002, s. 3). Niedostosowanie się do tych warunków pociąga za sobą skutki, których forma będzie zależała od formy współzależności.

Istniejące zależności mogą wynikać z prawnych (umownych) podstaw czy obejmować tradycje i zwyczaje. Wielkości te trudno wtedy rozważać w jednym kontekście, zwłaszcza gdy tradycje i zwyczaje nie posiadają formalnego charakteru, a stanowią ważne podstawy w działaniu danej instytucji. Nie dziwi więc, że P. Barberis, mówiąc o odpowiedzialności jako punkcie rozważań, używa stwierdzenia „pełnego pułapek (przebiegłego) tematu” (ang. *tricky subject*). Podkreśla również znaczenie jej nienamacalnego, dyskrejonalnego charakteru w codziennym rządzeniu (Barberis, 1998, s. 451).

Złożoność problematyki odpowiedzialności podmiotów wymagałaby zatem częściowej analizy. Wybór danego kryterium (czy ustanowienie ram analizy) ułatwia prowadzone rozważania oraz zawęża pole ewentualnej dyskusji. Ilość kryteriów czy stworzonych podziałów może być dowolna. Ważne jest, aby poruszać się w ramach wyznaczonego schematu.

Interesujący teoretyczny podział zaproponowali P. Aucoin i R. Heintzman (Aucoin, Heintzman, 2000, s. 47–54). Rozpatrują oni odpowiedzialność w trzech wymiarach, w obrębie których formułuje się argumenty oraz rekomendacje. Składają się na nią:

- kontrola przez władze publiczne nadużyć i złego zarządzania;
- pewność właściwego używania zasobów publicznych oraz przestrzeganie prawa i zasad przez służby publiczne;
- promowanie uczenia się i zachęcanie do ciągłej poprawy sposobu sprawowania władzy i zarządzania w sektorze publicznym.

Poprawa odpowiedzialności ma być jednym z głównych czynników wpływających na zwiększenie efektywności i wyników działania sektora publicznego. W aspekcie kontroli zwraca się uwagę na odejście od zbiurokratyzowanych i hierarchicznych struktur administracji. Mimo ich relatywnie łatwej kontroli, gdyż skupiają decyzje w jednym miejscu, nastawione są one na przestrzeganie procedur oraz ograniczanie nakładów (ang. *inputs*). Jakkolwiek istnieje potrzeba zabezpieczenia nakładów i procedur, nie zmniejsza to ryzyka wystąpienia nieefektywnych działań w obrębie sektora. Mimo że kontroluje się ich wytwarzanie, nie wyeliminuje się w ten sposób możliwości dostarczania dóbr i usług publicznych niestanowiących pożytku dla społeczeństwa. Dodatkowo, tak działająca administracja jest bardzo mało elastyczna. Ze względu na skupianie się na wewnętrznych działaniach, nie reaguje na zmieniające się otoczenie.

Poszukując alternatyw, należy odwołać się do nowoczesnych metod zarządzania. Oferowane w ramach NPM rozwiązania przenoszą ciężar kontroli na produkcję (ang. *outputs*). To też nie eliminuje ryzyka nieefektywnego działania, ale uelastycznia system, sytuując odpowiedzialność na poziomie mikrozarządzania. W efekcie łatwiej jest dostosować wytwarzane produkty do potrzeb społecznych. Przejście na wąsko zakreślony poziom mikro sprzyja ponadto

egzekwowaniu odpowiedzialności menedżerów. Ich motywacje powinny być tak ukierunkowane, aby obsadzać stanowiska kompetentnymi pracownikami. Ocena menedżerów, oprócz odgórnej, zostaje rozszerzona na podległych im pracowników oraz klientów. Możliwość oddziaływania pracowników na menedżerów wpływa korzystnie na zapewnienie odpowiedniego środowiska pracy w danej organizacji oraz motywuje do dobrego zarządzania. Uwypuklenie znaczenia klientów (obywateli) ma służyć zwiększeniu możliwości ewaluacji działań sektora, a przez to lepiej dostosować jego działania do potrzeb społecznych. Oba czynniki zwiększają odpowiedzialność w obrębie działań służb publicznych. Mimo to nie należy wyobrażać sobie, że tworzone w nurcie NPM systemy oparte na wynikach eliminują nadużycia. Takie twierdzenie byłoby nieprawdziwe. Wydaje się jednak, że wymuszenie właściwej odpowiedzialności menedżerów może je minimalizować.

Rozważania dotyczące kontroli uzupełnia analiza wykorzystania zasobów publicznych. Próbując zobrazować sedno problemu, należy odwołać się do przekonania, że za nieefektywnościami w sektorze publicznym zawsze stoi osoba odpowiedzialna. Oczywiście jest to wzorec, który w rzeczywistym świecie może nie znaleźć szerokiego odzwierciedlenia. Mimo wszystko należy eliminować przypadki, w których za wszelkie niepowodzenia obwinia się system, a przez to ucieka się od osobistej odpowiedzialności. Za działaniem instytucji stoi człowiek, bo to ludzie wymyślają systemy. Brak nieomyślności nie powinien usprawiedliwiać błędów i uniemożliwiać ponoszenia za nie odpowiedzialności.

Promowanie uczenia się oraz poprawy funkcjonowania sektora publicznego uważane jest za istotny czynnik, choć nieraz sprzeczny z poprzednimi wątkami dotyczącymi odpowiedzialności. Przede wszystkim proces uczenia się nie jest wolny od błędów i wymaga elastycznego podejścia do ich popełniania, co może wybiegać poza ramy wyznaczone kontrolą. Przeprowadzając jakiegokolwiek zmiany czy reformy w obrębie sektora publicznego, wkracza się w nowe obszary. Zawsze można wtedy sformułować zarzut wobec rządzących, że dane działania mogły być lepiej przeprowadzone. Wyjściem z sytuacji jest odwołanie się do uniwersalnych twierdzeń czy logiki przeprowadzonych działań. Zwłaszcza przy podejściu opartym na wynikach, należy pamiętać o podstawowej zasadzie ekonomii, czyli zasadzie racjonalnego gospodarowania. Przy danym efekcie minimalizuje się nakład bądź przy danym nakładzie maksymalizuje efekt. Jeśli próbuje się robić obie rzeczy równocześnie, nie będzie to miało nic wspólnego z racjonalnością czy efektywnością. Brak wskazania błędów w podstawowych założeniach czy logice podjętych działań powinien być argumentem świadczącym o odpowiedzialności decydentów. Powstałe błędy mogą wynikać z procesu uczenia się. W takim przypadku warto również odwoływać się do porównań międzyokresowych tworzonych systemów, powinny one jednak uwzględniać wszelkie ograniczenia.

Tabela 5. Podział odpowiedzialności w sektorze publicznym

KTO	ZA CO	KOMU, CZEMU	JAK	JAKIE WYNIKI
Ministrowie	Prawodawstwo	Opinia publiczna	Wybory	Wyjaśnienie
	Polityka	Premier	Debata i pytania parlamentu	Informacje
	Systemy	Parlament	Listy parlamentarzystów	
			Ocena sądu	Uznanie (ang. <i>acknowledgement</i>)
Kierownicy administracji	Funkcjonowanie administracji	Wybrane komisje	Inkwizycja	Analiza
	Uznaniowość administracji		Roczne raporty	
		Finanse, VFM*	Rzecznik praw obywatelskich	Karta praw obywateli
	NAO**		Cele/kontrakty	Zadośćuczynienie
	Indywidualni obywatele	FMI	Aprobata	

Źródło: P. Barberis, *The New Public Management and a New Accountability*, 1998, s. 466.

Zacieniowane obszary leżą wyłącznie w gestii odpowiedzialności ministrów, przekreślone wskazują na możliwość występowania współodpowiedzialności, natomiast przezroczyste pozostają wyłącznie w gestii kierowników administracji.

* *Value for money* – metoda wyceny, określająca wartość aktywów; ma w najlepszy sposób odzwierciedlić ich rzeczywistą wartość.

** *National Audit Office* – narodowa instytucja odpowiedzialna za audyt.

Analizując problematykę odpowiedzialności podmiotów, warto stworzyć modele (schematy) odwołujące się do istniejących empirycznych zależności. Teoretyczne odwzorowanie ram działania pomaga w argumentacji czy skłania do dalszej dyskusji nad stworzonym systemem. Wzorując się na ministerialnym systemie rządów w Wielkiej Brytanii, interesujący przypadek omawia P. Barberis (Barberis, 1998, s. 466). Przedstawia go tabela 5. – wskazuje obszary odpowiedzialności ministrów i kierowników służby cywilnej. Barberis podkreśla jednak, że jest to wyłącznie narzędzie referencyjne, które ma prowokować dalsze dyskusje.

Odpowiedzialność zostaje podzielona na obszary, dotyczące tego kto odpowiada, za co, przed kim odpowiada, w jaki sposób i jakie są wyniki. Podlegają jej dwa podmioty: ministrowie i kierownicy administracji. Następnie przypisuje się im zadania i obowiązki, które wypełniają (powinny wypełniać) określone służby publiczne. Odpowiednio oznaczone obszary oznaczają wyłączną odpowiedzialność lub współodpowiedzialność. W przypadku współodpowiedzialności należy

odwoływać się do bardziej szczegółowych regulacji precyzujących jej podział. Dla pozostałych odpowiedzialność jest jasno określona. Wystąpienie w danym obszarze nieprawidłowości pozwala wtedy z łatwością wskazać na podmiot, który zawinił.

Tworzenie takich narzędzi precyzuje zakres odpowiedzialności oraz wspomaga proces zarządzania. Wydaje się również, że może stanowić dobry punkt wyjścia do dyskusji nad zmianami w sektorze publicznym. Przede wszystkim zmniejszanie obszarów wzajemnej odpowiedzialności będzie istotne dla zwiększania przejrzystości prowadzonej polityki.

2.4. Zlecenie zadań firmom zewnętrznym

Położenie nacisku na rynkowe zasady funkcjonowania sektora publicznego powoduje, że wprowadzane reformy decentralizują strukturę sektora oraz sprzyjają prywatyzacji obszarów dotychczas zarezerwowanych wyłącznie dla działalności państwa. Każde z demokratycznych państw świata pozwala, w mniejszym lub w większym stopniu, na współpracę między sektorem prywatnym i publicznym (Nemec, Meričková, Vitek, 2005, s. 638). Zlecenie zadań firmom zewnętrznym (ang. *contracting out*, *outsourcing*)⁶³ jest jedną z najczęściej stosowanych metod prywatyzacji, gdyż pozwala na zachowanie prawa własności przez podmiot publiczny przy jednoczesnej możliwości publicznego nadzoru (van Johnson, Seidenstat, 2007, s. 233–235). Celem działania jest dostarczenie dóbr i usług publicznych w sposób bardziej efektywny. Najczęściej oznacza to zwiększenie produktywności (np. przez obniżkę kosztów) przy jednoczesnym zachowaniu czy wzroście jakości.

Mimo wielu zalet takiego działania, nie należy zapominać, że są obszary gdzie rynek prywatny nie jest w stanie funkcjonować efektywnie. Wybór, co można a czego nie należy zlecać sektorowi prywatnemu, będzie uzależniony od wielu czynników, które nie zawsze posiadają charakter ekonomiczny⁶⁴.

Stosowanie kontraktów zewnętrznych może przynieść różne efekty, gdyż jest uzależnione od stopnia rozwoju gospodarczego państwa. Próba adaptowania rozwiązań stosowanych w gospodarkach wysoko rozwiniętych może nie przynieść zamierzonych efektów w przypadku państw rozwijających się (Nemec,

⁶³ Przez *contracting out* rozumie się dostarczanie przez firmy zewnętrzne dóbr i usług publicznych poprzednio wykonywanych przez podmioty sektora. Wiąże się to także z prywatyzacją, polegającą na przekształceniu podmiotu publicznego w spółkę, która staje do przetargu o dostarczanie danego dobra czy usługi. Stworzona spółka może być kontrolowana przez państwo, co pozwala wpływać na proces wytwarzania dostarczanych dóbr i usług. Przez *outsourcing* rozumie się wyłączenie poza strukturę sektora publicznego procesów istotnych, ale nie kluczowych dla jego działalności. Zlecane są one firmom zewnętrznym, zamiast wykonania ich przez podmioty sektora. W tym przypadku nie ma się jednak wpływu na proces wytwarzania danego dobra czy usługi.

⁶⁴ Szerszą analizę prowadzi Ch.T. Goodsell (Goodsell, 2007).

Meričková, Vitek, 2005, s. 639). Każde narzędzie powinno być zatem dostosowane do lokalnych warunków. Wśród czynników, które należy uwzględnić, wymienia się m.in.:

- poziom konkurencyjności gospodarki;
- jakość administracji publicznej;
- jakość systemu demokratycznego;
- jakość regulacji prawnych.

Powyższe wielkości kształtowane są na przestrzeni lat i podlegają powolnej ewolucji. Zapewnienie przejrzystości prowadzonej polityki może przyspieszyć proces przekształceń, a zatem sprzyjać efektywnemu wprowadzaniu kontraktowania zewnętrznego. Z pewnością jednak działania na styku sektora publicznego i prywatnego powinny podlegać publicznej ocenie.

2.5. Krytyka nowego zarządzania publicznego

Krytykę NPM można podzielić na dwie zasadnicze części. Pierwsza odnosi się do jej czysto teoretycznych korzeni, czyli funkcjonowania jako paradygmatu. Druga skupia się na kwestionowaniu efektywności narzędzi i postulatów formułowanych w ramach NPM.

Funkcjonowanie NPM jako nowego paradygmatu zostało ogłoszone przez OECD, jednak można znaleźć opracowania, w których podważa się takie podejście. Na uwagę w szczególności zasługuje analiza pojęcia paradygmatu zaproponowana przez Thomasa Kuhna (Lynn Jr., 1998, s.115–116; Mathiasen, 1999, s. 92, 95–96). Osiągnięcie rangi paradygmatu, zwłaszcza w naukach społecznych, mocno oddziałuje na postrzeganie danej teorii. Jej implementacja staje się wtedy czymś naturalnym. Odrzucenie oznaczałoby swoiste zaprzepaszczenie najnowszych osiągnięć nauki. Teoretyczny spór, czy NPM jest czy nie jest paradygmatem, nie ma jednak zasadniczego znaczenia dla implementacji wykorzystywanych narzędzi oraz postulatów zaproponowanych w ramach funkcjonującej teorii. Z punktu widzenia tematu pracy większe znaczenie ma krytyka odnosząca się do samego zastosowania instrumentów czy metodologii NPM.

D.G. Mathiasen podkreśla, że stosowane narzędzia nie będą działały tak samo w każdym państwie. Muszą być dostosowane do jego specyfiki, co skutkuje dużą różnorodnością rozwiązań (Tamże, s. 91–92). Trudno wtedy wyodrębnić ich jednolity trzon, co nie sprzyja empirycznej weryfikacji teoretycznych założeń. Poza brakiem teoretycznych ram stosowanych instrumentów, kwestionuje się ich charakter. Odejście od tradycyjnych metod napotyka na problem braku mierzalności (Lynn Jr., 1998, s. 117). Teoretycznie istotne czynniki napotykają barierę empirycznej weryfikacji lub wymagają pośrednich form ewaluacji. Problem ten jednak zmniejsza się wraz z upływem czasu. Nabyte doświadczenia oraz rozwój nauki pozwalają spojrzeć na sporne zagadnienia z innej perspektywy. Wydaje się, że jednym ze sposobów

rozwiązania powyższych problemów jest szersze stosowanie zasad przejrzystości. Powinno to sprzyjać zarówno prowadzeniu empirycznej weryfikacji teoretycznych założeń, jak i rozwiązywać problemy pomiaru ich efektów.

3. Budżetowanie i księgowość

Przeniesienie akcentu zarządzania i kontroli ze strony kosztowej na wynikową działalność sektora publicznego wpływa na zmianę stosowanych narzędzi rachunkowości. Poniżej przedstawione narzędzia wpisują się w omówione do tej pory nowe metody zarządzania. Mimo iż trudno jest znaleźć jednolity wzorzec omawianych instrumentów, istotne jest posiadanie ogólnej wiedzy w tym zakresie. Na jej podstawie można następnie dostosowywać konkretne rozwiązania do własnych potrzeb. Poniższa analiza ma na celu wskazać główne cechy i charakterystyki prezentowanych narzędzi.

Formalnie budżet jest zbiorem dochodów i wydatków, do których rząd ma prawo i które chciałby zrealizować w danym okresie (von Hagen, Harden, 1996, s. 5). Z przedstawionej definicji wynika, że choć dokument budżetu jest dokumentem finansowym i zawiera kategorie ekonomiczne, to jednak są one ściśle powiązane z formalnoprawnymi wymogami jego tworzenia i realizacji. Jak podkreśla M. Dąbrowski: „Przygotowanie budżetu odbywa się zawsze w określonym kontekście prawnym i instytucjonalnym” (Dąbrowski, 1993, s. 7). Możliwa jest zatem sytuacja, w której z finansowego czy koncepcyjnego punktu widzenia dwa budżety są identyczne, jednak ich sposób oddziaływania na gospodarkę może być różny. Będzie miał na to wpływ stworzony proces budżetowy oraz jakość obsługujących go instytucji. W pierwszym przypadku należy uwzględnić takie czynniki, jak: uwarunkowania o charakterze politycznym obejmujące wiarygodność czy względy strategiczne oraz możliwość wystąpienia niekompletnej informacji (de Crombrugghe, 1995, s. 5). W drugim przypadku chodzi o sprawność i efektywność aparatu państwa. Jak przekonuje B. Grabowski: „Rządowy pakiet anty kryzysowy został zaprezentowany jesienią, formę ustawy przyjął wiosną, a jeszcze nie został wprowadzony w życie. A ile czasu minęło od zaprzysiężenia Baraka Obamy do uchwalenia pakietu stymulowania gospodarki o wartości 800 mld dol., czyli 6 proc. PKB? Miesiąc. To świadczy o efektywności tamtejszej administracji. Intelktualnie pakiet polskiego rządu jest dobry, ale to wszystko rozbija się o aparat państwa” (Grabowski, 2009, s. B16).

Znaczenie budżetu państwa jako instrumentu polityki fiskalnej jest kluczowe, za czym przemawiają przynajmniej dwa argumenty:

- Poprzez budżet decyduje się o przeznaczeniu określonych kwot na konkretne wydatki czy zebranie danych dochodów, co w szczególności ma istotne znaczenie dla ich beneficjentów czy płatników (w przypadku centralnego budżetu państwa całość sięga nawet kilkudziesięciu procent PKB).
- Istnieje dość powszechne przekonanie, że poszczególne fragmenty budżetu (np. wydatki) oddziałują w określony sposób, przez co pozwalają osiągać

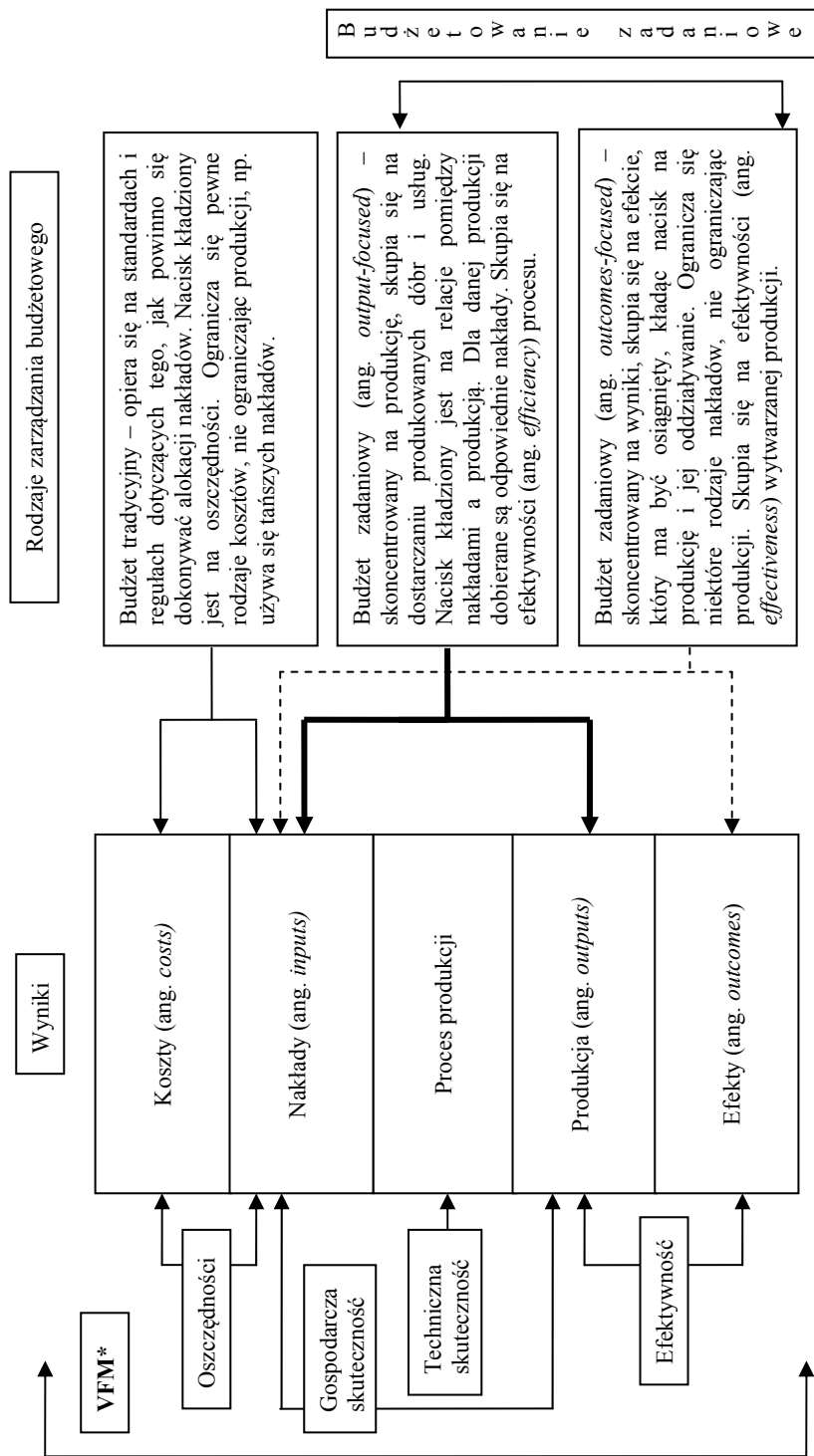
zamierzone cele. Jeśli tak, to zmiany w sposobie projektowania, a następnie zmiany struktury budżetu muszą wpływać na sposób jego oddziaływania. Musi istnieć możliwość przewidywalnej zmiany prowadzonej w ramach budżetu polityki, która będzie uzależniona od formalnych reguł rządzących procesem projektowania, ustalania oraz wykonania ustawy budżetowej.

Po raz kolejny istotny jest szeroko rozumiany proces budżetowy, który składa się z systemu zasad postępowania jego uczestników. Dokument budżetu, będący efektem prac wielu podmiotów (osób), pokazuje jedynie to, co zostało ustalone i co może być realizowane, pomijając proces dochodzenia do zapisanego rozwiązania. Zasady towarzyszące tworzeniu i realizacji budżetu będą miały istotne znaczenie dla sposobu jego oddziaływania, który nie ogranicza się wyłącznie do finansowego wymiaru danego dokumentu. Zapisane wielkości powinny się przybliżać w maksymalnym stopniu do szacunków wynikających z prognoz. Można tu stosować ostrożne podejście i podawać niedoszacowane prognozy strony dochodowej lub tworzyć specjalne rezerwy na nieprzewidziane wydatki. Nie sprzyja to przejrzystości opracowywanych dokumentów, wydaje się jednak mniej szkodliwe niż niejasne przesuwanie środków między danymi pozycjami, czy po prostu rozmiękczenie ograniczeń budżetowych przez niemożność wyegzekwowania należnych dochodów (Neneman, Sowa, 2002, s. 105–128). Im dokładniejszy budżet oraz towarzysząca mu informacja, tym mniejsze prawdopodobieństwo wystąpienia takich nieefektywności. Uogólniając: im większa przejrzystość procesu tworzenia i realizacji budżetu, tym lepsza jakość opracowywanych dokumentów. Sprzyja temu stosowanie nowoczesnych metod budżetowania.

Analiza dokumentów księgowych podmiotów sektora publicznego powinna umożliwiać określenie ich sytuacji na podstawie zapisanych danych finansowych. Odpowiednio dobrane metody rachunkowości mają zapewnić jak najwierniejszy obraz sytuacji finansowej podmiotów. Rzetelna informacja jest niezbędna dla właściwego procesu zarządzania. Księgowość ma być tu narzędziem wspomagającym procesy zarządzania. Prezentacja tej informacji powinna być wynikiem przyjętych standardów. One powinny stanowić punkt odniesienia, gdyż na tym etapie decyduje się o celach i rezultatach funkcjonowania sektora publicznego. Do sformułowanych celów dobiera się następnie metody i narzędzia ich osiągnięcia. Należy jednak pamiętać o istniejącym otoczeniu instytucjonalnym, które warunkuje skuteczność wprowadzanych rozwiązań.

Rysunek 3. przedstawia koncepcje wyników dla różnych systemów budżetowych. Wybór danego celu działalności jednostek sektora warunkuje odpowiednie standardy budżetowe. Tradycyjne metody księgowe kładą nacisk na alokację kosztów dokonywanych operacji. Jeśli celem jest ich minimalizacja, najlepiej skorzystać z takiego rozwiązania. Będzie ono jednak pomijać zasadność produkcji danego dobra bądź usługi. Oznacza to, że ograniczona zostanie możliwość oceny, czy produkowane dobra i usługi są przydatne. Można jednak przypuszczać, że będą produkowane tanio.

Rysunek 3. Koncepcje wyników dla różnych systemów budżetowych

* wart swojej ceny (ang. *value for money*)Źródło: J. Diamond, *Establishing a Performance Management Framework for Government*, 2005, s. 5.

Odmiernym celem służą nowoczesne metody księgowo, wykorzystujące budżetowanie zadaniowe. Może ono przybierać różne formy. Na rysunku 3. zostały przedstawione metody odnoszące się do produkcji i wyników dla różnych systemów budżetowych. W pierwszym przypadku głównym przedmiotem zainteresowania pozostaje proces produkcji i jego efektywność. Produkowane dobra i usługi mają spełniać odpowiednie standardy, co ogranicza ich wolumen. W drugim przypadku skupia się uwagę na efektach, jakie osiąga się w wyniku produkcji dóbr i usług publicznych. Można zakładać, że wytwarzana produkcja publiczna ma oddziaływać na gospodarkę w taki sposób, aby osiągać zakładane cele prowadzonej polityki.

Jakkolwiek istotne jest znaczenie odpowiedniej kontroli nakładów (ang. *inputs*), produkcji oraz efektów (ang. *outputs and outcomes*), nie powinny pozostawać one wyłącznie przedmiotem uwagi menedżerów czy politycznych decydentów sektora publicznego (Andrews, 2005, s. 31–33). Wprowadzane metody mają także ułatwiać funkcjonowanie podmiotów sektora publicznego oraz zwiększać jego efektywność. Nie należy tego jednak robić za wszelką cenę. Nowoczesne narzędzia wymagają nowoczesnych instytucji, które buduje się przez wiele lat. Wydaje się, że dobrym rozwiązaniem jest systematyczne wdrażanie nowych rozwiązań, powoli dostosowując do nich stare czy systematycznie je likwidując.

Aby systemy budżetowe funkcjonowały sprawnie, trzeba w precyzyjny sposób określić odpowiedzialność i obowiązki poszczególnych podmiotów. Nie można tego dokonać na raz. Warto w tym miejscu skorzystać z doświadczeń innych państw, czy po prostu odwołać się do funkcjonujących międzynarodowych standardów. Dzięki nim możliwe jest wypracowanie ram działania, do których dostosuje się szczegółowe rozwiązania. Modele budżetowania zadaniowego w rozwiniętych krajach OECD oparte są najczęściej na pięciu kluczowych elementach (Diamond, 2002, s. 12):

- jasno sprecyzowanych *ex ante* rezultatach, które ma osiągnąć dany podmiot czy jednostka sektora publicznego⁶⁵;
- przekazaniu takiego stopnia władzy w podejmowaniu decyzji poszczególnym podmiotom (jednostkom), aby mogły autonomicznie wykonywać zleczone zadania w celu uzyskania określonych rezultatów;
- systemie motywacji i kar dla podmiotów (jednostek), aby działały w interesie rządu (publicznym);
- jasnym procesie oceny wyników działalności, zawierającym informacje *ex post* odnoszące się do aktualnych wyników działalności względem początkowych założeń;
- uzgodnionym *ex ante* umowom dotyczącym zbierania informacji potrzebnych do oceny wyników prowadzonej działalności.

⁶⁵ Chociaż mowa jest o podmiotach sektora publicznego, odpowiedzialność za ich wyniki spada na kadrę zarządzającą daną jednostką. Z wyników działalności rozliczani mają być ludzie reprezentujący dany podmiot.

Z powyższej listy wynika, że niezbędne jest przede wszystkim określenie celu działania podmiotu publicznego (sprecyzowane *ex ante* rezultaty). Kolejne etapy postępowania podporządkowane są pierwszemu punktowi. Systemowo należy zapewnić jak najlepsze warunki (stworzyć odpowiednie instytucje oraz dobrać narzędzia), aby spełnić zakładane cele (najczęściej polityczne). Truizm tego stwierdzenia nie zapewnia jednak jego przestrzegania w praktyce funkcjonowania sektora publicznego. Poza tym przestrzeganie wymienionych zasad wymaga implementacji międzynarodowych standardów rachunkowości lub stworzenia na ich podstawie własnych.

3.1. Budżet zadaniowy

Budżetowanie zadaniowe (ang. *performance budgeting*) nie jest wynalazkiem końca XX wieku. Po II wojnie światowej zwracano już na nie uwagę, jako na narzędzie lepszego zarządzania sektorem publicznym. Ponowny rozkwit idei nastąpił jednak dopiero w latach 90. (Herzog, 2006, s. 73–74).

Jak wcześniej podkreślano, budżetowanie zadaniowe ocenia wyniki działalności, odnosząc je do zakładanych celów. W centrum zainteresowania pozostają formy aktywności danej organizacji, które łączone są z przypisanymi im zasobami (Finkler, 1991, s. 401). W skrócie można powiedzieć, że łączy się decyzje dotyczące wydatków (nakładów) z oczekiwanymi wynikami działalności. Natomiast od strony technicznej, jak pisze R.J. Herzog (Herzog, 2006, s. 74), budżetowanie zadaniowe odpowiada na kilka pytań:

- Co jest planowane?
- Dlaczego jest planowane?
- Ile będzie kosztować?
- Kiedy będzie dostarczone?
- Jakie zasoby (ludzkie, finansowe, technologiczne etc.) będą potrzebne?
- Jaki będzie końcowy rezultat?

Metody i działanie budżetowania zadaniowego łatwo jest wyjaśniać, ale znacznie trudniej wprowadzić. Dlatego każde państwo stosuje różne odmiany metod budżetowania, które dopasowuje do swoich potrzeb. Najczęściej łączy się to ze sposobem wykorzystywania budżetu w dwojaki sposób. Po pierwsze, jako narzędzia analitycznego zapewniającego dodatkowe informacje, po drugie, jako podstawę do alokacji zasobów (Schick, 2007, s. 122). W ostatnim przypadku budżet zadaniowy jest narzędziem podejmowania decyzji opartym o reguły, gdzie do wyznaczonych wyników dobiera się odpowiednie zasoby.

Mimo wszystko nowe metody wymagają użycia tradycyjnego budżetu i powinny być taktowane jako końcowy, a nie początkowy etap procesu. Brak kosztowej (dochodowej) strony, ze względu na podejście wynikowe, powoduje, że budżetowanie zadaniowe powinno raczej uzupełniać tradycyjne metody, niż je

zastępować (Herzog, 2006, s. 87). Informacje zawarte w dodatkowych materiałach stanowią cenne źródło dla merytorycznej dyskusji dotyczącej alokacji zasobów. Są również dodatkowym zasobem informacji wspomagającej procesy zarządzania. Znajdujący się w załączniku 2. prosty przykład pokazuje, jakie dodatkowe informacje można uzyskać i w jaki sposób.

Z dotychczasowych rozważań można wnioskować, że istotą nowych metod budżetowania jest uzyskanie dodatkowych informacji. Umiejętne ich wykorzystanie może w znaczący sposób przyczynić się do poprawy jakości i efektów zarządzania sektorem. Wynika to z charakterystyki tworzonych systemów. Nie bez znaczenia pozostają również doświadczenia związane z ich stosowaniem. Niedoceniany przez lata w sektorze prywatnym proces budżetowania stanowi obecnie bardzo efektywne narzędzie w wielu istotnych obszarach, takich jak: prognozowanie, planowanie czy motywowanie pracowników (Wardell, 1999, s. 1). Wydaje się, że odpowiednia implementacja omawianych metod, zwłaszcza w mniejszych jednostkach (np. samorządach czy agencjach rządowych), przyczyni się do zwiększenia efektywności ich funkcjonowania. Zwiększająca się ilość dostępnych informacji powinna sprzyjać również przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej.

3.2. Memoriałowe i kasowe standardy rachunkowości

Prezentowane powyżej nowe metody budżetowania wymagają odpowiednich standardów rachunkowości. Wymóg kompatybilności stosowanych narzędzi z otoczeniem instytucjonalnym, aby spełnić standardy przejrzystości, skutkuje potrzebą jednoczesnych reform w różnych obszarach sektora publicznego. Reforma zasad księgowych powinna wspierać zmiany systemu budżetowania (Al-husaini, Gowda, 2008, s. 60).

Zwrot w kierunku memoriałowych zasad księgowych w sektorze publicznym nastąpił w latach 80. XX wieku, a pionierami były Australia i Nowa Zelandia. Krytyka systemu kasowego opierała się na jego niedostatecznie rzetelnym odzwierciedlaniu kosztów, aktywów kapitałowych oraz niekompletnym rejestrze tego, co się posiada i jest się winnym (czyli strony aktywów i pasywów w bilansie). W rezultacie niedostatecznej informacji zmniejszana była zdolność decydentów do podejmowania skutecznych i efektywnych decyzji (Tamże, s. 61). Poza tym gorsza informacja oznaczała mniejszą przejrzystość systemu.

Najważniejszą cechą informacji księgowych w przedsiębiorstwach jest jak najwierniejsze i rzetelne odzwierciedlenie w dokumentach finansowych prowadzonych operacji gospodarczych (tzw. koncepcja wiernego i rzetelnego obrazu, ang. *true and fair view presentation*). Znaczenie tej koncepcji jest tak duże, że podporządkowuje się jej całą strukturę danych rachunkowości, niezależnie od istniejących rozwiązań prawnych czy stosunków politycznych i ekonomicznych (Gmytrasiewicz, Karamińska, 2002, s. 15–17).

Państwo, w odróżnieniu od firmy, nie prowadzi działalności gospodarczej, co jednak nie zwalania z obowiązku prowadzenia ewidencji księgowej. Co więcej, rachunkowość podmiotów sektora publicznego w szczególności powinna w możliwie najlepszy sposób odzwierciedlać wszelkie działania w jego obrębie. Zapewnienie w tym obszarze rzetelnej i wiernej informacji będzie kluczowym elementem przejrzystej polityki fiskalnej. Ma także bardzo istotne znaczenie dla procesu zarządzania.

Do wyboru pozostają dwie metody prowadzenia dokumentacji rachunkowej, tzw. ujęcie memoriałowe i kasowe. Zasadniczą różnicą między dwoma systemami jest moment rejestracji transakcji. W systemie memoriałowym transakcja rejestrowana jest w momencie jej powstania (otrzymania dokumentu), niezależnie od tego, czy towarzyszył jej przepływ pieniędzy czy nie. W metodzie kasowej rejestracji operacji towarzyszy przepływ pieniędzy lub – inaczej ujmując – jest ona rejestrowana w momencie wydatkowania czy otrzymania środków finansowych. Element ten nabiera szczególnego znaczenia w krótkim okresie, gdyż w długim takie operacje jak wysłanie faktury, przekazanie towarów czy odpisy amortyzacyjne nie mają już istotnego znaczenia. Różnice czasowe zacierają się, gdyż każdej niepieniężnej operacji będzie towarzyszył przepływ środków finansowych. Mimo to w praktyce istnieją też zdarzenia gospodarcze, którym nie towarzyszy przepływ pieniędzy, a zatem nie będą ujmowane w podejściu kasowym, np. odpisy amortyzacyjne. Podejście memoriałowe będzie pokazywać wszystkie operacje, które złożyły się na dany wynik operacyjny.

Zarówno kasowe, jak i memoriałowe metody rachunkowości posiadają swoje wady i zalety. Istnieje jednak dość powszechne przekonanie, że księgowość memoriałowa daje więcej możliwości wszechstronnego ujęcia zachodzących procesów. Wskazuje się również na jej lepsze połączenie z efektywnością zarządzania oraz sprzyjanie realizacji wyznaczanych celów. Głównym argumentem za księgowością memoriałową jest możliwość ujmowania wszelkich zmian zachodzących w majątku czy zobowiązaniach, którym nie towarzyszy przepływ środków pieniężnych⁶⁶.

Mimo iż w rezultacie implementacji rachunkowości memoriałowej uzyskuje się pełniejszy obraz sytuacji finansowej sektora publicznego, należy zdawać sobie sprawę z istniejących ograniczeń i spojrzeć na problem szeroko. Przede wszystkim wprowadzeniu bardziej skomplikowanych i nowoczesnych metod rachunkowości powinna towarzyszyć reforma zarządzania sektorem publicznym (Diamond, 2002, s. 3). Brak kompatybilności poszczególnych elementów systemu może spowodować przeoczenie istotnych problemów, które w innych warunkach mogłyby być dostrzeżone. Poza tym wiele nieprawidłowości nie wynika

⁶⁶ Księgowość memoriałowa uwzględnia również koszty niepieniężne, np. amortyzacje. Dzięki temu posiadamy dokładniejszą informację odnośnie do majątku sektora publicznego. Dodatkowo można również określić, ile otrzymano by środków finansowych w przypadku sprzedaży majątku państwa.

z natury samych systemów rachunkowości, a jest raczej wynikiem ich nadużywania. Przepisy prawa, na podstawie których funkcjonują systemy, nie są doskonałe, co często wykorzystuje się w sposób negatywny. Zanim wdroży się nowy system, warto zastanowić się, co stanowi największą słabość starego.

System kasowy, mimo iż rejestruje wyłącznie przepływy środków pieniężnych, może być uzupełniany o różnego rodzaju dokumenty. Ich charakter jest zbliżony lub po prostu analogiczny do systemu memoriałowego. Dzięki temu uzyskuje się bardziej szczegółowy obraz sytuacji finansowej sektora. Decyzja o typie dodatkowej dokumentacji jest w dużym stopniu autonomiczna i posiada doraźny charakter. Najczęściej nie mieści się w ramach stosowanego systemu. Dużym zagrożeniem wystąpienia kreatywnej księgowości w systemie kasowym jest manipulowanie przepływami środków pieniężnych w okresie rozliczeniowym między dwoma sprawozdaniami budżetu. Obserwuje się je najczęściej w postaci wydatków wypłacanych z góry czy dochodów zaliczanych do poprzedniego okresu, choć dokonanych w obecnym. Nadużyciom tym sprzyja występowanie nie do końca czytelnych rozliczeń między podmiotami rządowymi, samorządowymi czy innymi jednostkami sektora publicznego.

4. Podsumowanie

1. Na podstawie prowadzonych rozważań do narzędzi stosowanych w przejrzystej polityce fiskalnej można zaliczyć: reguły fiskalne, narzędzia oferowane w ramach NPM, np. określanie obszarów odpowiedzialności, kontraktowanie zewnętrzne, budżetowanie zadaniowe oraz memoriałowe standardy rachunkowości. W ramach NPM możliwe jest również stworzenie narzędzi analitycznych dostosowanych do problemów stojących przed danym podmiotem sektora publicznego. Będą to modele czy schematy analizy, których używa się do wspomagania procesu zarządzania.
2. Reguły fiskalne – poprzez wzrost przewidywalności działań prowadzonych w obrębie sektora publicznego i ograniczanie nieodpowiedzialnych zachowań polityków – wpisują się w charakterystykę przejrzystej polityki fiskalnej. Reguły często tworzą ramy polityki fiskalnej, ale jednocześnie wymagają wysokich standardów informacyjnych, aby skutecznie funkcjonować. Wybór i ocena reguły fiskalnej (jej optymalności) powinna odbywać się na podstawie przyjętego kryterium (ewentualnie kilku kluczowych kryteriów). Wielość kryteriów przypisywanych dobrej regule fiskalnej wyklucza jednocześnie ich spełnienie. Chcąc sformułować ogólną zasadę, należy stwierdzić, że dobra reguła będzie potwierdzać swoje oddziaływanie w stosownych wskaźnikach oraz prowadzić do zrealizowania reform sektora publicznego. Inaczej ujmując: wprowadzenie ścisłych zasad funkcjonowania sektora powinno spowodować wymuszenie na politykach odpowiednich zachowań.

3. Nowe zarządzanie publiczne charakteryzuje się odmiennym podejściem do funkcjonowania sektora publicznego. Główną rolę odgrywają w nim wskaźniki, modele, normy oraz nastawienie na realizację celów. Wprowadzanym metodom zarządzania towarzyszy najczęściej płaska struktura administracji, która stara się zaadaptować narzędzia stosowane przez sektor prywatny. W efekcie administracja publiczna staje się skutecznym „przedsiębiorstwem” dostarczającym dobra i usługi publiczne, a obywatele są postrzegani jako klienci (konsumenty). Pozytywne doświadczenia w stosowaniu narzędzi oferowanych przez NPM przy reformie polityki fiskalnej w Nowej Zelandii, Australii i Wielkiej Brytanii zachęcają do ich głębszej analizy. Wymienione kraje uważane są także za wzorce prowadzenia przejrzystej polityki fiskalnej. Stosowane w ramach NPM sposoby analizy mogą być wykorzystywane przez decydentów sektora publicznego jako narzędzia wspomagające procesy zarządzania. Duży nacisk położony na odpowiedzialność podmiotów ma sprzyjać tworzeniu odpowiednich struktur administracji oraz jasnemu rozdzieleniu obowiązków w jej ramach.
4. Narzędziem wspomagającym zarządzanie sektorem publicznym, wkomponującym się w charakterystykę przejrzystej polityki fiskalnej, jest budżetowanie zadaniowe. Dla właściwego jego funkcjonowania niezbędna jest jednak odpowiednia struktura instytucjonalno-prawna, gdyż istotne znaczenie ma nie tylko sam dokument, ale i proces budżetowy. Konstrukcja, tworzenie i realizacja budżetu muszą odbywać się w odpowiednim środowisku instytucjonalnym. Reformując system, należy unikać rewolucyjnego przejścia od tradycyjnego do zadaniowego systemu budżetowania. Wprowadzane zmiany powinny odbywać się w sposób ewolucyjny.
5. Budżetowanie zadaniowe wymaga wprowadzenia memoriałowych standardów rachunkowości, które w lepszy sposób niż standardy kasowe odzwierciedlają w dokumentach finansowych takie wielkości jak koszty czy wartość aktywów. Ograniczają również tzw. kreatywną księgowość. W rezultacie oddziałują korzystnie na zwiększanie przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej. Możliwym rozwiązaniem jest również wszechstronne uzupełnianie tradycyjnych dokumentów sporządzanych metodą kasową i wprowadzenie dodatkowych w oparciu o metody memoriałowe.

Rozdział IV

MIĘDZYKARODOWE PRZYKŁADY PRZEJRZYSTEJ POLITYKI FISKALNEJ – ROZWIĄZANIA PRAKTYCZNE

Wprowadzenie

Celem rozdziału jest opis systemów fiskalnych oraz sposobu ich funkcjonowania w Nowej Zelandii, Wielkiej Brytanii i Australii. Powszechnie uważa się, że te państwa wypracowały wysokie standardy przejrzystości w polityce fiskalnej. Zwłaszcza Nowa Zelandia stawiana jest za wzór przemian w funkcjonowaniu sektora publicznego przy zastosowaniu zaawansowanych narzędzi systemowych (Norman, 2002, s. 621). Razem z Australią, jako nieliczne z grona państw OECD, stosują pełny system budżetowania zadaniowego (Diamond, 2005, s. 3).

Z racji akcentowanego w literaturze znaczenia Nowej Zelandii, jako wzorca prowadzenia przejrzystej polityki fiskalnej, przypadek ten zostanie najobszerniej omówiony. Pozostałe państwa, tj. Wielka Brytania i Australia, będą stanowić uzupełnienie opisu. Dokładne omawianie prowadzonej przez nie polityki fiskalnej wydaje się zbędne, gdyż stosowane rozwiązania systemowo są dość zbliżone do nowozelandzkich. Będą zatem stanowić uzupełnienie wcześniejszych rozważań o istotne elementy dla omawianej problematyki.

1. Nowa Zelandia

Od połowy lat 80. w Nowej Zelandii nastąpiła radykalna zmiana polityki gospodarczej. Impulsem do zmian była bieżąca sytuacja ekonomiczna (por. tabela 6.). Z gospodarki zamkniętej, z dużą ilością wewnętrznych regulacji i ograniczeń w działalności podmiotów gospodarczych, Nowa Zelandia stała się jednym z najbardziej gospodarczo liberalnych państw na świecie. W 1995 roku w rankingu obejmującym 48 głównych gospodarek światowych została uznana za ósmą pod względem konkurencyjności (*World Competitiveness Report*, 1995). W tym samym raporcie uznano rząd Nowej Zelandii za trzeci wśród najlepszych rządów na świecie. Te osiągnięcia przypisuje się reformom wprowadzonym w podstawowych obszarach aktywności państwa, tj. polityce fiskalnej, polityce monetarnej i regulacji rynku. Reformę zarządzania sektorem publicznym i finansami państwa uznano za jedną z głównych metod wychodzenia z kryzysu. Nowa Zelandia zajęła 24 miejsce wśród 131 państw w rankingu, jednak pod względem konkurencyjności instytucji znalazła się na miejscu 9. (*The Global Competitiveness Report*, 2007–2008).

Przeprowadzone reformy w obszarze sektora publicznego zlikwidowały występujące w latach 80. deficyty budżetowe. Zmiany były na tyle skuteczne i trwałe, że bilans sektora publicznego Nowej Zelandii od wielu lat pozostaje dodatni (por. tabela 7.). Jednocześnie bezrobocie i inflacja (liczona jako deflator PKB) pozostają na stosunkowo niskim poziomie, a wzrost gospodarczy (poza rokiem 2006) jest przynajmniej zadowalający.

Tabela 6. Wybrane wskaźniki makroekonomiczne dla Nowej Zelandii w latach 1984–1985

Rok 1984	Rok 1985
Bilans obrotów bieżących jako procent PKB	
-13,9	-11,9
Wzrost PKB (rok poprzedni =100)	
5,2	-0,2
CPI (rok poprzedni =100)	
6,2	15,4
Stopa dyskontowa banku centralnego na koniec okresu	
13,50	19,80
Deficyt budżetowy jako procent PKB	
8,2	4,6

Źródło: *International Financial Statistics*, Yearbook 2001, IMF 2001, s. 124, 164, 166, 772.

Tabela 7. Wybrane wskaźniki makroekonomiczne dla Nowej Zelandii w latach 1999–2007

1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Równowaga strukturalna rządu centralnego jako proc. potencjalnego PKB*								
0,9	1,3	2,2	3,3	4,3	4,9	5,5	5,0	4,2
Realny PKB								
3,9	3,5	2,7	5,2	3,4	4,5	2,8	1,5	3,0
Delator PKB								
-0,3	2,0	2,6	2,6	1,7	2,3	3,0	3,4	2,4
Stopa bezrobocia								
6,8	6,0	5,3	5,2	4,6	3,9	3,7	3,8	3,6

* Wliczając wpływy z prywatyzacji oraz dochody przedsiębiorstw państwowych.

Źródło: *World Economic Outlook Fiscal Policy and Macroeconomic Stability*, IMF, May 2001, s. 167, 169, 177, 187, 201; *World Economic Outlook Spillovers and Cycles in the Global Economy*, IMF, April 2007, s. 233; *International Financial Statistics*, IMF, August 2008, s. 846.

Inne osiągnięcia to: zredukowanie udziału wydatków rządowych w PKB z 41,2 proc. w roku fiskalnym 1990/91, do 35,2 proc. w 1995/96. Spadek długu publicznego z 51,8 proc. PKB w 1992, do 37,6 proc. w 1995 (O'Quinn, Ashford, 1996, s. 10). W roku fiskalnym 2005/06 wielkość wydatków rządowych kształtuje się na poziomie 43,8 proc. PKB oraz 44 proc. PKB w 2006/07. Mimo wzrostu wydatków rządowych w stosunku do PKB stałemu obniżeniu ulega stosunek długu publicznego do PKB, który wynosił 23,8 proc. w roku fiskalnym 2005/06 oraz 19,9 proc. w 2006/07 (*Treasury*, 2008, s. 5).

Model zarządzania sektorem publicznym w Nowej Zelandii zyskał międzynarodowe uznanie i często stawiany jest jako wzorzec. Stanowi połączenie standardów reform proponowanych przez OECD oraz unikatowych rozwiązań zaczerpniętych z różnych teorii ekonomicznych (np. wyboru publicznego, ekonomii instytucjonalnej), a zebranych w ramach teorii nowego zarządzania publicznego (Halligan, 2007, s. 221).

A-L. Cook (Cook, 2004, s. 4) wymienia pięć zasad leżących u podstaw systemu zarządzania sektorem publicznym w Nowej Zelandii:

- jasność celów, rozumiana jako w największym stopniu klarowne wyznaczenie menedżerom celów i zadań, które muszą osiągnąć i za które ponoszą odpowiedzialność;
- wolność w zarządzaniu, polegająca na tym, że nakładając na menedżerów obowiązek osiągania wyznaczonych celów, należy zapewnić im wolność w podejmowaniu decyzji dotyczących alokacji posiadanych zasobów; kontrola zasobów ma zapewniać prawidłowy przebieg procesu;
- motywacje i sankcje, które zapewnią odpowiedzialne działanie menedżerów (społeczeństwo ma posiadać środki zapewniające odpowiedzialne działanie menedżerów w jego imieniu); wolność zarządzania nie jest wystarczającym warunkiem dla wysokiej jakości działań menedżerów, stąd duży nacisk na ich odpowiedzialność (ang. *accountability*);
- efektywny szacunek wyników działalności – odpowiedzialność nałożona na menedżerów wymaga odpowiedniej jakości oceny ich działalności – należy przede wszystkim identyfikować czynniki zewnętrzne wpływające na osiągnięte wyniki, które pozostają niezależne od jakości zarządzania;
- odpowiedni przepływ informacji w ramach sektora publicznego, dostosowany do jego charakterystyki; dostępna informacja ma pozwalać na ocenę osób i ich działań.

Powyższe zasady powodują odejście od tradycyjnego modelu funkcjonowania administracji publicznej w kierunku modelu zadaniowego. Bardzo istotnym elementem systemu stają się menedżerowie, ponoszący odpowiedzialność za sposób działania podmiotów i jednostek sektora. Nadrzędnym celem jest zwiększenie efektywności ich działania. Wymaga to zapewnienia odpowiednich narzędzi, które pomagają w ustaleniu priorytetów działań instytucji publicznych, jak i pozwalają na zwiększenie ich efektywności. W tym celu przyjęto dwie podstawowe zasady (Janssen, 2001, s. 5–6):

- Menedżerowie zarządzający sektorem publicznym mogą ponosić odpowiedzialność za rezultaty swojej działalności, wtedy gdy posiadają możliwość swobodnej alokacji środków w obrębie wytyczonych budżetów (nie ma ścisłych reguł *ex ante* ich działalności, rozumianych jako ustalone wytyczne).
- Zabezpieczając się przed słabymi wynikami działalności menedżerów, obliuguje się ich do prezentacji *ex ante* prowadzonej polityki oraz jej narzędzi.

Powyższe działania wpisują się w ogólną ideę przeprowadzonej reformy, która zakładała skupianie się bardziej na tym, na co i dlaczego wydaje się publiczne pieniądze, niż na tym, ile się ich wydaje (Ussher, Kibblewhite, 2001, s. 2). Rozdzielenie istotnych funkcji w obrębie administracji publicznej oraz odpowiedni jej podział pozwalają scalić wcześniej wymienione założenia.

Kluczowe dla funkcjonowania sektora publicznego w Nowej Zelandii jest rozróżnienie między produkcją a wynikami, funkcją państwa jako nabywcy dóbr i usług oraz właściciela, rządem a jego departamentami (McGrath, 1997, s. 50–51):

- Rozróżnienie między produkcją a wynikami (ang. *outputs and outcomes*)
Przez produkcję rozumie się dobra i usługi wytwarzane i dostarczane przez departamenty. Tworzonej produkcji przydziela się nakłady (ang. *inputs*), o których alokacji decydują menedżerowie. Produkcję od departamentów kupuje rząd, aby osiągnąć zamierzone wyniki. Wyniki definiuje się jako konsekwencje dla społeczeństwa będące skutkiem działalności departamentów⁶⁷. Pożądane przez rząd wyniki stanowią miernik i podstawę jego działalności. Departamenty mogą mieć na nie wpływ, ale nie mogą ich bezpośrednio kontrolować.
- Rozróżnienie między funkcją państwa jako nabywcy dóbr i usług oraz właściciela (ang. *purchaser and owner*)

Państwo jako nabywca będzie zainteresowane ilością, jakością, czasem realizacji i ceną dostarczanych przez departamenty dóbr i usług. Jako właściciel będzie zwracać uwagę na możliwości dostarczania dóbr i usług przez departamenty po jak najniższych kosztach teraz oraz w przyszłości. Odpowiednie zarządzanie sektorem ma zapewnić efektywne działania podmiotów w tym zakresie.

- Rozróżnienie między rządem a jego departamentami (ang. *government and its departments*)

Rozdzielenie rządu od jego departamentów zapewnia możliwość swobodnego działania ich menedżerom. Bezpośrednia kontrola rządu skupia się na efektywności działania departamentów, pomijając bezpośrednią sferę kontroli kosztów. Rząd jako nabywcę interesują wyłącznie wyżej wspomniane cechy kupowanych dóbr i usług, a nie kwestia ich wytwarzania.

Podstawowymi warunkami zapewniającymi prawidłowe działania tworzonego systemu były i są wysokie standardy przejrzystości polityki fiskalnej. R. McGrath wymienia kilka kluczowych koncepcji przejrzystości przetłumaczonych na „język zasad tworzonych struktur organizacyjnych” (Tamże, s. 50):

⁶⁷ Inaczej ujmując, będą to cele oraz efekty, które rząd ma osiągać.

- państwo nie powinno angażować się w żadną działalność, która może być efektywniej wykonywana przez społeczeństwo lub sektor prywatny;
- przedsiębiorstwa państwowe będą działać efektywniej, jeśli ich struktura będzie zbliżona do prywatnych;
- departamenty będą działać efektywniej przy jasno wyznaczonych i niesprzecznych ze sobą zadaniach, w szczególności oddzielając zadania komercyjne od niekomercyjnych;
- menedżerowie departamentów będą działać efektywniej, mając wyłączny wpływ oraz ponosząc całkowitą odpowiedzialność za swoje działania;
- koszty działania sektora publicznego – na tyle, na ile jest to możliwe – powinny być powiązane z czynnikami rynkowymi. Inaczej ujmując: ilość, jakość oraz cena dóbr i usług publicznych powinna być w większym stopniu determinowana przez wymagania kupującego niż preferencje producenta.

Nowe podejście do zarządzania sektorem publicznym wpłynęło na zmianę sposobu formułowania polityki fiskalnej. Kładąc nacisk na znacznie bardziej efektywne i przewidywalne (odpowiedzialne) działania sektora publicznego, automatycznie przesunięto główny nacisk na problemy natury mikroekonomicznej. Znajduje to odzwierciedlenie we wcześniej wspomnianym podejściu, zgodnie z którym ministrowie generalnie nie patrzą na fiskalny wpływ ich działalności (np. wydamy w tym roku tyle milionów dolarów nowozelandzkich, zatem zwiększymy globalny popyt o...), ale skupiają się na problemie odpowiednich zakupów czy decyzjach właścicielskich podległych im instytucji.

J. Janssen wymienia dodatkowo inne ważne czynniki, które wpłynęły na zmianę podejścia do polityki fiskalnej (Janssen, 2001, s. 4–7). Przede wszystkim tradycyjne narzędzia oddziaływania na aktywność ekonomiczną (np. zwiększenie wydatków) w krótkim okresie nie zaowocowały pozytywnymi doświadczeniami. Paradoksalnie, nakładanie zbyt ambitnych celów lub niskich limitów budżetowych, mimo braku analitycznych i teoretycznych podstaw takiego działania, postrzegano jako narzędzie do poprawy działalności sektora. W efekcie następowało zwiększenie inicjatyw ze strony ministrów do ustalania priorytetów działań oraz współpracy między sobą w celu przestrzegania przyjętej strategii. Bardzo istotne dla osiągnięcia dobrych wyników okazało się także zapewnienie regularnej informacji dotyczącej działalności sektora. Sprecyzowanie celów fiskalnych skierowanych na dłuższy okres pozwoliło na podejmowanie lepszych decyzji cementujących poszczególne działania. Wspomniane empiryczne doświadczenia, zmiana podejścia do zarządzania sektorem oraz zastosowanie teoretycznych modeli (badań) znalazły odzwierciedlenie w prawie. Na ich podstawie stworzono odpowiednie (nowe) ustawy.

1.1. Zarządzanie sektorem publicznym – podstawy prawne

Reformy zarządzania sektorem publicznym, tworzące podstawy funkcjonowania administracji państwa, zawarte zostały w trzech aktach prawnych. Są nimi: ustawa o przedsiębiorstwach państwowych, ustawa o sektorze państwowym

i ustawa o finansach publicznych. Szczegółowe ich omówienie wykraczałoby poza zakres pracy, dlatego przedstawione zostaną jedynie najistotniejsze regulowane przez nie obszary i aktywności.

Ustawa o przedsiębiorstwach państwowych (ang. *The State-Owned Enterprises Act 1986* – SOE) zapewnia możliwość prowadzenia przedsiębiorstw państwowych na zasadach podobnych do przedsiębiorstw prywatnych. Przepisy zawarte w ustawie precyzują autonomię, cele oraz wymagania dotyczące przejrzystości procesu zarządzania przedsiębiorstwami państwowymi. Mimo iż przedsiębiorstwa stanowią własność Korony, są zobowiązane do osiągnięcia komercyjnych zysków z prowadzonych inwestycji majątkowych (*Treasury*, 1996, s. 10–11).

Ustawa o sektorze państwowym (ang. *The State Sector Act 1988* – SSA) reguluje zależności i powiązania pomiędzy menedżerami jednostek publicznych a nadzorujących ich ministrami. Menedżerowie podpisują roczny (odnawialny) kontrakt na zarządzanie. Kontrakt definiuje cele działalności, przyznając jednocześnie menedżerowi departamentu czy innej jednostki publicznej dużą autonomię działania, np. kształtowanie polityki kadrowej i płacowej.

Ustawa o finansach publicznych (ang. *The Public Finance Act 1989* – PFA) reguluje sposób przydzielania przez parlament funduszy na działalność sektora. Nakłada na rząd obowiązek tworzenia budżetów oraz raportów. Przenosi odpowiedzialność za dysponowanie funduszami oraz związane z tym problemy z ministrów na niższy szczebel, np. departamenty. Wprowadza również metodę zatwierdzania projektów budżetowych opartą na produkcji (ang. *outputs*), zamiast dotychczasowej opartej na nakładach (ang. *inputs*). Menedżerowie departamentów mogą swobodnie decydować o kosztach własnych, ale zobowiązani są do wywiązania się z norm produkcji ustalonych w wyniku negocjacji z nadzorującymi ich działaniem ministrami. Ustawa wprowadza memoriałowe zasady rachunkowości budżetowej w miejsce kasowych.

Powyższe akty prawne regulują wyłącznie określone obszary sektora publicznego. Nie tworzą całości oraz nie wprowadzają ogólnych zasad i podstaw funkcjonowania polityki fiskalnej. W tym celu stworzona została specjalna ustawa o odpowiedzialności fiskalnej, kształtująca ramy systemu.

1.2. Ustawa o odpowiedzialności fiskalnej

Ustawa o odpowiedzialności fiskalnej (ang. *The Fiscal Responsibility Act 1994* – FRA) jest głównym aktem prawnym regulującym sposób funkcjonowania polityki fiskalnej. Tworzy podstawy instytucjonalne całego systemu. Ustawa weszła w życie 1 lipca 1994 roku. Zebrane w niej rozwiązania są efektem doświadczeń działania systemu we wcześniejszych latach. Przyglądając się genezie powstania ustawy, nie można nie zauważyć wpływu rozwiązań z zakresu polityki monetarnej. Już w 1989 roku powstała specjalna ustawa (ang. *Reserve Bank Act*) regulująca działalność banku centralnego w Nowej Zelandii. Ustanawiała jego niezależność oraz

określała w ogólny sposób cel działalności – stabilizację cen. Ustalenie poziomu oraz dokładne zdefiniowanie celu pozostawiono natomiast wzajemnym uzgodnieniom pomiędzy bankiem centralnym a ministrem finansów. Wszystkie uzgodnienia zapisywane są w oficjalnym dokumencie opisującym zamierzenia prowadzonej polityki (ang. *Policy Targets Agreement*). Mimo narzuconej współpracy między bankiem centralnym a ministrem finansów nie narusza się autonomiczności pierwszego, gdyż posiada on i stosuje autonomiczne instrumenty do osiągnięcia celu. Podobną filozofię chciano zastosować w przypadku polityki fiskalnej. Uznano potrzebę dużej autonomii podmiotów realizujących politykę fiskalną, np. dotyczyło to wcześniej omawianych sposobów zarządzania (departamenty i ich menedżerowie). Problemem do rozwiązania pozostał sposób określania celu. Próbowano zapisać w ustawie obowiązkowe (statutowe) cele (ang. *mandatory targets*), jednak po wielu dyskusjach nie przyjęto takiego rozwiązania. Postanowiono, że nie można „usztyniać” polityki fiskalnej. W zamian narzucono wysokiej jakości standardy jej prowadzenia.

Po pierwsze, znajduje to odbicie w przyjęciu zasad prowadzenia przejrzystej polityki fiskalnej. Wymagane jest bowiem regularne przedstawianie prognoz i bieżącej informacji dotyczącej funkcjonowania sektora (raportowanie). W celu zapewnienia jak najlepszej informacji przyjęto w finansach publicznych zasady księgowości oparte o GAAP (ang. *Generally Accepted Accounting Practice*)⁶⁸, powszechnie stosowane w sektorze prywatnym.

Po drugie, rozwiązanie problemu statutowego zapisu celów zamieniono na wymóg ustalania przez rząd, w wymaganych prawnie prognozach i raportach, krótkookresowych „zamiarów” fiskalnych (ang. *fiscal intentions*) oraz długookresowych celów fiskalnych. Takie rozwiązanie zapewnia elastyczność polityki fiskalnej i nie wyklucza jednocześnie możliwości obiektywnej oceny sposobu jej prowadzenia.

Mimo elastycznego podejścia do funkcjonowania systemu, chcąc stworzyć ramy działań, w ustawie zapisano pięć generalnych zasad określających odpowiedzialne zarządzanie finansami Korony (Janssen, 2001, s. 9):

- Należy zredukować do rozsądnego (ang. *prudent*)⁶⁹ poziom długu Korony, aby zapewnić bufor ochronny przeciwko niekorzystnym zjawiskom mogącym w przyszłości wpłynąć na jego wielkość. Do czasu osiągnięcia rozsądnego poziomu długu całkowite wydatki w danym roku nie mogą przekraczać całkowitych dochodów.

⁶⁸ Standardy rachunkowości są ustalane przez niezależną komisję (ang. *Accounting Standards Review Board*). Dotyczą sektora prywatnego i publicznego. W drugim narzucono dodatkowo wysokie standardy jawności i konieczność sporządzania licznych sprawozdań finansowych (np. bilans, rachunek zysków i strat). Memorialowe zasady rachunkowości wymagają ujawniania pełnych kosztów, m.in. kosztów amortyzacji (deprecjacji) majątku i zmiany wynagrodzeń.

⁶⁹ Zarówno termin „rozsądny”, np. rozsądny poziom długu (ang. *prudent level of debt*), jak i „rozsądny” np. rozsądny stopień prognoz (ang. *reasonable degree of predictability*) nie są definiowane w ustawie. Pozostawiono rządowi zdefiniowanie tych wielkości.

- Osiągnięty rozsądny poziom długu należy utrzymywać. Dług obliczany jest jako średnia, która ma być utrzymywana w rozsądnym okresie (ang. *over reasonable period of time*).
- Należy osiągnąć i utrzymać odpowiedni poziom wartości netto majątku Korony w celu zapewnienia ochronnego buforu przeciwko niekorzystnym czynnikom (np. zmiany w strukturze wiekowej ludności), mogącym w przyszłości na nią wpływać.
- Należy prowadzić rozsądną politykę fiskalną, nie doprowadzając do kryzysu finansów Korony. Takiego ryzyka należy się wystrzeżać.
- Polityka gospodarcza powinna być w rozsądnym stopniu przewidywalna (ang. *reasonable degree of predictability*) w zakresie poziomu oraz stabilności przyszłych podatków.

Ustawa nakłada wymóg publikacji dwóch kluczowych dla polityki fiskalnej dokumentów, precyzujących krótkookresowe zamiary rządu i długookresowe cele. Są nimi: dokument budżetu (ang. *Budget Policy Statement – BPS*) oraz strategia finansów publicznych (ang. *Fiscal Strategy Report – FSR*). Ustawa narzuca także obowiązek zawarcia w strategii finansów publicznych minimum 10-letnich prognoz (ang. *The Progress Outlooks*) dla wyspecyfikowanych wielkości.

1.3. Struktura administracyjna państwa – cele i zadania

Przedstawione powyżej zasady funkcjonowania finansów publicznych wymagają odpowiedniej struktury administracyjnej. Zaprojektowany układ powiązań podmiotów sektora publicznego ma sprzyjać rozwiązywaniu problemów i osiągnięciu wyznaczonych celów. Wypracowane rozwiązania organizacyjne, z teoretycznego punktu widzenia, mają zmniejszać zakres nieefektywności w działaniach polityków. Zastosowano tu również mechanizm wysokich wymogów jakościowych stawianych przed organami państwa.

1.3.1. Ustrój polityczny – najważniejsze podmioty

Nowa Zelandia jest monarchią parlamentarną, gdzie głową państwa jest królowa brytyjska. W jej imieniu władzę sprawuje Gubernator Generalny, który gwarantuje ciągłość władzy, powołuje i odwołuje parlament, mianuje premiera, podpisuje ustawy. Parlament Nowej Zelandii składa się tylko z jednej izby.

Rząd⁷⁰ Nowej Zelandii jest jednolity i scentralizowany (OECD 1996). Nie posiada regionalnych przedstawicielstw. Lokalne rządy są odseparowane od

⁷⁰ Tłumaczenie słowa rząd (ang. *government*) w przypadku Nowej Zelandii jest kłopotliwe. W cytowanych opracowaniach powszechnie używane słowo „rząd” opisuje władzę wykonawczą. Na oficjalnych internetowych stronach rządowych można jednak znaleźć schemat organizacyjny, który nie pozwala na dosłowną jego interpretację. Przedstawiono tam, że rząd Nowej Zelandii (ang. *New Zealand government*) składa się z trzech odmiennych podmiotów (gałęzi): 1) legislacyjnej, czyli parlamentu, 2) wykonawczej – rządu (ang. *government*), na który składa się gabinet (ang.

centralnego i tworzone przez lokalne władze w specjalnych celach, jak np. budowa i utrzymanie części dróg, dostawy wody. Utrzymują się m.in. z podatków od własności, opłat za świadczone usługi. Nie ma wyraźnego rozdzielenia udziału w dochodach pomiędzy rządem a samorządami, choć razem finansują wiele przedsięwzięć, np. drogi. Wybory samorządowe odbywają się w innym terminie niż parlamentarne. Centralny rząd składa się z: ministrów, departamentów, biur poselskich (ang. *Offices of Parliament*), jednostek Korony (ang. *Crown Entities* – CEs), przedsiębiorstw państwowych (ang. *State-owned Enterprises* – SOEs).

Ministrowie są głównymi kreatorami prowadzonej polityki fiskalnej. Ponoszą kolektywną odpowiedzialność za decyzje budżetowe. Istotny dla funkcjonowania systemu jest podział ministrów według pełnionych funkcji.

Ministrowie Korony (ang. *Ministers of the Crown*) są mianowani przez Gubernatora Generalnego na wniosek premiera. Automatycznie stają się członkami gabinetu. Jest to najwyższa rada rządu, koordynująca pracę ministrów. Ministrowie muszą być członkami parlamentu. W skład gabinetu wychodzą jeszcze zwykli ministrowie, ale uczestniczą w posiedzeniach tylko na zaproszenie premiera. Przewodniczącym gabinetu jest premier.

Główne decyzje podejmowane są na tajnych⁷¹ posiedzeniach gabinetu. Bardzo ważną osobą pozostaje minister finansów, który w gabinecie ponosi zasadniczą odpowiedzialność za budżet. Do jego obowiązków należy przedstawienie budżetu parlamentowi. Wszystkie wydatki państwa muszą być zatwierdzone przez parlament. Końcowy kształt ustawy budżetowej powstaje w wyniku ustaleń i współpracy wszystkich członków gabinetu. Stanowi jednak spójną całość dzięki zastosowaniu odpowiednich kryteriów podziału zadań i postawieniu jasnych celów przed każdym z uczestników procesu. Minister finansów jest również odpowiedzialny za Departament Skarbu (ang. *The Treasury*)⁷².

cabinet), rada wykonawcza (ang. *Executive Council*), rada ministrów, departamenty, SOE i CE, 3) oraz sędziowie. Dlatego precyzyjne określenie rządu (np. odpowiednika polskiego rządu) powinno być gabinet. Jednak władza jest podzielona pomiędzy te podmioty, żeby żaden z nich nie mógł działać niezgodnie z konstytucyjnymi zasadami obowiązującymi w państwie. Choć każdy z podmiotów odgrywa odmienne role, to nie są one całkowicie od siebie odseparowane. Przykładowo, gabinet przygotowuje projekt budżetu, jednak aby wszedł on w życie, musi przejść przez parlament. Jednocześnie członkowie parlamentu są ministrami, co implikuje bliskie powiązania obu instytucji oraz ich wzajemne przenikanie się. Stąd trudności w jednoznacznej interpretacji słowa „rząd”. Więcej można znaleźć na stronach: <http://www.govt.nz/nzgovt/nzgovt.php3> lub <http://www.courts.govt.nz/pubs/reports/2001/courts-dfr-june-2001/chapter-3.html>.

⁷¹ Więcej na ten temat można znaleźć na stronie: <http://www.dpmc.govt.nz/cabinet/cabinet/index.html>

⁷² Departament Skarbu jest głównym organem doradczym rządu w sprawach ekonomicznych i finansowych. Tutaj prowadzone są wiodące analizy dotyczące przyszłych programów rządowych i sporządzane bieżące raporty, np. *Financial Statements of the Government of New Zealand*. Głównym dokumentem pozostaje jednak budżet, który właśnie na tym etapie poddawany zostaje szczegółowej analizie. W skład departamentu wchodzi także Biuro Zarządzania Długiem.

1.3.2. Ministrowie – zadania, cele, narzędzia

Ministrowie rozdzielają środki na zakup produktów. Ich decyzje muszą być zatwierdzone przez parlament, który czyni to przez system zatwierżeń (ang. *appropriations*). Przydzielone środki nie mogą być wykorzystywane w innym celu bez zgody parlamentu. Występują dwa generalne typy zatwierżeń: stałe i roczne.

- Zatwierdzenia stałe (ang. *permanent appropriation*) nie wymagają corocznej zgody parlamentu na dany typ wydatków. Są to m.in. wydatki na obsługę długu, pensje dla sędziów. Dodatkowo, jeżeli np. departamenty posiadają dochody własne, nie muszą prosić parlament o zgodę na ich wydawanie.
- Zatwierdzenia roczne (ang. *annual appropriation*) to:
 - upoważnienie do zakupu dóbr i usług (ang. *appropriation for outputs*), które mierzone jest według standardów memoriałowych;
 - upoważnienie do wkładu (wydatku) kapitałowego (ang. *capital contribution appropriation*), umożliwiające zainwestowanie ustalonej kwoty wewnątrz departamentu;
 - upoważnienie do innych wydatków (ang. *appropriation for other expenses*), np. dodatkowe pieniądze przyznane po nowelizacji wydatków;
 - upoważnienie do wydatków w imieniu Korony⁷³ (ang. *appropriation for payments on behalf of the crown*), tj. płatności do innych jednostek niż departamenty, np. transfery socjalne, wkłady do CE i SOE.

Analiza przydzielanych upoważnień wskazuje na rozdzielenie dwóch zasadniczych funkcji rządu, wykonywanych przez ministrów: funkcji rządu jako nabywcy dóbr i usług oraz właściciela majątku publicznego. Jako nabywca rząd ma być zainteresowany zakupem dóbr i usług na zasadach identycznych jak podmioty prywatne. Pełniąc funkcję właściciela, będzie zainteresowany jak najefektywniejszym wykorzystaniem posiadanego majątku, co należy łączyć ze zwiększaniem lub zmniejszaniem udziałów państwa w gospodarce. Podstawą działań są wyznaczone cele, podporządkowane przyszłym potrzebom. Narzędziem wspomagającym zarządzanie majątkiem jest wymóg prowadzenia rachunkowości na zasadach memoriałowych, czyli uwzględniającej realne zmiany w jego wartości, np. amortyzacje (deprecjacje).

Ministrowie ubiegają się przed parlamentem o upoważnienie do wydatków na zakup dóbr i usług. Minister taki nazywany jest głosującym (ang. *vote minister*), gdyż po wejściu w skład gabinetu przydzielany jest mu głos bądź głosy (ang. *vote, votes*). Głos jest to upoważnienie. Przydzielona liczba głosów tworzy tzw. portfolio. Rolą ministra jest zarządzanie własnym portfolio, co oznacza, że odpowiada za wszystkie ponoszone wydatki.

⁷³ Departamenty są częścią Korony, jednak dla potrzeb zarządzania nastąpiło rozdzielenie pewnych funkcji. Przez departamenty dokonywane są przykładowo transfery, za które odpowiada Korona. Ich przepływy nie są jednak uwzględniane w bilansie departamentu. W bilansie uwzględnia się tylko te wielkości, które używane są do produkcji dostarczanych dóbr i usług.

Innym typem ministra, związanym ze wspomnianymi wyżej zadaniami rządu, jest minister odpowiadający za majątek oraz inne prawa własności państwa (ang. *responsible minister*). Zobowiązany jest w imieniu rządu i społeczeństwa Nowej Zelandii do podejmowania decyzji właścicielskich czy szeroko pojętego zarządzania w powyższych obszarach. Jego działania najczęściej dotyczą prowadzenia inwestycji w sektorze publicznym.

Jeden minister może sprawować funkcję zarówno głosującą, jak i nadzorować własność. Ministrowie nie są jednak zaangażowani w codzienną pracę podległych im jednostek (departamenty, CE, SOE, dostawcy prywatni), ale odpowiadają przed parlamentem za ich działania. Wyszczególnione podmioty odpowiadają za dostarczenie, na uzgodnionych warunkach, dóbr i usług, za które płaci minister za zgodą parlamentu. Za działania bezpośrednich dostawców dóbr i usług odpowiadają menedżerowie.

1.3.3. Sposób funkcjonowania systemu – ustalenie celów i zadań poszczególnych podmiotów

W okresie wprowadzanych reform Nowa Zelandia musiała rozwiązać problem nadmiernego deficytu budżetowego, którego likwidację potraktowano priorytetowo. Możliwość znacznych oszczędności upatrywano w zwiększeniu efektywności funkcjonowania sektora publicznego. Polityka fiskalna miała pomagać rządowi we wdrożeniu w życie zakładanej strategii gospodarczej, prowadzącej do zwiększenia wzrostu gospodarczego, jednak nie przez wzrost wydatków publicznych, a wskutek zwiększenia ich efektywności. Zaprojektowany system wydatków oparto na kryterium „na co wydawać i dlaczego”, a nie „ile wydać”. Zasadniczą rolę odgrywają w nim wcześniej opisywane trzy wielkości: nakłady, produkcja i wyniki. R. O’Quinn, N. Ashford (O’Quinn, Ashford, 1996, s. 29) oraz *Treasury* (*Treasury*, 1996, s. 13–14) podają ich przykłady i opisy:

- Nakłady (ang. *inputs*) to wszystkie zasoby używane przez rząd w celu „wyprodukowania” dóbr i usług dostarczanych przez sektor publiczny. Są to przykładowo: pieniądze, praca, *know-how*, ziemia, budynki, informacja, czas.
- Produkcja (ang. *outputs*) to wszystkie dobra i usługi kupowane przez ministrów, a także wszystkie dobra i usługi zapewniane (produkowane) przez rząd przeznaczone do użytku zewnętrznego. Stosuje się również określenie, że są to specyficzne możliwe do osiągnięcia mierzalne cele. Zdefiniowanie ich pozostawia się dostawczycielom, którzy muszą określić ilość, jakość, czas i koszt dostarczenia. Jako przykłady produkcji podaje się np. nauczenie czytania na odpowiednim poziomie dzieci w wieku 6 lat czy obniżenie średniego czasu odbierania telefonów alarmowych przez policję do 5 minut. Parlament, pracując nad zatwierdzeniem wydatków do produkcji, ma ją ułożoną w klasy (ang. *classes of outputs*). Klasa produkcji musi spełniać warunki:

- produkcja (dobra i usługi) w grupie musi być homogeniczna;
 - prezentowane wartości, ilość, jakość, czas i koszt dostarczenia, związane z każdą grupą, muszą zapewniać adekwatną informację dla rządu (decyzje wykonawcze) i parlamentu (badanie, kontrola);
 - szczegółowość podanej informacji musi być wystarczająca i właściwa do oceny działalności dostawcy produkcji.
- Wyniki (ang. *outcomes*) to efekty wpływu dwóch powyższych wielkości na społeczeństwo lub skutki interwencji rządu. Można je również określić jako bardzo szeroko zakreślone cele, np. odpowiednio do wcześniejszych przykładów produktów: zwiększenie umiejętności przyszłej siły roboczej, zredukowanie przestępczości w państwie.

Funkcjonowanie systemu opiera się na stosunkowo prostym schemacie łączącym trzy wspomniane wielkości. Produkcja jest używana do osiągnięcia wyników, natomiast o cenie produkcji decydują jej koszty. Przykładowo, rząd decyduje się na zmniejszenie przestępczości (wynik). W tym celu zakupuje produkcję z kilku źródeł: od ministerstwa sprawiedliwości, policji, departamentu opieki socjalnej, departamentu edukacji. Zakup produkcji ma zapewniać osiągnięcie zakładanego efektu (wyniku), dlatego wymagana jest jej specyfikacja. Policja ma odbierać telefony w czasie do 5 minut, drobne przestępstwa mają być rozpatrywane w trybie pilnym, dzieciom z rodzin patologicznych przysługuje dofinansowanie dodatkowych zajęć (produkcja). Jeśli wymienione produkty wymagają większych nakładów, wtedy zwraca się uwagę na potrzebę zatrudnienia większej liczby policjantów, zorganizowania przy każdym sądzie komórki do obsługi takich przypadków, większe dofinansowanie szkół (nakłady).

Podsumowując, na najwyższym stopniu decyzyjnym (rząd) ustalane są cele do osiągnięcia i zapisywane jako przewidywane efekty (wyniki). Ministrowie ustalają listy produktów (produkcję), jakie chcą zakupić w celu osiągnięcia zakładanych wyników. Odbyna się to w porozumieniu z departamentami oraz innymi jednostkami zapewniającymi dostawę produktów⁷⁴. W ten sposób stworzony zostaje mechanizm konkurencji, gdyż dostawcy muszą konkurować ofertami. Menedżerowie instytucji dostarczających produkcję, mając dużą swobodę decyzyjną, całkowicie wpływają na jej koszty oraz mogą częściowo specyfikować dostarczane produkty. Nie mniej istotną rolę pełnią ministrowie, gdyż od trafności wyborów dokonywanych zakupów oraz efektywności działań nadzorczych zależy to, jak wdrożone zostaną teoretyczne programy.

1.3.4. Proces budżetowy

Ustawa budżetowa stanowi podstawę działalności finansowej każdego demokratycznego państwa. Waga tego dokumentu jest tak duża, że najczęściej brak jej

⁷⁴ Podpisywana jest specjalna umowa zakupu (ang. *The Purchase Agreement*) według ustalonego wzoru. Jest to obszerny dokument ustalający zasady współpracy i ewentualną ich zmianę.

uchwalenia oznacza koniec działalności rządu czy nawet parlamentu. W praktyce po zatwierdzeniu budżetu na dany rok zaczyna się pracę nad nowym budżetem. Budżetowanie jest więc procesem ciągłym.

Rok finansowy w Nowej Zelandii rozpoczyna się 1 lipca. Cykl budżetowy podzielony jest na 7 faz budżetowych, które zająają się w czasie. Szczegóły przedstawia tabela 8.

Tabela 8. Fazy cyklu budżetowego w Nowej Zelandii

Faza	Zadania, cele, dokumenty
Faza strategiczna (od sierpnia do listopada)	Ministrowie określają cele strategiczne na nadchodzące 3 lata. Gabinet określa cele działalności, szeregując je według znaczenia. Ministrowie formułują priorytety dla szefów departamentów i menedżerów. Decyzje strategiczne podjęte w tej fazie stanowią podstawy budżetu.
Przygotowywanie budżetów Ministrów Głosujących (od listopada do lutego)	Ministrowie i szefowie departamentów przygotowują szkice projektów budżetów. Opracowywane są umowy zakupu, zawierające produkty oraz związane z nimi nakłady.
Propozycje inicjatyw budżetowych (od listopada do lutego)	Ministrowie oraz podległe im departamenty ustalają inicjatywy budżetowe, które wpływają na poziom dochodów i wydatków. Propozycje muszą być zgodne z priorytetami budżetowymi oraz parametrami fiskalnymi uzgodnionymi w fazie strategicznej.
Przegląd limitów budżetowych (ang. <i>baseline</i>) (od lutego do kwietnia)	Ministrowie mają obowiązek utrzymywać wydatki na poziomie przyjętym w ramach przydzielonego im „głosu” (ang. <i>vote</i>). Limity budżetowe ustalane są na okres 3 lat. Ma to zapobiegać małym wzrostom wydatków departamentów, które całościowo mogą stanowić duże obciążenie. Istnieje możliwość przesuwania wydatków między okresami. Kwestionowane przez ministrów wielkości limitów mogą być zmienione przez gabinet wedle ściśle określonych procedur i w określonych przypadkach. Zapisywane są w postaci dodatkowych szacunków budżetowych (ang. <i>supplementary estimates</i>).
Analiza inicjatyw budżetowych (od lutego do kwietnia)	Gabinet analizuje propozycje ministrów, które mają wpływ na poziom wydatków i dochodów. Sprawdzana jest zgodność oraz spójność zapisanych w budżecie wielkości z celami i strategią rządu. Zapisane do tej pory wielkości przedstawia się parlamentowi w postaci różnorodnych raportów, które są debatowane. Następnie gabinet podejmuje ostateczne decyzje.

Tabela 8 (cd.)

Faza	Zadania, cele, dokumenty
Przygotowywanie i prezentacja dokumentów budżetowych (najpóźniej do 31 lipca, w praktyce jest to maj, czerwiec)	W tym okresie minister finansów ma za zadanie: przedstawić parlamentowi pierwsze szacunki budżetu na nowy rok budżetowy, wygłosić mowę budżetową oraz przedstawić strategię fiskalną (ang. <i>Fiscal Strategy Report</i>), raporty ekonomiczne i fiskalne na nadchodzące 3 lata (ang. <i>Budget Economic, Fiscal Update</i>), przedłożyć budżet (ang. <i>Estimates</i>) – tzw. pierwsze czytanie budżetu oraz przedstawić raporty departamentów zawierające prognozy działalności.
Przegłosowanie budżetu (ang. <i>Appropriation Bill</i>)	Po przedstawieniu wszystkich wymaganych prawnie dokumentów budżetu parlament ma 3 miesiące na ich przegłosowanie (tzw. trzecie czytanie budżetu). Wybrane komisje parlamentarne mają 2 miesiące na dogłębną analizę dokumentów i przedstawienie swoich raportów parlamentowi. Podczas tych prac debatowany jest każdy głos. Po trzecim czytaniu i aprobachie Gubernatora Generalnego budżet staje się prawem w postaci ustawy budżetowej (ang. <i>Appropriation Act</i>).

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: *Putting It Together* (Treasury 1996, s. 21–27).

Przedstawiony proces budżetowy ponownie pokazuje bardzo istotną rolę ministrów w kreowaniu polityki fiskalnej. Mimo że znajdują się pomiędzy „wykonawcami” (szefowie departamentów) a „zleceniodawcami” (parlamentarzyści z mandatu społecznego), mają kluczowy wpływ na kształt budżetu. Dla prawidłowego funkcjonowania systemu niezbędne jest odpowiednie zabezpieczenie się przed ewentualnymi złymi decyzjami. Wymaga to ponoszenia odpowiedzialności za każdą podejmowaną decyzję.

1.4. Odpowiedzialność podmiotów

Zgodnie z prezentowaną definicją OECD odpowiedzialność rozumie się jako zbiór związków czy zależności funkcyjnych dwóch podmiotów, gdzie jeden z nich nadaje (przynaję) drugiemu władzę pod pewnymi warunkami, które podmiot przyjmujący władzę musi brać pod uwagę, gdy ją posiada i jej używa (OECD 2002, s. 3). Ponoszenie odpowiedzialności powinno być immanentną i kluczową cechą każdego procesu decyzyjnego. Przejrzystość, przejawiająca się w postaci jasno określonych ról i obowiązków, ma sprzyjać odpowiedzialnym postawom i zachowaniom. To z kolei zwiększa efektywność działań w organizacjach, a zatem w tworzonych systemach.

Zaprojektowane instytucje oraz mechanizmy funkcjonowania polityki fiskalnej Nowej Zelandii odzwierciedlają powyższe podejście. Czego nie dało się ująć w prawie, regulowane jest poprzez zwyczajowe zachowania podporządkowane nadrzędnym zasadom formułowanym w fazie projektowania systemu. Przykładowo, zarządzanie jest zdecentralizowane do poziomu, gdzie dostępna jest najlepiej temu służąca informacja. Najpierw stawia się pytanie: „w jakim celu, po co?”, by następnie dobrać odpowiedni schemat organizacyjny. Teoretyczne koncepcje nie muszą się jednak sprawdzać w rzeczywistości, dlatego do tworzonych systemów dopasowuje się narzędzia, które mają wzmacniać pożądane zachowania podmiotów.

Przede wszystkim zwiększa się odpowiedzialność osób kreujących lub prowadzących daną politykę. W tym celu wprowadzono następujące narzędzia (*Treasury*, 1996, s. 37–41):

- Cele dla strategicznych obszarów (ang. *Strategic Results Areas – SRAs*)
Jest to zbiór strategicznych średniookresowych celów, stawianych przed sektorem publicznym. Mają wspomagać długookresowe cele rządu oraz być z nimi zgodne, dodatkowo są łącznikiem dla zadań wykonywanych przez departamenty. Określane zostają na kilka lat.

- Zbiór kluczowych efektów (ang. *Key Results Areas – KRAs*)
Są to wyselekcjonowane problemy, zadania, na jakich ma się skupiać działalność departamentów w danym okresie. Ministrowie i szefowie departamentów uzgadniają główne obszary działań, które będą miały istotne znaczenie dla osiągnięcia przez rząd ustalonych średnio- i długookresowych celów. Wyszczególnione wielkości mają duże znaczenie dla pełnionych przez ministrów funkcji: nabywcy dóbr i usług (przy określaniu np. strategicznych zakupów) oraz właścicielskiej (przy prognozowaniu np. wzrostu lub spadku wartości majątku). Zapisywane są w postaci KRAs.

- Kontrakt na zarządzanie departamentem (ang. *Chief Executive Performance Agreements*)

Kontrakt podpisywany jest pomiędzy ministrem a szefem departamentu. Zazwyczaj obejmuje okres od 3 do 5 lat. Zawiera KRAs i specyfikuje obowiązki szefa departamentu. Ma wspomagać ministerialną kontrolę nad podległymi jednostkami.

- Specyfikacja produkcji (ang. *Contracting/Output Specification*)
Dostarczana przez departamenty produkcja (produkty) musi być ujęta w specjalnej specyfikacji, która zawiera takie dane, jak: ilość, jakość, koszt produkcji, czas i miejsce dostarczenia. Uzgodnione wielkości zawarte są w budżecie.

- Umowa zakupu (ang. *Purchase Agreements*)
Zawiera informacje pozwalające ministrowi oszacować całkowitą oferowaną przez departament produkcję i porównać ją z podobnymi ofertami w sektorze prywatnym. Inaczej ujmując: jest to umowa zbliżona formą do umowy zawieranej między podmiotami sektora prywatnego, mająca za zadanie pomóc ministrowi w dokonaniu odpowiedniego zakupu oraz kontroli i ocenie działalności departamentu. W sporządzanej umowie określa się wymogi raportowania prowadzonej działalności departamentu. Umowy zakupów podpisywane są po zatwierdzeniu budżetu.

- Doradca ds. zakupów (ang. *Purchase Advisers*)

Jest to osoba z personelu lub zewnętrzny specjalista, pomaga ministrowi w realizacji odpowiednich zakupów. Może być oddelegowany do negocjowania szczegółów umów zakupu.

- Kontrakt na zarządzanie (ang. *Contract Management*)

Ministrowie mogą zawrzeć z odpowiednią instytucją kontrakt na zarządzanie. Zlecają instytucji zewnętrznej czynności, które mogłyby sami wykonać. Dotyczy to specyficznych zadań, np. przeprowadzenie wyborów parlamentarnych zleca się firmie należącej do państwa (SOE).

- Alokacja kosztów (ang. *Cost Allocation*)

W celu prawidłowego przypisania kosztów do wytwarzanej produkcji bada się ich strukturę. Dokładna informacja na temat kosztów bezpośrednich, pośrednich, materiałowych czy kosztów pracy, poniesionych przy produkcji dostarczanych dóbr i usług, stanowi istotny element kontroli wykonywanej przez szefów departamentów.

Wymienione powyżej instrumenty zwiększają prawdopodobieństwo odpowiedzialnych postaw w sektorze publicznym. Spójność tworzonych narzędzi z ogólną koncepcją prowadzonej polityki fiskalnej spełnia wymóg przejrzystości prowadzonej polityki. Zarówno ministrowie, jak i szefowie departamentów wykonują powierzone im zadania według przejrzystych reguł, co sprzyja ich odpowiedzialności.

2. Wielka Brytania

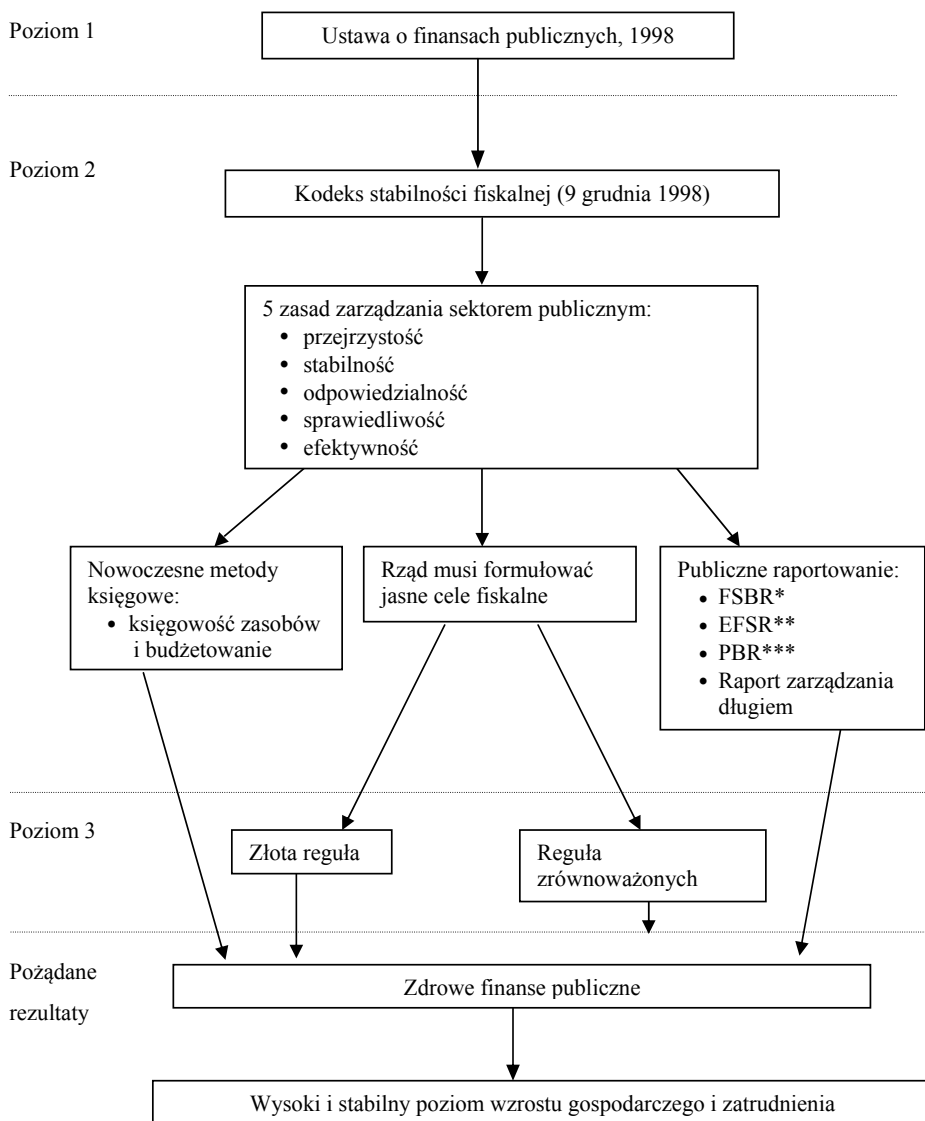
Funkcjonujący w Wielkiej Brytanii system finansów publicznych powstał w wyniku reform przeprowadzonych w końcu lat 90. Celem przemian, podobnie jak w Nowej Zelandii, było zmniejszenie deficytu budżetowego (zwłaszcza części strukturalnej) i długu publicznego. Dodatkowo zwrócono uwagę na potrzebę stymulowania i zwiększenia inwestycji w gospodarce.

Systemy fiskalne Nowej Zelandii i Wielkiej Brytanii są do siebie w wielu obszarach zbliżone, co jest wynikiem korzystania z wypracowanych rozwiązań i politycznej bliskości tych państw. Głową państwa obydwu krajów jest królowa brytyjska. Wybór opisywanych poniżej zagadnień opiera się na kryterium ich istotności dla omawianego systemu lub odmienności od dotychczas przedstawionych rozwiązań.

2.1. Ramy instytucjonalne prowadzonej polityki fiskalnej

Ramy funkcjonowania nowej polityki fiskalnej w Wielkiej Brytanii przedstawia rysunek 4. Omawiany system tworzy przede wszystkim *Ustawa o finansach publicznych* (UoFP), która jako najważniejsza regulacja prawna narzuca kształt

Rysunek 4. Ramy polityki fiskalnej w Wielkiej Brytanii



Źródło: E. Balls, G. O'Donnell (red.), *Reforming Britain's Economic and Financial Policy. Towards Greater Economic Stability*, s. 133.

*FSBR – Zeznanie finansowe i raport budżetu (ang. *Financial Statement and Budget Report*)

**EFSR – Raport strategii gospodarczej i fiskalnej (ang. *Economic and Fiscal Strategy Report*)

***PBR – Wstępny raport budżetu (ang. *Pre-Budget Report*)

innym aktem prawnym (tzw. poziom pierwszy regulacji). Kolejne poziomy stanowią szczegółowe rozwiązania dostosowane do potrzeb prowadzonej polityki. Bardzo istotnym elementem systemu jest *Kodeks stabilności fiskalnej* (KSF), który w wielu aspektach wzorowany był na rozwiązaniach zastosowanych w Nowej Zelandii (OECD 2000, s. 55). Pierwotna wersja KSF została przyjęta w 1998 roku. Istnieje jednak możliwość wprowadzania do niego rządowych poprawek w granicach określonych przez UoFP. Poprawki wymagają akceptacji niższej izby brytyjskiego parlamentu, czyli Izby Gmin. Takie rozwiązanie zapewnia elastyczność systemu, który ma reagować na zmiany zachodzące w gospodarce. Znaczenie i funkcjonowanie kodeksu oceniane jest pozytywnie, a stosowane w nim narzędzia spełniają swoją rolę (Emmerson, Frayne, Love, 2004, s. 1, 39–40).

Elementem odróżniającym politykę fiskalną Wielkiej Brytanii od omawianej wcześniej polityki Nowej Zelandii jest znaczenie stosowania reguł fiskalnych. Jakkolwiek możliwe jest tworzenie reguł fiskalnych w obu systemach, większą rolę odgrywają one w brytyjskim. Złota reguła i reguła zrównoważonych inwestycji mają bardzo istotne znaczenie dla funkcjonowania brytyjskiej polityki fiskalnej.

2.2. Reguły fiskalne

Reforma brytyjskiej polityki fiskalnej miała również na celu wspomóc, w ramach danego cyklu koniunkturalnego, politykę monetarną. Stosowane reguły fiskalne zdefiniowane zostały w sposób cykliczny i pomagają osiągać średniookresowe cele polityki gospodarczej rządu (OECD 2000, s. 56). Wcześniejsze doświadczenia w funkcjonowaniu obydwu polityk były negatywne, gdyż nie zapewniały możliwości stabilizacji gospodarki, przyczyniając się wręcz do jej destabilizacji. W szczególności miało to miejsce pod koniec boomu gospodarczego lat 80., kiedy inflacja wahała się w granicach 10 proc., windując stopę procentową do 15 proc. w 1989 roku (Balls, O'Donnell, 2002, s. 14). Prowadzenie jednocześnie dość luźnej polityki fiskalnej spowodowało przegrzanie gospodarki. Stabilizacja wzrostu gospodarczego stała się jedną z głównych przesłanek za wprowadzeniem reguł w polityce fiskalnej. Przejrzysty oraz wiarygodny mechanizm kreowania polityki miał na celu przywrócenie wśród inwestorów i obywateli zaufania do jej skuteczności. Istotne stało się osadzenie polityki fiskalnej w odpowiednich ramach instytucjonalnych. Odzwierciedleniem takiego podejścia jest sposób funkcjonowania reguł, który musi być zgodny z zasadami zarządzania sektorem publicznym zawartymi w KSF. Zapisy kodeksu pozwalają także na uzupełnienie działania reguł przez dyskrecjonalne decyzje w nietypowych sytuacjach, takich jak np. katastrofy, wojny czy kryzysy gospodarcze. Wtedy wymaga się jednak publicznego uzasadnienia podjętych interwencji. W efekcie reformy wprowadzono dwie reguły fiskalne (Tamże, s. 135, 156–181).

2.2.1. Złota reguła

Złota reguła (ang. *Golden Rule*) obliguje rząd do zapożyczania się wyłącznie w celach inwestycyjnych w ramach danego cyklu koniunkturalnego. Z zebranych w ten sposób środków nie wolno finansować bieżących wydatków konsumpcyjnych.

Celem funkcjonowania złotej reguły jest wspomaganie zrównoważonego wzrostu gospodarki oraz zapewnienie sprawiedliwości międzypokoleniowej. Dla prawidłowego funkcjonowania reguły istotne jest rozróżnienie dwóch wielkości⁷⁵: wydatków bieżących (ang. *current spending*) i wydatków kapitałowych (ang. *capital spending*) oraz określanie cyklu koniunkturalnego (ang. *economic cycle*). Do wydatków bieżących zalicza się wszystkie wydatki, których efekty konsumowane są w tym samym roku, w jakim się pojawiają, np. wynagrodzenia w sektorze publicznym. Wydatki kapitałowe mają natomiast wytwarzać strumienie efektów w okresie dłuższym niż jeden rok, np. dotyczy to zakupu sprzętu i maszyn. W spornych przypadkach, jak zaklasyfikować dany wydatek, stosuje się odwołanie do międzynarodowych standardów klasyfikacji rachunków narodowych, których określanie zajmuje się narodowa instytucja statystyczna⁷⁶. Poza przypisaniem wydatków do danej kategorii, kluczowe znaczenie dla prawidłowego funkcjonowania reguły ma poprawne zdefiniowanie cyklu koniunkturalnego. Najprostszym sposobem jest określenie, kiedy gospodarka znajduje się poniżej lub powyżej trendu. Identyfikacja przebiegu trendu pozwala na wyznaczenie cyklu koniunkturalnego, który może być określony w różnych przedziałach czasowych. Identyfikacja położenia gospodarki powyżej lub poniżej trendu warunkuje stosowanie odpowiednich działań w polityce fiskalnej⁷⁷.

Wprowadzając rozróżnienie pomiędzy wydatkami bieżącymi i kapitałowymi zamierzano zlikwidować skłonność do zmniejszania tych drugich. Cięcia wydatków kapitałowych lub ich zamiana na inne wielkości w budżecie są politycznie mniej kosztowne niż zmniejszanie wydatków bieżących. Spadający od końca lat 60. udział wydatków inwestycyjnych w budżecie Wielkiej Brytanii, z prawie 8 proc. PKB w 1967/1968 do blisko zera w 1999/2000, jest tego najlepszym przykładem (Balls, O'Donnell, 2002, s. 161). Poza tym, klarowny podział wydatków daje możliwość ich ewaluacji w czasie. Pozwala na ocenę i porównanie z nimi wartości strumieni przyszłych korzyści dla gospodarki.

⁷⁵ Podział wydatków na bieżące i kapitałowe funkcjonuje również na poziomie rządów lokalnych (Wilson, Game, 2002, s. 179–190). Ułatwia to porównywanie sprawozdań finansowych na każdym poziomie władzy. Ma również niebagatelne znaczenie dla obliczania całkowitego zadłużenia sektora finansów publicznych, funkcjonującego jako docelowy limit w regule zrównoważonych inwestycji.

⁷⁶ W Wielkiej Brytanii jest to ONS – *Office for National Statistics*.

⁷⁷ Więcej na temat mierzenia odchyleń gospodarki od jej potencjału oraz rodzajów stosownych reguł budżetowych można znaleźć u P. Krajewskiego (Krajewski, 2006, s. 9–39).

Wybór wydatków odbywa się na podstawie zestawienia ich wartości w czasie w stosunku do wydatkowanych pieniędzy (ang. *value for money basis*). Powyższe podejście pozostaje w zgodzie z zasadą sprawiedliwości zapisaną w KSF (w tym przypadku sprawiedliwości międzypokoleniowej). Wydatki bieżące, przynoszące najwięcej korzyści obecnym podatnikom, powinny być finansowane z podatków. Wszelkie inwestycje (np. drogowe), będąc projektami długookresowymi, powinny obciążać przyszłe pokolenia. Finansowane poprzez deficyt budżetowy będą spłacane przez przyszłych podatników, którzy w największym stopniu skorzystają z ich efektów.

Funkcjonowanie złotej reguły w praktyce nie jest jednak proste. Pomijając techniczne problemy z precyzyjnym określeniem cyklu koniunkturalnego wyznaczającego okres zbilansowania wydatków, możliwe jest występowanie cykli asymetrycznych. Poza tym przypisanie danej grupy wydatków do wydatków inwestycyjnych może owocować ich faworyzowaniem. Z tego choćby powodu istotne jest, aby cały proces był przejrzysty. Dostosowanie funkcjonowania reguły do cyklu koniunkturalnego oznacza, że deficyt budżetowy powinien być zaciągany wtedy, gdy gospodarka znajduje się poniżej trendu. Zbilansowanie w ramach cyklu wymaga jednak generowania nadwyżek budżetowych w okresie wzrostu. Powyższe działania mają na celu wspomagać stabilizację gospodarki.

2.2.2. Reguła zrównoważonych inwestycji

Reguła zrównoważonych inwestycji (ang. *Sustainable Investment Rule*) obliiguje rząd do utrzymywania wielkości zadłużenia sektora publicznego jako procentu PKB na stabilnym i rozważnym poziomie⁷⁸ (ang. *prudent level*) w ramach danego cyklu koniunkturalnego.

Reguła odzwierciedla przekonanie, że poziom długu publicznego, a zatem i deficytu budżetowego, ma znaczenie dla gospodarki. Aby rozwijać się w zrównoważony sposób oraz zapewnić zdrowe finanse publiczne, należy utrzymywać obie wielkości na odpowiednich poziomach. W przypadku tej reguły wystarczy wyłącznie kontrolować poziom długu publicznego, gdyż po pierwsze, stanowi on sumę wszystkich skumulowanych deficytów budżetowych, a po drugie, różnica poziomów długu między okresami daje jego wielkość. Przyjęto, że poziom długu publicznego (obliczany jako zadłużenie całości sektora finansów publicznych) powinien być utrzymywany poniżej 40 proc. PKB. Zastosowanie takiego ograniczenia stanowi uzupełnienie złotej reguły, która określając rodzaje wydatków finansowanych przez deficyt budżetowy, nie ogranicza ich wielkości. Inwestycje

⁷⁸ Rozważny poziom długu publicznego nie jest sprecyzowany. Określenie rozważny stosowane jest także do prowadzonej polityki fiskalnej. Będzie się ona charakteryzować zrównoważeniem (ang. *sustainability*) finansów publicznych nawet w przypadku wystąpienia szoków w gospodarce. Z powyższego wynika, że docelowa wielkość długu publicznego powinna być określona na możliwie niskim poziomie.

przeprowadzane przez sektor publiczny rzadko posiadają komercyjny charakter, zatem nie będą przynosić zysku w tradycyjnym rozumieniu⁷⁹. Stanowią wydatek, który nie podlega zwrotowi w czasie. Może być on wyłącznie pokryty przez większe podatki lub obniżkę bieżących wydatków. Potrzeba ograniczania wydatków państwa w długim okresie wydaje się zatem w pełni uzasadniona.

Ocenę zrównoważenia sektora finansów publicznych przeprowadza się przez określenie wypłacalności (ang. *solvency*) państwa obliczanej według nierówności (4.1) oraz zrównoważenia fiskalnego sektora (ang. *fiscal sustainability*), opisanego przez równanie (4.2).

$$(4.1) \quad PB + \frac{PB_{t+1}}{(1+d)} + \frac{PB_{t+2}}{(1+d)^2} + \dots + \frac{PB_{t+\infty}}{(1+d)^\infty} \geq \text{dług publiczny}$$

gdzie:

PB – saldo pierwotne sektora publicznego (ang. *primary balance*) – rozumiane jako wielkość netto potrzeb pożyczkowych sektora pomniejszonych o odsetki netto z tytułu spłaty długu; inaczej mówiąc, mierzy bieżącą pozycję fiskalną sektora, wyłączając odsetki z tytułu zadłużenia z ubiegłych okresów,

d – stopa dyskontowa.

Z nierówności (4.1) wynika, że państwo jest wypłacalne, wtedy gdy suma zdyskontowanych sald pierwotnych będzie większa lub równa wielkości długu publicznego.

$$(4.2) \quad \frac{PB}{PKB} = (r - g) \times \left(\frac{\text{granica poziomu długu publicznego}}{PKB} \right),$$

gdzie:

r – realna stopa procentowa,

g – stopa wzrostu PKB,

granica poziomu długu publicznego – jest to poziom długu publicznego, jaki państwo ma zamiar utrzymać, chcąc stabilizować finanse publiczne.

Prawa strona równania (4.2) przyjmie wartości ujemne, wtedy gdy realna stopa procentowa będzie mniejsza od stopy wzrostu PKB. W takim przypadku nie potrzeba generować nadwyżki pierwotnej w sektorze publicznym, aby stabilizować wielkość długu publicznego na zakładanym poziomie. W przeciwnym razie niezbędne jest wypracowanie nadwyżki pierwotnej sektora publicznego.

Mimo podejmowanych prób dokładnego określenia optymalnej dla zrównoważonego wzrostu gospodarki wielkości zadłużenia państwa, trudno wskazać

⁷⁹ Występujące w sektorze publicznym inwestycje często mają charakter społeczny, a zyski z ich tytułu nie będą posiadać wymiaru finansowego.

poszukiwaną wielkość. Funkcjonuje dość powszechnie akceptowane przekonanie, że zbyt wysoki poziom zadłużenia ogranicza możliwości absorpcji szoków w gospodarce, grozi wpadnięciem w spiralę zadłużenia oraz może wywierać presję na wzrost stopy procentowej (tzw. efekt wypychania inwestycji prywatnych przez wydatki rządowe). Pomijając szczegółową dyskusję na ten temat, gdyż nie dotyczy ona bezpośrednio omawianej problematyki, można podsumować, że poziom długu powinien być dopasowany do charakterystyki oraz stopnia rozwoju danej gospodarki. W przypadku podobieństwa metod zarządzania sektorami publicznym i prywatnym, jednym ze sposobów określenia tej wartości jest porównanie poziomów zadłużenia w obydwu sektorach. Taką metodę zastosowano w przypadku Wielkiej Brytanii. Szacuje się, że wielkość zadłużenia sektora prywatnego waha się od 30 do 50 proc. (Tamże, s. 174). Przyjęcie limitu w wysokości 40 proc. PKB w przypadku sektora publicznego wydaje się kompromisowym rozwiązaniem.

2.3. Kodeks stabilności fiskalnej

Kodeks stabilności fiskalnej (ang. *Code for Fiscal Stability* – KSF) stanowi bardzo istotny element brytyjskiej polityki fiskalnej. Jest elementem spinającym w jedną całość poszczególne części systemu, jednocześnie wyznacza normy oraz zasady zarządzania sektorem publicznym. Jego przestrzeganie ma czynić prowadzoną politykę fiskalną przejrzystą i wiarygodną. Stabilne, odpowiedzialne i przewidywalne zasady funkcjonowania państwa mają wspomagać zrównoważony rozwój gospodarczy.

Głównymi zasadami stanowiącymi podstawy KSF są: przejrzystość, stabilność, odpowiedzialność, sprawiedliwość i efektywność (por. rysunek 4.). Przejrzystość uważana jest za fundament polityki fiskalnej państwa demokratycznego. Oprócz społecznego aspektu jej stosowania, podaje się również argumenty natury ekonomicznej. Zasada ta uważana jest przede wszystkim za istotny czynnik przy podejmowaniu przez podmioty gospodarcze długookresowych zobowiązań inwestycyjnych. Posiadając odpowiednią informację dotyczącą działań rządu, są one w stanie planować w długim horyzoncie. Poza tym zwiększenie wiarygodności przyjętych na siebie zobowiązań, np. przez przestrzeganie wprowadzonych reguł fiskalnych, może być obiektywnie ocenione wyłącznie przy odpowiedniej przejrzystości systemu. Wydaje się, że ocena przestrzegania pozostałych zasad KSF byłaby niezwykle trudna, jeśli niespełniona byłaby zasada przejrzystości. Jej prawidłowe działanie wymaga stosowania odpowiednich instrumentów, takich jak np. memoriałowe standardy rachunkowości czy wysoka jakość i właściwa ilość raportów z działalności sektora publicznego.

Zasady stabilności, odpowiedzialności i sprawiedliwości znajdują w największym stopniu odzwierciedlenie w funkcjonowaniu reguł fiskalnych. Efektywność systemu objawia się natomiast w odejściu od tradycyjnych instrumentów wspomaganiania oraz ewaluacji przedsięwzięć sektora, na korzyść narzędzi stosowanych

w sektorze prywatnym. Przykładem może być choćby ocena projektów inwestycyjnych na podstawie ich wartości w czasie, w odniesieniu do wydatkowanych pieniędzy (ang. *value for money basis*).

2.3.1. Rachunkowość i budżetowanie

Dla właściwego funkcjonowania KSF oraz proponowanych w jego ramach narzędzi potrzebna była zmiana standardów rachunkowości sektora publicznego. Tradycyjne metody księgowo (oraz generowane przez nie dane) nie odtwarzały wielkości potrzebnych dla nowego systemu zarządzania sektorem publicznym. A. Likierman podaje przykład budżetu sporządzanego metodą opartą na zasobach (ang. *Resource Accounting and Budgeting* – RAB), na podstawie której znacznie łatwiej odczytywać wielkości kapitałowe czy bieżące. Tradycyjny budżet nie dawał takich możliwości. Wprowadzenie zasad RAB jest elementem spinającym cały system finansów publicznych i pozwala stosować inne narzędzia, np. reguły fiskalne (Likierman, 1998, s. 62).

Wdrażanie RAB rozpoczęło się w 1993 roku, a zakończyło w latach 2001–2002. Oznaczało odejście od stosowanych metod księgowych opartych o standardy kasowe. Zastąpiono je przez metody memoriałowe oparte na standardach GAAP (podobnie jak w Nowej Zelandii), które są powszechnie stosowane w sektorze prywatnym. Sektor publiczny jest zobligowany do tworzenia sprawozdań finansowych zbliżonych do funkcjonujących w sektorze prywatnym. W szczególności dotyczy to budżetów oraz rachunków zysku i strat.

Długi proces wprowadzania nowych metod księgowych wiązał się również z potrzebą akceptacji zmian przez parlament. Chodziło zarówno o nauczenie się czytania nowych sprawozdań finansowych, jak i opracowanie odpowiedniego procesu zatwierdzania wydatków rządu. Sposób funkcjonowania brytyjskiego systemu nadzoru, projektowania i realizacji wydatków jest zbliżony do nowozelandzkiego. Występują jednak różnice podmiotowe. Znaczenie brytyjskich ministrów wydaje się być mniejsze, czego skutkiem jest większa odpowiedzialność departamentów. Departamenty przedstawiają swoje szacunki wydatków (ang. *estimates*), które zatwierdzane są przez parlament. Przegłosowane limity są prawnie wiążące, a wprowadzenie do nich jakichkolwiek zmian wymaga akceptacji parlamentu (Balls, O'Donnell, 2002, s. 239–249).

Podstawę systemu wydatków publicznych rządu stanowią dwie wielkości: trzyletnie limity wydatków departamentów (ang. *Departmental Expenditure Limits* – DEL) i wydatki realizowane w ciągu roku (ang. *Annually Managed Expenditure* – AME). Te kategorie uzupełniane są przez wyżej opisywane wydatki dzielone na bieżące i kapitałowe. Podzielone w ten sposób wydatki znajdują odzwierciedlenie w dokumentach określających ilości dóbr i usług, jakie mają być ich efektem. Departamenty przedstawiają je w postaci następujących dokumentów: umów na dostarczenie usług w okresie trzech lat (ang. *Public Service*

Agreements – PSAs), bieżących umów na dostarczanie usług (ang. *Service Delivery Agreements* – SDAs) oraz szacunków korzyści płynących z planowanych inwestycji – wydatków kapitałowych (ang. *Departmental Investment Strategies* – DISs). Poprawne funkcjonowanie systemu wydatków finansów publicznych, opartego na powyższych dokumentach, możliwe jest dzięki wprowadzeniu RAB. Stanowi również istotny krok w kierunku pełnego budżetowania zadaniowego.

2.3.2. Raportowanie

W świetle KSF rząd jest zobligowany do corocznej publikacji kompleksowej informacji dotyczącej celów oraz zamiarów fiskalnych, jak i przedstawienia obecnej sytuacji finansowej państwa. W tym celu publikowane są następujące dokumenty: *Wstępny raport budżetu* (ang. *Pre-Budget Report* – PBR), *Sprawozdanie finansowe i raport budżetu* (ang. *Financial Statement and Budget Report* – FSBR), *Raport strategii gospodarczej i fiskalnej* (ang. *Economic and Fiscal Strategy Report* – EFSR) oraz *Raport zarządzania długiem* (ang. *Debt Management Report*) (Bladen-Hovell, 2004, s. 74).

Wstępny raport budżetu publikowany jest przynajmniej na trzy miesiące przed właściwym budżetem. Konsultatywny charakter tego dokumentu powoduje, że zawiera on informacje dotyczące propozycji zmian w prowadzonej polityce fiskalnej, które mogłyby znaleźć się w budżecie. Ma również na celu przedstawienie postępów w prowadzonej polityce gospodarczej, podkreślenie jej kierunku oraz wyszczególnienie wielkości istotnych dla przyszłych budżetów. Poza tym publikowane są w nim ekonomiczne i fiskalne prognozy oraz analizy związane z funkcjonowaniem reguł fiskalnych, np. szacunki cyklu koniunkturalnego i dostosowań z tym związanych.

FSBR i EFSR są dokumentami publikowanymi w tym samym czasie co budżet. Obydwa uzupełniają budżet o dodatkowe informacje, mające na celu wyjaśnienie stosowanych w nim wielkości. Odnoszą się także do – funkcjonującego w ramach UE – paktu stabilności i wzrostu. FSBR objaśnia miary stosowane w budżecie oraz omawia cele i funkcjonowanie stosowanych reguł. EFSR jest dokumentem zawierającym kompleksową informację dotyczącą długookresowych celów i strategii prowadzonej polityki fiskalnej. Przedstawia przynajmniej 10-letnie prognozy. *Raport zarządzania długiem* zawiera informacje dotyczące bieżącego procesu obsługi długu publicznego oraz szczegóły programu pożyczkowego rządu na nadchodzące lata.

3. Australia

Polityka fiskalna Australii jest systemowo zbliżona do polityki Wielkiej Brytanii oraz Nowej Zelandii. Z racji bliskości geopolitycznej z Nową Zelandią, widać dużo podobieństw leżących u podstaw wprowadzonych zmian w funkcjonowaniu sektora finansów publicznych.

Początek lat 80. w Australii, podobnie jak w Nowej Zelandii, to okres recesji – wysokie bezrobocie i inflacja (wahające się w okolicy 10 proc. w 1983 roku) oraz ujemny wzrost PKB (wynoszący –2 proc. w 1982 roku). Dodatkowo wystąpił duży deficyt na rachunku obrotów bieżących, sięgający blisko 5 proc. PKB. Niekorzystna sytuacja w gospodarce spowodowała uruchomienie automatycznych stabilizatorów koniunktury oraz zwiększenie dyskrejonalnych działań antyrecesyjnych, co znalazło odbicie we wzroście deficytu budżetowego oraz długu publicznego. Odpowiednio osiągnęły poziom około 4 i 20 proc. PKB w pierwszej połowie lat 80. (Gruen, Sayegh, 2005, s. 2–10).

Z perspektywy wielu państw europejskich, należących do OECD, przytaczane wielkości mogą nie wydawać się alarmujące. Władze Australii uznały jednak, że istnieje potrzeba podjęcia działań zmierzających do ich zmniejszenia. Głównymi czynnikami przemawiającymi za potrzebą konsolidacji fiskalnej były: wysoki deficyt obrotów bieżących, niekorzystne tendencje demograficzne (starzejące się społeczeństwo) oraz wzrost kosztów funkcjonowania służby zdrowia. Zmniejszenie rozmiaru zadłużania się oraz poziomu zadłużenia sektora finansów publicznych miało pomóc w zwalczaniu niekorzystnych tendencji w gospodarce oraz w zabezpieczeniu, w perspektywie średniookresowej, zdolności państwa do ponoszenia zwiększonych wydatków publicznych.

Elementem odróżniającym Australię od Nowej Zelandii i Wielkiej Brytanii jest przypisywanie większego znaczenia automatycznym stabilizatorom koniunktury w polityce fiskalnej. Okres recesji spowodował powrót do działań o charakterze dyskrejonalnym, uwypuklając znaczenie średniookresowego planowania i odpowiednio zaprojektowanych struktur instytucji państwa (Kennedy, Luu, Morling, Yeaman, 2004, s. 2). Generalnie jednak podkreślana była potrzeba odpowiedniego zaprojektowania systemu, w którym jest miejsce zarówno na pasywną, jak i aktywną politykę fiskalną. Automatyczne stabilizatory koniunktury uważane są za element zwiększający przejrzystość tworzonego systemu.

3.1. Ramy prowadzonej polityki fiskalnej

Ramy prawne zarządzania finansami sektora publicznego mają źródło w trzech aktach prawnych: *Ustawie o audytorze generalnym* (ang. *Auditor-General Act*, 1997), *Ustawie o zarządzaniu i odpowiedzialności* (ang. *Management and Accountability Act*, 1997) i *Ustawie o władzach wspólnoty australijskiej i przedsiębiorstwach państwowych* (ang. *Commonwealth Authorities and Companies Act*, 1997). Obszary objęte regulacją powyższych ustaw to m.in.: prawa, obowiązki i odpowiedzialność osób zarządzających departamentami, przedsiębiorstwami państwowymi oraz innymi jednostkami podlegającymi jurysdykcji Związku Australijskiego, obowiązki osób prowadzących rachunkowość, kontrolę i audyt

jednostek sektora publicznego. Elementem odróżniającym system australijski jest instytucja audytora generalnego (ang. *Auditor General*), którego prawa i obowiązki regulowane są w pierwszej z wymienionych ustaw.

Ustawą dopełniającą krótkookresowe zarządzanie państwem jest ustawa *Karta praw uczciwości budżetu* (ang. *Charter of Budget Honesty Act*, 1998). Narzuca ona obowiązki dołączania do sprawozdania budżetu innych sprawozdań, które muszą zawierać informacje obejmujące (*Treasury*, 1999, s. 5):

- długookresowe cele fiskalne, w odniesieniu do których formułowana jest bieżąca polityka;
- wyjaśnienie strategicznych priorytetów, na których opiera się budżet;
- określenie kluczowych miar fiskalnych, na podstawie których oceniana jest prowadzona polityka.

Poza wymienionymi ustawami, większość zasad funkcjonowania sektora publicznego dostosowana jest do wymogów zawartych w *Kodeksie przejrzystości polityki fiskalnej*, opracowanym przez MFV. Występujące drobne nieścisłości można traktować jako specyfikę danego państwa (Tamże, s. 6–7). Wprowadzenie zasad przejrzystości do polityki fiskalnej ma uwiarygodnić działania podejmowane w obrębie sektora. Wiarygodna i oparta na znanych podmiotom gospodarczym zasadach polityka państwa ma stanowić narzędzie eliminujące czynnik niepewności.

W celu zapewnienia najbardziej rzetelnego obrazu działalności sektora publicznego oraz zwiększenia efektywności jego zarządzania, rachunkowość kasową zastąpiono memoriałową. W roku budżetowym 2000/2001 większość podmiotów sektora miała stosować nowe standardy (*Treasury*, 2000, s. 5). W odróżnieniu od omawianych wcześniej państw, Australia zastosowała swoje własne systemy standardów. Należą do nich: AAS31 (ang. *Australia Accounting Standards*), który w dużej mierze zgodny jest z GAAP, oraz GFS (ang. *Government Finance Statistics*). Wprowadzenie powyższych standardów zapoczątkowane zostało w 1991 roku przez wejście w życie porozumienia o jednolitym systemie sprawozdawczości sektora publicznego (ang. *Uniform Presentation Framework – UPF*). Porozumienie, uzgodnione przez podmioty wchodzące w skład Związku Australijskiego⁸⁰, miało na celu ujednoczenie sprawozdawczości budżetowej tak, aby możliwa była agregacja oraz porównania opracowywanych sprawozdań. Standardy ustalane są przez australijski urząd statystyczny (ang. *Australian Bureau of Statistics – ABS*). Pomimo wprowadzenia memoriałowych standardów rachunkowości możliwe jest uzupełnianie sprawozdań finansowych o dane zawarte w systemie kasowym. Celem tego jest przedstawienie krótkookresowych efektów prowadzonej polityki fiskalnej (Tamże, s. 1–4).

⁸⁰ W skład Związku Australijskiego oprócz Australii wchodzi jeszcze: wyspa Tasmania oraz inne mniejsze wyspy na Oceanie Spokojnym i Indyjskim.

3.2. Funkcjonowanie automatycznych stabilizatorów koniunktury

Z punktu widzenia przejrzystości polityki fiskalnej, bardziej uzasadnione wydaje się stosowanie automatycznych stabilizatorów koniunktury niż prowadzenie polityki dyskrecjonalnej. Działania automatycznych stabilizatorów koniunktury opierają się na ustalonych czy domniemanych regułach. Zaprojektowany system działa automatycznie, co pozwala podmiotom gospodarczym na lepsze przewidywanie przyszłości.

Średniookresowym celem australijskiej polityki fiskalnej jest osiągnięcie zrównoważenia fiskalnego w ramach danego cyklu koniunkturalnego (zbilansowanie prowadzonej polityki). Jest to reguła fiskalna, której działanie podobne jest do wcześniej omawianej reguły zrównoważonych inwestycji. W tym przypadku pozwala się jednak na odchylenie (zmiany) od wyznaczonego celu, w granicach wielkości wynikających z oddziaływania automatycznych stabilizatorów koniunktury lub podejmowanych uzasadnionych działań dyskrecjonalnych. Dotyczy to strony wydatkowej i dochodowej (Kennedy, Luu, Morling, Yeaman, 2004, s. 4). Stabilizacja koniunktury ma służyć wspomaganie zrównoważenia fiskalnego.

Wysoki poziom inflacji oraz duża nierównowaga w bilansie płatniczym przyczyniły się do położenia dużego nacisku na koordynację polityki monetarnej i fiskalnej państwa, czyli tzw. *policy mix*. Po stronie polityki fiskalnej osiągnięcie zrównoważonego wzrostu ma być wspierane przez automatyczne stabilizatory koniunktury, których działanie będzie uzupełniane przez politykę dyskrecjonalną. Działania te podejmowane są zwłaszcza wtedy, gdy potrzebne jest wsparcie polityki monetarnej. Przykładem może być obecny kryzys finansowy na świecie, którego skutki mają być niwelowane przez dyskrecjonalną politykę fiskalną wspierającą politykę monetarną⁸¹.

Badając efekt oddziaływania automatycznych stabilizatorów koniunktury i polityki dyskrecjonalnej, wyodrębnia się komponent cykliczny i strukturalny salda bilansu sektora publicznego. Skuteczność działania automatycznych stabilizatorów koniunktury najczęściej zależy od szeregu czynników instytucjonalnych, takich jak m.in. wielkość i struktura rządu czy właściwości stosowanych instrumentów (np. progresja systemu podatkowego). Z analiz przeprowadzonych przez S. Kennedy'ego, N. Luu, S. Morlinga i L. Yeamana wynika, że automatyczne stabilizatory koniunktury stosowane w australijskiej polityce fiskalnej są efektywnym instrumentem wygładzania wahań produkcji, jednak ich oddziaływanie jest niewielkie. Działaniom ich podlega głównie dochodowa strona polityki fiskalnej. Niewielkie oddziaływanie obserwuje się także w przypadku długu publicznego, na którego rozmiar dyskrecjonalne decyzje wpływają w większym stopniu niż cykliczne wahania koniunktury (Kennedy, Luu, Morling, Yeaman 2004, s. 36–37).

⁸¹ Działania te zostały zapisane w strategii fiskalnej budżetu na lata 2008–2009: http://www.budget.gov.au/2008-09/content/myefo/html/part_4.htm

4. Podsumowanie

1. Głównym celem reform przeprowadzonych w Nowej Zelandii, Wielkiej Brytanii i Australii było zwiększenie efektywności funkcjonowania sektora publicznego. Narzędziem osiągnięcia celu stało się wprowadzenie zasad przejrzystości w polityce fiskalnej. Wprowadzone zasady funkcjonowania systemów są do siebie podobne.
2. Efektem wprowadzonych zmian było zmniejszenie w każdym z omawianych państw udziału długu publicznego w PKB (porównując do stanu przed wdrożonymi reformami).
3. Stworzone systemy są wewnętrznie spójne, odpowiadają zasadom przejrzystości prowadzonej polityki. Struktury administracyjne państwa zostały dopasowane do nowych metod zarządzania, ze szczególnym uwzględnieniem problemu odpowiedzialności.
4. Wszystkie kraje zastosowały memoriałowe standardy rachunkowości w sektorze publicznym (lub do nich dążą), jako narzędzie wspomagające nowe metody zarządzania. Dzięki temu możliwe jest wprowadzenie budżetowania zadaniowego oraz szeregu dodatkowych sprawozdań finansowych stosowanych dotąd przeważnie w sektorze prywatnym (np. rachunek zysków i strat).
5. Proces budżetowy rozciągnięty jest w czasie – obejmuje również perspektywę średnio- i długookresową. Sprzyjają temu przyjmowane memoriałowe standardy rachunkowości.
6. Sposób funkcjonowania finansów publicznych w Nowej Zelandii jest najbardziej pionierski. Podstawą zarządzania systemem są trzy wielkości: nakłady, produkcja i wyniki. Powyższe wielkości, odpowiednio zdefiniowane, ujmowane są w budżecie zadaniowym. Sam system zarządzania zbliżony jest do systemów tworzonych w sektorze prywatnym. Odpowiednia struktura administracji państwa sprzyja takiemu podejściu. Ministrowie pełnią rolę kontrolną, a za zarządzanie odpowiadają menedżerowie. Sposób ich funkcjonowania regulują odpowiednie przepisy prawa i umowy. Aby zapewnić właściwą motywację osób zarządzających sektorem publicznym, stworzono szereg narzędzi wymuszających odpowiedzialność. Wprowadzenie memoriałowych standardów rachunkowości, także w tym przypadku, ma sprzyjać właściwej kalkulacji w procesie zarządzania.
7. Podstawę prowadzenia polityki fiskalnej w Wielkiej Brytanii stanowi *Kodeks stabilności fiskalnej*, który określa zasady funkcjonowania sektora publicznego oraz formułuje cele działania. Jakikolwiek zmiany w tym obszarze wymagają akceptacji parlamentu.
8. Istotnym elementem brytyjskiej polityki fiskalnej są dwie reguły fiskalne: złota reguła i reguła zrównoważonych inwestycji. Stosowanie i przestrzeganie zawartych w nich regulacji wymusza odpowiednią strukturę finansów publicznych oraz wymaga zastosowania nowoczesnych metod zarządzania sektorem.

9. Rozwiązania stosowane w australijskiej polityce fiskalnej są systemowo zbliżone do wcześniej omówionych przykładów. W dużej mierze opierają się jednak o międzynarodowe standardy, które zostały adaptowane do lokalnych warunków.
10. Dość duże znaczenie przywiązuje się do koordynacji polityki fiskalnej z monetarną, czyli tzw. *policy mix*. Polityki te powinny być w stosunku do siebie komplementarne. Elementem wspomagającym wspólne działania, w celu zmniejszenia wahań koniunktury, jest zastosowanie automatycznych stabilizatorów koniunktury.

Rozdział V

PRZEJRZYSTOŚĆ POLITYKI FISKALNEJ W POLSCE

Wprowadzenie

Celem rozdziału jest opis i próba oceny stopnia przejrzystości polskiej polityki fiskalnej. Ze względu na członkostwo w UE oraz międzynarodowych organizacjach, takich jak OECD czy MFW, Polska implementowała (z przymusu bądź dobrowolnie) szereg regulacji prawnych zwiększających skalę przejrzystości prowadzonej polityki finansowej sektora publicznego. Przykładowo, istotnym czynnikiem była możliwość korzystania z programów i funduszy pomocowych, które wymagają stosowania odpowiednich standardów prowadzonej działalności oraz raportowania, a narzucane są przez przyznające je instytucje europejskie (Benecki, Hölscher, Jarmużek, 2006, s. 14).

Poza obszarem dotyczącym rozliczeń finansowych poprawie uległo zarządzanie sektorem publicznym oraz związane z nim instrumenty i instytucje. Wraz z wejściem w życie Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 1997 roku oraz ustawy o finansach publicznych z 1998 roku, precyzyjniej określono i zdefiniowano ramy prowadzonej polityki fiskalnej. Do tej pory była to najbardziej znacząca reforma systemu finansów publicznych. Mijająca dekada od wejścia w życie powyższych aktów prawnych oraz dwie dekady od czasu transformacji systemowej wydają się być dobrym momentem na ocenę jakości prowadzonej polityki fiskalnej.

Prowadzone w tym rozdziale rozważania mają na celu umożliwienie dokonania oceny poszczególnych części zaproponowanego indeksu przejrzystości. Badana problematyka jest bardzo szeroka, co może skutkować brakiem szczegółowego omówienia w tej pracy obszarów nieodnoszących się bezpośrednio do oceny składników indeksu.

1. Ramy instytucjonalne i prawne finansów publicznych

Funkcjonowanie sektora finansów publicznych w Polsce oparte jest o znaczną liczbę aktów prawnych. Zaczynając od konstytucji, poprzez wiele ustaw, a kończąc na rozporządzeniach. Nie sprzyja to jednoznaczności stosowanego prawa, o czym piszą m.in. E. Malinowska i W. Misiąg: „Gdybyśmy zestawili pełny katalog tych aktów [obowiązujących aktów prawnych – przyp. autora] łatwo byłoby

zrozumieć, dlaczego w systemie tym tak liczne są niespójności i sprzeczności” (Malinowska, Misiąg 2002, s. 45).

Wśród ustaw najistotniejszą oraz w całości poświęconą funkcjonowaniu sektora finansów publicznych jest *Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych* (UoFP). Inne ustawy odnoszą się do wybranych obszarów sektora publicznego lub tylko we fragmentach zawierają regulacje dotyczące ich funkcjonowania. Przede wszystkim należy tu wymienić: ustawy podatkowe regulujące funkcjonowanie PIT, CIT, VAT i akcyzy; ustawy tworzące organy władzy państwowej i administracji publicznej (np. służbę cywilną czy pracowników służby państwowej); ustawy regulujące funkcjonowanie jednostek sektora samorządu terytorialnego; ustawy regulujące funkcjonowanie innych podmiotów sektora publicznego (np. szkół wyższych, jednostek badawczo-rozwojowych); ustawy regulujące zasady funkcjonowania i postępowania w sektorze publicznym (np. wynagradzanie pracowników, zamówienia publiczne, rachunkowość); ustawy ustanawiające specjalne podmioty sektora publicznego (np. fundusze celowe czy agencje rządowe). Mimo tak dużej liczby regulacji, ilość ustaw nie stanowi sedna problemów. Zazwyczaj wynikają one ze sprzeczności definicyjnych czy innych nieścisłości w poszczególnych aktach, które nie pozwalają na jednoznaczne interpretowanie prawa (Tamże, s. 45–46). Szczególną formą ustawy, ściśle związaną z funkcjonowaniem sektora publicznego, jest natomiast ustawa budżetowa. Uchwalana jest co roku. Jej specyfika objawia się już w samym procesie uchwalania, różniącym się od wszystkich pozostałych ustaw⁸². Problem ten zostanie szerzej omówiony w dalszej części pracy.

Najważniejsze przepisy Konstytucji RP z 1997 roku odnoszące się do funkcjonowania sektora finansów publicznych zawarte są w rozdziale X (*Finanse publiczne*, art. 216–227). Tworzą one jednak głównie ramy systemu. Szczegółowe rozwiązania mają być regulowane ustawowo. Wydaje się, że pisząc Konstytucję RP starano się uniknąć precyzyjnych sformułowań odnoszących się do danych instytucji czy narzędzi sektora publicznego. Przyjęcie takiego rozwiązania jest dobre z punktu widzenia elastyczności systemu, jednak może powodować trudności z interpretacją oraz egzekwowaniem danych przepisów. Ma to miejsce w przypadku braku odpowiednich regulacji ustawowych lub istnienia nieprecyzyjnych sformułowań przepisów zawartych w ustawach. Występujące nieścisłości mogą wtedy powodować, że poszczególne przepisy konstytucji pozostają martwe.

Ustawa o finansach publicznych jest aktem prawnym, który ma jak najszybciej regulować funkcjonowanie sektora finansów publicznych. Po wejściu w życie Konstytucji RP oraz planowanych reform (w szczególności samorządowej z 1999 r.) niezbędne było napisanie nowej ustawy, która dostosowywałaby swoje

⁸² Można tu wymienić choćby: wyłączność wnoszenia ustawy budżetowej przez Radę Ministrów (a nie przez posłów, Prezydenta RP, Senat czy projekt obywatelski), podpis Prezydenta RP w ciągu 7 dni (a nie 21), rozpatrzenie przez Senat w ciągu 20 dni (a nie 30).

przepisy do wprowadzonych zmian (Gilowska, Misiąg, 1999, s. 39). W szczególności wspomniany wcześniej X rozdział Konstytucji RP wymagał uzupełnienia o odpowiednie przepisy prawne. Ustawa składa się z 6 działów: *Zasady ogólne finansów publicznych*, *Państwowy dług publiczny*, *Budżet państwa*, *Budżet jednostki samorządu terytorialnego*, *Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych* oraz *Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy przejściowe i końcowe*. Z punktu widzenia tematu pracy na szczególną uwagę zasługują przepisy zawarte w dziale I, rozdziale II, dotyczące jawności i przejrzystości finansów publicznych (art. 11–16).

Zapisane w rozdziale II przepisy posiadają wady podobne do tych, jakie można zarzucić całej ustawie. Przede wszystkim brakuje precyzyjnych sformułowań czy definicji odnoszących się do kluczowych kategorii ekonomicznych omawianych w ustawie. Prowadzi to do niejednoznaczności, które mogą rodzić szereg interpretacji. W tym kontekście nie dziwi zatem, że zapisy prawa mówiące o przejrzystości same są mało przejrzyste. Przywoływane w tej książce (w rozdziale 1.) rozróżnienie w języku polskim pojęć jawności i przejrzystości zastosowano również w ustawie. Brak jest jednak ich definicji. Dodatkowo, w przepisach rozdziału II nie ma żadnego odniesienia do pojęcia przejrzystości, mimo iż sformułowanie to zawarte jest w tytule: „Te przepisy ustawy o finansach publicznych, które odnoszą się do analizowanych zasad, są napisane mało czytelnie, a nawet błędnie. Ustawa nie odróżnia jawności od przejrzystości (traktując obie kategorie zamiennie), a także nie odróżnia obydwu zasad od sposobów ich zapewniania. Z treści ustawy nie wynikają żadne przesłanki pozwalające na funkcjonalne rozdzielenie obydwu zasad oraz precyzyjne wskazanie sposobów ich realizowania. Zasada przejrzystości finansów publicznych nie znajduje żadnego rozwinięcia w tekście analizowanej ustawy” (Tamże, s. 43).

Pojęcie jawności jest bardziej jednoznaczne, co nie wymaga dokładnej definicji. Wymóg jej jest dodatkowo sformułowany w Konstytucji RP (art. 61 ust. 1). Zgodnie z nim: „Obywatel ma prawo do uzyskiwania informacji o działalności organów władzy publicznej oraz osób pełniących funkcje publiczne. Prawo to obejmuje również uzyskiwanie informacji o działalności organów samorządu gospodarczego i zawodowego, a także innych osób oraz jednostek organizacyjnych w zakresie, w jakim wykonują one zadania władzy publicznej i gospodarują mieniem komunalnym lub majątkiem Skarbu Państwa”. Tak sformułowany przepis teoretycznie daje nieograniczone prawo do uzyskiwania informacji. W praktyce o dostępności informacji decydują odrębne przepisy ustawowe czy nawet sami funkcjonariusze publiczni. Zawsze istnieje możliwość powołania się choćby na art. 11 ust. 3 UoFP, gdzie z wymogu jawności wyłącza się informacje objęte tajemnicą państwową czy zastrzeżone w umowach międzynarodowych. W tym kontekście trafne wydają się spostrzeżenia sformułowane jeszcze przed wprowadzeniem ustawy w życie przez A. Młynarską-Wichtowską, Z. Szpringera i P. Zołoteńkę: „Trudno odnaleźć w sformułowaniach proponowanych przepisów

ustawy oczekiwane »rewolucyjne« rozwiązania m.in. odnośnie jawności i przejrzystości finansów, czy dyscypliny budżetowej” (Młynarska-Wichtowska, Szpringer, Zołoteńki, 1997, s. 10). Autorzy w raporcie wspominają nawet, że zastosowane przepisy są czasem mniej precyzyjne od obowiązującego wcześniej prawa budżetowego. Rozwiązaniem tego problemu byłoby ustawowe, przedmiotowe lub podmiotowe, doprecyzowanie istniejących przepisów. W przypadku jawności będzie to wskazanie wymogu publikowania konkretnych informacji. Można również w taki sam sposób wyłączyć wymóg jawności, co wydaje się lepszym systemowo rozwiązaniem, ponieważ wyjątków jest niewiele. Aby system był w pełni przejrzysty, warto również sformułować wymogi jakościowe stawiane przed publikowaną informacją, tzw. aspekt funkcjonalny.

Należy zatem dążyć do sprecyzowania przepisów UoFP odnoszących się do przejrzystości polityki fiskalnej⁸³. Wprowadzenie definicji przejrzystości wydaje się potrzebne, zarówno dla samego wyjaśnienia pojęcia, jak i dla określenia jej związku z jawnością. Dodatkowo, umocowanie jej jako jednej z podstawowych zasad finansów publicznych, np. na wzór Wielkiej Brytanii, mogłoby przyczynić się do większej dbałości o jakość prowadzonej polityki. W obecnym kształcie przepisy mogą być traktowane jako hasła, które przybierają odpowiedni kształt w przypadku odwołania się do precyzyjnie sformułowanych rozporządzeń czy przepisów innych ustaw.

Najmniej zastrzeżeń budzą przepisy odnoszące się do tworzenia i realizacji budżetu centralnego, którym w ustawie poświęcono najwięcej uwagi. Wyłączanie jakichkolwiek wielkości poza budżet pozwala jednak na ich ominięcie, a co za tym idzie uniknięcie spełnienia danych wymogów informacyjnych.

Niejasne przepisy prawa, zwłaszcza definiujące kluczowe wielkości prowadzonej polityki fiskalnej, mogą niekorzystnie oddziaływać na precyzyjne określanie ról i obowiązków podmiotów sektora publicznego. Nie sprzyja temu również brak ustawy określającej standardy czy metody zarządzania sektorem publicznym. W prezentowanych w rozdziale 4. przykładach państw stosujących przejrzystą politykę fiskalną każde z nich posiadało odpowiednie regulacje prawne dotyczące procesu zarządzania w sektorze publicznym⁸⁴. Wydaje się, że należy zastanowić się, czy warto, aby w Polsce powstało w tym obszarze stosowne prawo.

⁸³ Wydaje się, że takie postępowanie jest rozsądnym rozwiązaniem. Pomimo niedoskonałości wielu ustaw, nie należy wprowadzać rewolucji w funkcjonowaniu prawa i istniejących instytucji. Trzeba doprecyzowywać definicje, usuwać wątpliwości i upraszczać przepisy. Nie należy obecnie przeprowadzać szokowych zmian, a dążyć do ewolucji instytucji. Muszą mieć one jednak sprecyzowaną formę w perspektywie przynajmniej średniookresowej. Podobnej natury opinie były formułowane w ekspertyzach do zmian w UoFP sporządzonych przez S. Owsiaka i A. Wernika (Owsiak, 2003; Wernik, 2003).

⁸⁴ W Polsce nie ma regulacji ustawowych dotyczących sposobu oraz standardów zarządzania sektorem publicznym. W przypadku jednostek samorządu terytorialnego czy instytucji wykonujących zadania publiczne wdrażane są normy zarządzania jakością (Wysocki, 2002, s. 1–14). Więcej na ten temat można znaleźć na stronach *Projektu Umbrella*: <http://www.umbrella.org.pl/index.htm>

2. Przejrzystość polityki fiskalnej w świetle raportów MFW

MFW, opracowując *Kodeks przejrzystości polityki fiskalnej* (KPPF), nie narzuciło państwom członkowskim obowiązku jego stosowania, a potraktowało wyłącznie jako wzorzec. Stworzenie tego kodeksu miało na celu poprawę funkcjonowania instytucji sektora publicznego oraz metod zarządzania nimi. Ocenę jakości wprowadzanych zmian (reform) przeprowadza się poprzez raporty ROSCs, które sporządzają pracownicy MFW na prośbę kraju członkowskiego. Badanie polega na ocenie stopnia zgodności stosowanych rozwiązań z zapisami KPPF. Jednym z 12 obszarów objętych badaniem jest przejrzystość polityki fiskalnej. Od 2001 roku Polska bierze udział w tym programie.

Raport ROSCs składa się z dwóch części. Pierwsza z nich sporządzana jest na podstawie badania ankietowego przeprowadzonego w instytucjach publicznych oraz dokumentów przygotowanych przez odpowiednie władze. W ankietach udzielane są odpowiedzi na pytania opracowane przez pracowników i ekspertów MFW. Następnie, pod kątem udzielonych odpowiedzi, opisuje się dostosowanie wykorzystywanych rozwiązań do zapisów każdego z czterech rozdziałów KPPF. Drugą część stanowią komentarze pracowników MFW.

Można się zastanawiać, czy przyjęcie takiej metody ewaluacji jest efektywne. Trudno w tym miejscu ocenić, w jakim stopniu dokumenty, przygotowywane przez władze, sporządzane są pod kątem danego rezultatu. Należy również pamiętać, że istnienie danych instytucji czy przepisów prawa nie zawsze oznacza ich prawidłowe funkcjonowanie. Przedstawiane poniżej wyniki raportów będą zatem odzwierciedlać postrzeganie polskiej polityki fiskalnej przez pryzmat zewnętrznej instytucji. Nie będą więc komentowane. Zestawienie tych opinii z wynikami własnych badań będzie natomiast miało wpływ na oceny przydzielane przy ewaluacji konstruowanego indeksu przejrzystości polskiej polityki fiskalnej. Główne badanie ROSCs zostało przeprowadzone w 2001 roku (IMF 2001a), a następnie uzupełnione w latach 2003 i 2004 (IMF 2003a, 2004).

2.1. Raport ROSCs z 2001 roku

Wyniki raportu z 2001 roku wskazują, że od czasu transformacji systemowej Polska poczyniła znaczne postępy w implementacji zasad przejrzystości. Podkreśla się, że bardzo ważnym krokiem w tym kierunku była wprowadzona w życie *Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych*⁸⁵. Akt ten przede wszystkim zawiera szereg nowoczesnych rozwiązań legislacyjnych oraz porządkuje obszary sektora publicznego. Dodatkowo precyzuje obowiązki i zadania poszczególnych podmiotów sektora, wydziela je z pozostałej części go-

⁸⁵ Ustawa reguluje m.in. proces tworzenia budżetu, wymogi raportowania czy określa rodzaje podmiotów sektora.

spodarki. Szczegółowe rozwiązania, określane poprzez odesłanie do stosownych rozporządzeń, wymagają jednak większej dbałości. W tym względzie zwraca się uwagę, że czasem pojawia się problem przestrzegania przepisów ustawy w praktyce.

Opisane w raporcie rozwiązania omawiane są w oparciu o rozdziały KPPF (przedstawione tutaj w rozdziale I). Dotyczą następujących zagadnień:

- klarowność rozdziału funkcji i odpowiedzialności rządu;
- publiczny dostęp do informacji;
- jawność przygotowania, wykonywania i raportowania budżetu;
- pewność i integralność prezentowanych sprawozdań.

Klarowność rozdziału funkcji i odpowiedzialności rządu

Wspominana powyżej UoFP tworzy ramy funkcjonowania, działalności oraz odpowiedzialności podmiotów sektora publicznego. Pomimo ustawowych zapisów, zwraca się jednak uwagę na ich omijanie w praktyce. Dzieje się tak, gdyż dopuszcza się funkcjonowanie jednostek pozabudżetowych, których działania nie zawsze są jasno określone. Wydzielanie odrębnych funduszy dla pełnienia zadań, które można realizować poprzez jednostki sektora, nie sprzyja przejrzystości systemu.

Kolejnym negatywnym aspektem jest nadal duży udział sektora państwowego w przedsiębiorstwach prywatnych (około 3000 firm). Sprzedaż udziałów lub prywatyzacja posiadanych firm jeszcze bardziej oddzieliłaby sektor prywatny od publicznego. Jako pozytywne uznaje się natomiast jasne oddzielenie prowadzenia polityki fiskalnej od monetarnej. To samo dotyczy niefinansowych instytucji sektora publicznego, które działają na zasadach komercyjnych lub dzięki jawnym subwencjom.

W większości pozytywnie oceniany jest pobór danin publicznych, które posiadają jasno określone podstawy prawne. Negatywnie oceniana jest natomiast liczba ulg, zwolnień czy innych wyjątków w systemie podatkowym, powodujących jego zawilgość. Poprawę wymaga również jakość informacji podatkowej oraz obsługi przez służby podatkowe. W tym względzie nie pomogły przepisy ustaw regulujące zatrudnienie w sektorze publicznym. Mimo powołania do życia służby cywilnej, nadal nie ma klarowanego rozróżnienia pomiędzy stanowiskami politycznymi a administracyjnymi.

Publiczny dostęp do informacji

Przedstawiane w ustawie budżetowej informacje dotyczące działalności rządu centralnego obejmują większość operacji finansowych sektora publicznego. Ich szczegółowość nie budzi większych zastrzeżeń. Sprawozdania finansowe jednostek pozabudżetowych ujmuje się w załącznikach. Niestety większa część przepływów finansowych w tych jednostkach nie podlega raportowaniu. Jednak ich udział w przepływach ogółem jest niewielki i nie stanowi to problemu. Brak

jest również skonsolidowanej informacji dotyczącej budżetów samorządów. Wprowadzane lub wprowadzone w życie reformy strukturalne nie pozwalają na porównania między okresami lub je znacznie utrudniają.

Publikowane dane sektora opierają się na stosowanym przez MFW standardzie SDDS i obejmują MF, NBP i GUS. W większości przypadków nie zgłasza się zastrzeżeń do jakości oraz dostępności publikowanych informacji. Wyjątek stanowi jedynie ZUS, który ma problemy techniczne związane z komputeryzacją rozpoczętą w 1999 roku.

Jawność przygotowania, wykonywania i raportowania budżetu

Najmniej korzystnie w całym raporcie wypada forma i proces tworzenia dokumentów budżetu. Zarzuty dotyczą przede wszystkim krótkiego horyzontu czasowego ustawy budżetowej, który ograniczony jest do jednego roku z projekcją na rok przyszły. Wyłącznie ogólne sformułowanie średniookresowych celów, we wstępie do ustawy, w niewielkim stopniu określa ją jako narzędzie strategiczne. Brak wyraźnie określonych priorytetów i zadań stawianych przed prowadzoną polityką fiskalną, połączonych z odpowiednimi produktami, potwierdza ten wniosek. Braki występują również w treści samego dokumentu. Mimo iż od 2000 roku publikowana jest kwartalna informacja dotycząca gwarancji udzielanych przez rząd, dokument budżetu nadal nie wyszczególnia takich pozycji jak: wydatki podatkowe, tymczasowe zobowiązania (ang. *contingent liabilities*) czy inne wielkości quasi-fiskalne. Pojawiają się również zastrzeżenia dotyczące publikacji samego dokumentu, która często odbywa się w lutym lub w marcu, mimo iż rok budżetowy trwa od stycznia. Obserwuje się także realizację wydatków budżetowych w innym okresie niż są one zapisane. Podobne problemy napotyka się w przypadku budżetów lokalnych.

Wielkość wydatków państwa ograniczona jest przez dwie podstawowe reguły fiskalne. Pierwszą jest zakaz przekraczania ustalonego limitu deficytu budżetowego bez zgody parlamentu. Druga reguła nałożona jest na wielkość zadłużenia. W przypadku rządu centralnego relacja długu publicznego do PKB nie może przekroczyć 60 proc. Dla samorządów jest to 60 proc. zadłużenia lub 15 proc. kosztów obsługi zadłużenia w relacji do tworzonego budżetu. Tak skonstruowane ograniczenia mogą jednak powodować powstawanie niekorzystnych praktyk. Nominalnie nakładane ograniczenia sprzyjają kreatywnej księgowości, która objawia się poprzez tworzenie „niepotrzebnych” rezerw, zaniżanie projekcji dochodów czy kasowe zaniżanie istniejących wielkości wliczanych do danego ograniczenia.

Kreatywne działania księgowe obserwuje się również w przypadku rozliczeń dochodów z prywatyzacji czy rozliczeń z jednostkami pozabudżetowymi. Stawiany jest zarzut ukrytego kredytowania oraz zaniżania wielkości faktycznego deficytu budżetowego (tzw. deficyt ekonomiczny). Powyższe działania znacznie zmniejszają przejrzystość prowadzonej polityki fiskalnej.

Wielkości wydatków prezentowane w budżecie ujmowane są kasowo. Księgowość budżetu centralnego nie budzi większych zastrzeżeń. Brak jest jednak centralnego rejestru majątku państwowego. Poważniejsze problemy księgowe obserwuje się w jednostkach pozabudżetowych, co w szczególności dotyczy ZUS. Wydatki budżetowe uszeregowane są według programów. Istnieją nieliczne kategorie wydatków, które powiązane są z odpowiadającymi im produktami. Ocenia się, że dane rządu centralnego są wiarygodne i odpowiadają standardowi GFS (ang. *Government Financial Statistics*).

Pewność i integralność prezentowanych sprawozdań

Za kontrolę zgodności z prawem działań instytucji publicznych odpowiedzialna jest Najwyższa Izba Kontroli (NIK), której niezależność zapewniona jest konstytucyjnie. Przygotowanie pracowników oraz jakość prowadzonych kontroli, zwłaszcza na szczeblu centralnym, oceniana jest pozytywnie. Poprawy wymagają kontrole lokalne, które w większości przeprowadzane są przez lokalne instytucje kontrolne. Nie są one jednak w pełni niezależne od władz, co może sprzyjać nadużyciom.

Główny Urząd Statystyczny (GUS) jest instytucją statutowo niezależną. Prezentowane dane są zgodne ze standardem SDDS. Prognozy makroekonomiczne, w oparciu o które prowadzi działalność Ministerstwo Finansów, są powszechnie dostępne. Brak jest jednak mechanizmu weryfikującego ich jakość.

Większość zaleceń formułowanych przez pracowników MFW dotyczy wyłącznie poprawy obecnie funkcjonującego systemu. Stworzone ramy polityki fiskalnej nie budzą zastrzeżeń i wymagają nieznacznego uzupełnienia o dodatkowe rozwiązania. Podsumowując, można powiedzieć, że należy dopracować istniejący system. Zauważa się również, że jego poprawa będzie wymuszana poprzez wstąpienie Polski do UE. Główne rekomendacje można sformułować w następujący sposób:

- Istnieje konieczność eliminacji sprawozdań funduszy pozabudżetowych (fundusze celowe) z załączników ustawy budżetowej. Ich sprawozdania należy ujmować w budżecie, aby ich tworzenie poddane było takim samym standardom. W przypadku pozostawienia sprawozdań poza budżetem potrzebne jest opracowanie standardów rozliczeń funduszy.
- Prezentowane dane statystyczne powinny w pełni spełniać standardy GFS, SNA (ang. *System of National Accounts*) i ESA (ang. *European System of Accounts*). Prezentowane informacje wymagają również większej dezagregacji oraz porównywalności między okresami. Pomimo przeprowadzanych reform strukturalnych należy zapewnić porównywalność danych z wcześniejszymi (przed wprowadzaniem zmianami).
- Proces budżetowy powinien być bardziej przejrzysty. Przede wszystkim należy wyeliminować opóźnienia publikacji ustawy budżetowej (zarówno na

szczeblu centralnym, jak i lokalnym), poprawić standardy sprawozdawczości, aby unikać kreatywnej księgowości (w szczególności chodzi o wyliczenia wielkości deficytu oraz księgowanie przychodów z prywatyzacji), oprocentować na zasadach rynkowych pożyczki udzielane przez państwo (aby nie były formą ukrytych subsydiów), przedstawiać dokładniejsze prognozy prowadzonej polityki, wprowadzić element ryzyka finansowego związanego z niewypełnieniem zapisów budżetowych, wprowadzić kategorie wydatków podatkowych oraz tymczasowych zobowiązań, wprowadzić tłumaczenia najważniejszych dokumentów na język angielski.

- Zastanowienia wymaga przeformułowanie stosownych limitów reguł fiskalnych z kategorii nominalnych na cykliczne.

W raporcie zapisane są również rekomendacje dotyczące poprawy funkcjonowania niektórych instytucji (np. urzędów skarbowych) oraz procesu tworzenia prawa.

2.2. Załączniki z lat 2003 i 2004

Załączniki do omówionego powyżej raportu, opracowane w latach 2003 i 2004, zawierają informacje stanowiące uzupełnienie raportu z 2001 roku. Dotyczą one dokonywanych zmian i wprowadzonych rozwiązań, których brak był wcześniej podkreślany. Struktura opracowań jest identyczna jak głównego raportu.

W rozdziale *Klarowność rozdziału funkcji i odpowiedzialności rządu* wprowadzone zmiany oceniane są niejednoznacznie. W 2002 roku odnotowano likwidację czterech funduszy pozabudżetowych oraz konsolidację działalności kilku innych w ramach pozostałych funduszy czy środków nadrzędnego im ministerstwa. W strategii MF planowane są jednak dalsze reformy w tym obszarze, co powinno sprzyjać zwiększaniu przejrzystości. Przeciwnie działania obserwuje się natomiast w przypadku operacji dotyczących obrotu papierami wartościowymi pozostającymi w posiadaniu państwa. Niejasne są zasady dokapitalizowania spółek zależnych od państwa posiadanych akcjami innych spółek, które to operacje odbywają się poza budżetem. Dodatkowo od 2003 roku poza budżetem ujmowane były niektóre wydatki związane z funkcjonowaniem wymiaru sprawiedliwości, co negatywnie wpływa na integralność dokumentu. Zarzuty podobnej natury formułuje się w stosunku do dochodów z prywatyzacji, które raz służą restrukturyzacji przedsiębiorstw, a innym razem zasilają dochody budżetu państwa (IMF 2003a, s. 1–3).

W załączniku odnotowuje się poprawę przejrzystości systemu podatkowego. Upraszcza system likwidacja (od 2002 roku) kosztownej ulgi remontowo-budowlanej oraz innych o mniejszym znaczeniu. Zauważa się również poprawę jakości obsługi petentów oraz jakości publikowanej informacji podatkowej. Poprawa nastąpiła także w obszarze informacji sporządzanych dla rynków finansowych, czyli

danych dotyczących emisji papierów wartościowych oraz dealerów instrumentów dłużnych.

Podobną ocenę do tej z roku 2003 zawiera raport z 2004 roku. Postępującej konsolidacji funkcji oraz zadań w obrębie instytucji sektora publicznego, połączonej z likwidacją funduszy pozabudżetowych (np. Funduszu Alimentacyjnego), towarzyszą nieprzejrzyste operacje związane z dochodami z prywatyzacji i papierami wartościowymi pozostającymi w posiadaniu Skarbu Państwa. Odnotowano natomiast poprawę wykorzystania środków specjalnych (najczęściej przeznaczanych na premie dla urzędników) – 40 proc. z nich zostało włączone do budżetu centralnego. Następuje też zmniejszanie subsydiów dla jednostek lokalnych, co jest rekompensowane zwiększeniem dochodów własnych tych jednostek. Po raz kolejny odnotowano również uproszczenie systemu podatkowego oraz poprawę jakości administracji skarbowej. Niestety zaobserwowano również niekorzystne zabiegi quasi-fiskalne związane z wprowadzeniem opłaty paliwowej (IMF 2004, s. 1–2).

W rozdziale *Publiczny dostęp do informacji* zanotowano znaczącą poprawę. Przede wszystkim jakość publikowanych danych nie budzi większych zastrzeżeń. Pojawiły się również statystki, których potrzebę akcentowano w pierwotnym raporcie, np. ważne ryzykiem dane dotyczące udzielanych przez państwo gwarancji. Budżet na 2003 rok został opublikowany przed końcem 2002 roku, co znalazło uznanie w raporcie, gdyż zdarzyło się to pierwszy raz od czasu transformacji. Odnotowano także poprawę sytuacji w ZUS. Raport z 2004 roku uznaje także zgodność dokumentów budżetu z unijnymi wymaganiami dotyczącymi publikowania średniookresowych celów fiskalnych i prowadzonych analiz wrażliwości w ramach programu konwergencji.

W rozdziale *Jawność przygotowania, wykonywania i raportowania budżetu* podkreśla się, że dane dotyczące wielkości deficytu budżetowego i długu publicznego w budżecie na 2003 rok zostały przedstawione według unijnego systemu rachunków narodowych ESA 95 (ang. *European System of Accounts*, 1995). Niepotrzebne stało się zatem stosowanie pojęcia deficytu ekonomicznego. Zrobiono również krok w kierunku przejścia z systemu księgowości kasowej na memoriałową. Ma temu sprzyjać odejście od stosowanego standardu publikacji danych GFSM 986 (ang. *Government Finance Statistic Manual*, 1986), a przyjęcie standardu GFSM 2001 dostosowanego do księgowości memoriałowej i kompatybilnego z ESA 95. Odbywa się to jednak stopniowo. Proces ten był kontynuowany w 2004 roku.

Stosowane limity przyjętych reguł fiskalnych nadal pozostają wielkościami nominalnymi, choć pojawiały się projekty ich zmian na cykliczne. Ułatwiłoby to spełnienie kryteriów z Maastricht. Wprowadzenie wielkości cyklicznych pozwoliłoby również na ominięcie spornych obszarów pomiędzy Polską a UE w kwestii przyporządkowania danych kategorii wydatków, np. zapisanie lub niezapisanie jako wydatków budżetowych transferów do OFE. Pozostawienie wielkości nominalnych może powodować zarzuty prowadzenia kreatywnej księgowości.

W rozdziale *Pewność i integralność prezentowanych sprawozdań* nie formuluje się negatywnych wniosków. Wspomina się natomiast o wzmocnieniu kontroli oraz o objęciu nią większej liczby podmiotów, co sprzyja przejrzystości systemu.

Podsumowując, w obu załącznikach stwierdza się, że Polska na przestrzeni 2–3 lat poczyniła znaczący postęp w zwiększaniu przejrzystości prowadzonej polityki. Przedstawione w załącznikach zalecenia dotyczą w większości poprawy standardów księgowości, sprawozdań finansowych oraz danych. Zachęca się do przechodzenia na memoriałowe standardy rachunkowości, którymi powinien być objęty przede wszystkim rząd centralny. Umożliwiłoby to ujednoczenie sprawozdawczości, a w rezultacie unikanie błędnych interpretacji prezentowanych sprawozdań. Nadal wymaga poprawy jakości dokumentów budżetu, które powinny zawierać dokładniejsze cele i prognozy średniookresowe, uwzględniające elementy ryzyka. Mimo dokonania znaczących zmian, ciągle istnieje potrzeba konsolidacji sprawozdań dokumentów budżetu. Stosowane załączniki powinny być włączone do budżetu. Kolejny etap prac powinno stanowić wprowadzenie budżetowania zadaniowego oraz oceny *ex post* zasadności przeprowadzonych projektów (ang. *value for money evaluation*), co pozwoli opinii publicznej na lepszą ocenę efektywności prowadzonej polityki.

Poza tym nadal mało przejrzyste pozostają operacje związane z posiadanymi przez państwo papierami wartościowymi. Brak jest publikacji dotyczących wydatków podatkowych i innych quasi-fiskalnych działań rządu. W związku ze zwiększającymi się przepływami finansowymi z UE, trzeba także wyróżnić i wskazać ich wpływ na projektowane budżety.

3. Przejrzystość budżetu państwa

Oddziaływanie budżetu państwa na gospodarkę jest istotne. Uchwalane w nim wielkości wydatków sięgają obecnie około 25 proc. PKB. Odpowiednio skierowane strumienie wydatków budżetowych służą dostarczaniu potrzebnych dóbr publicznych lub są przekazywane w postaci transferów różnym podmiotom. Niejednokrotnie oznacza to utrzymanie określonej instytucji (czy współpracujących z nimi firm), które będzie uzależnione od danego rodzaju wydatków. Ich likwidacja najczęściej pociąga za sobą likwidację danej instytucji (firmy). Wydatki budżetowe muszą znaleźć pokrycie w dochodach budżetowych, które są zazwyczaj niewystarczające. Zbilansowanie budżetu wymaga wtedy zapisania deficytu budżetowego, finansowanego długiem publicznym. Koszty obsługi długu stanowią jedyny sztywny, mający ekonomiczne uzasadnienie wydatek. Pozostałe wydatki można uznać za wynik podjętych wcześniej oraz obecnie decyzji politycznych. Przedstawiony ogólny schemat zależności wydatków i dochodów pośrednio nakreśla logikę procesu tworzenia budżetu. Jego przebieg ma istotny wpływ na finalny kształt tworzonego dokumentu.

3.1. Ustawa budżetowa

Ustawa budżetowa uchwalana jest przez Sejm RP. Jest to dokument zawierający wiele elementów, w tym budżet państwa. Składa się z relatywnie krótkiej części tekstowej (w postaci artykułów) oraz załączników⁸⁶. Wydaje się, że prezentowane w ten sposób informacje, zwłaszcza poszczególne załączniki, nie są zrozumiałe dla każdego czytelnika. Z tego punktu widzenia układ ustawy nie jest przejrzysty dla szerokiej opinii publicznej. Dla osób posiadających wiedzę prawniczą lub ekonomiczną czy zajmujących się tą problematyką zawodowo, czytanie go nie powinno jednak stwarzać problemów. Zapis ustawy jest relatywnie przejrzysty, co oznacza możliwość jednoznacznego odczytania zapisanych w nim wielkości.

Szczegółowe omówienie ustawy budżetowej nie stanowi w tym miejscu celu pracy, a ma jedynie wskazać problemy istotne z punktu widzenia przejrzystości. Dodatkowe analizy będą prowadzone przy ewaluacji indeksu przejrzystości. Prezentowane rozważania odnoszą się do uchwalonej 5 lutego 2008 roku ustawy budżetowej.

Kluczową część ustawy budżetowej stanowi budżet państwa. Najważniejsze informacje dla budżetu państwa zawarte są w załącznikach 1–3. Pierwszy zawiera dane dotyczące dochodów budżetowych, drugi wydatków, a trzeci przychodów i rozchodów.

Podstawowe informacje wskazujące główne źródła dochodów budżetowych ujęte są w jednej zbiorczej tabeli. W kolejnej tabeli zawarte są bardziej szczegółowe informacje dzielące dochody według działów i województw. Niestety trudno jest połączyć ze sobą te dwie tabele, co oznacza, że dane prezentowane w budżecie państwa prezentowane są w różnych układach. W efekcie niemożliwe jest porównywanie danych. Podobne wnioski były formułowane przez E. Malinowską i W. Misiąga dla budżetu z 2001 roku (Malinowska, Misiąg, 2003, s. 359–360).

Załącznik nr 2 zawiera plan wydatków budżetu państwa. Zgodnie z art. 86 ust. 6 UoFP, wydatki ujmowane są w podziale na: części, działy i rozdziały klasyfikacji wydatków budżetowych. Tak sklasyfikowane wydatki rozbija się następnie według dotacji i subwencji, świadczeń na rzecz osób fizycznych, wydatków bieżących jednostek budżetowych, wydatków majątkowych, obsługi długu publicznego, środków własnych Unii Europejskiej oraz finansowania projektów z udziałem środków Unii Europejskiej. Przedstawiony podział nie budzi istotnych wątpliwości. Jego konstrukcja jest zależna od ministra finansów i ma służyć spełnianiu przez budżet państwa wyznaczonych zadań i funkcji (Denek, Sobiech, Wodniak,

⁸⁶ Prezentowane załączniki dzielą się na: odnoszące się do właściwego budżetu państwa oraz pozostałe plany finansowe określające dochody i wydatki publiczne nieobjęte budżetem państwa (Malinowska, Misiąg, 2003, s. 359); np. ustawa budżetowa na 2008 rok składała się z 48 artykułów i zawierała 16 załączników.

2001, s. 70–71). Zastanowienia wymaga natomiast pogodzenie dwóch sprzeczności towarzyszących konstrukcji budżetu. Z jednej strony powinien zawierać dość ogólne informacje, aby można było nad nim pracować w parlamencie, a z drugiej należy dość precyzyjnie formułować określone wielkości. Przykładowo zapisanie dużej kwoty wydatków w dziale „rozliczenia różne” nie niesie dla czytelnika istotnych informacji. Rozszyfrowanie tego zapisu wymaga analizy dodatkowych dokumentów. Po ich lekturze okazuje się, że większość tak ujętych wydatków to transfery do jednostek samorządu terytorialnego. Wydaje się, że dla większej przejrzystości prezentowanych informacji, należałoby możliwie precyzyjnie określać przedstawione wielkości lub dołączać ich opis.

Załącznik nr 3 zawiera plan przychodów i rozchodów budżetu państwa. Podane informacje są syntetyczne i czytelne. W tym miejscu można jedynie ponownie zastanowić się, czy nie wymagałyby one jednak choć krótkiego komentarza.

Pozostałe załączniki dotyczą działalności agencji i fundacji z udziałem Skarbu Państwa, funduszy celowych, zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych. Ujęte są w nich również plany dotacji, plany wynagrodzeń w sferze budżetowej, limity zatrudnienia, wykazy inwestycji wieloletnich etc. Wszystkie wymienione załączniki nie wchodzą jednak w skład budżetu, a stanowią dokumentację działalności pozabudżetowej. Duża liczba różnych podmiotów i instytucji oraz ich sprawozdań finansowych nie sprzyja przejrzystości. Ich konsolidacja w ramach budżetu jest potrzebna dla jej zwiększania.

Przeprowadzenie takich zmian nie jest jednak proste, o czym może świadczyć brak realizacji reformy konsolidacji finansów publicznych. Proponowana przez Ministra Finansów Z. Gilowską w 2007 roku reforma miała objąć likwidację zakładów budżetowych oraz gospodarstw pomocniczych (około 4 tys. podmiotów), likwidację wszystkich samorządowych funduszy celowych (ponad 10 tys. podmiotów) i wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej (około 3 tys. podmiotów), przekształcenie części funduszy celowych w jednostki budżetowe (ZUS, KRUS) oraz powiązanie planów finansowych wszystkich jednostek rządowych z ustawą budżetową. Zadania likwidowanych podmiotów miały przejść w większości firmy prywatne. W efekcie przewidywane oszczędności sektora finansów miałyby wynieść 10 mld zł w latach 2008–2009. Z wyliczeń Z. Gilowskiej wynikało również, że w systemie finansów publicznych, po przeprowadzonej konsolidacji, pojawi się dodatkowo 16–17 mld zł (Góra, Krzak, Szymecka, 2008, s. 14–15; Pietrzak, 2007). Mimo iż nie są to relatywnie bardzo duże kwoty, przeprowadzona reforma porządkowałaby system. Powyższe dane pozwalają zatem na sformułowanie wniosku podobnego do tego, jaki znalazł się w raporcie ROSCs z 2001 roku. Biorąc pod uwagę fakt, że najwięcej podmiotów podlega jednostkom samorządu terytorialnego (około 13 tys.), a znacznie mniejsza część (około 4 tys.) budżetowi centralnemu, kwoty przepływające przez

te podmioty są relatywnie nieistotne w porównaniu do całego budżetu⁸⁷. Mimo braku konsolidacji budżetu państwa, co nie sprzyja jego przejrzystości, skala ujmowanych poza nim przepływów stanowi niewielką część całości.

W ramach implementacji strategii lizbońskiej, programu konwergencji z 2005 roku oraz w celu wspomaganie procesu zarządzania w sektorze finansów publicznych, w Ministerstwie Finansów od marca 2006 roku trwają prace nad budżetem zadaniowym⁸⁸. Efektem tych prac miało być przygotowanie w 2008 roku pierwszego budżetu zadaniowego. Rok 2011 miał być okresem zastąpienia tradycyjnego (klasycznego) budżetu nowym narzędziem. Do tego czasu dwie formy budżetowania miały być prowadzone równoległe (Weber, 2007, s. 1–2). Z opublikowanego przez Ministerstwo Finansów harmonogramu prac nad budżetem zadaniowym (MF 2008) wynika jednak, że sporządzenie pierwszego budżetu zadaniowego (równoległego z klasycznym) planowane jest na 2013 rok⁸⁹. Aktualnie prowadzone prace można zatem uznać za początkowe, a prezentowane dokumenty za robocze. Z harmonogramu na rok 2009 wynika, że trwają prace nad metodyką projektowanego systemu. Sporządza się wytyczne do sprawozdań budżetu oraz projektuje się system informatyczny obsługujący budżet zadaniowy. Opublikowane dokumenty budżetu zadaniowego na 2008 rok należy zatem traktować jako swoistą propozycję, której kształt może ulec i zapewne będzie ulegał zmianie.

Mimo wszystko warto przyrzeć się uzyskanym efektom, a w szczególności uzasadnieniu wprowadzanych zmian. „Istotą budżetu zadaniowego jest wprowadzenie zarządzania środkami publicznymi poprzez cele odpowiednio skonkretyzowane i zhierarchizowane, na rzecz osiągnięcia określonych rezultatów (realizacji zadań), mierzonych za pomocą ustalonego systemu mierników” (MF 2008a, s. 307). Kluczowe jest zatem określenie celów działania, które mają prowadzić do zamierzonych efektów. W dokumencie w niewielkim stopniu podkreśla się natomiast znaczenie narzędzi, jakie mają temu służyć. Można się domyślać, że są to odpowiednie wydatki, gdyż budżet zadaniowy dotyczy ściśle strony

⁸⁷ Przyjmując założenie, że wszystkie podmioty wydają relatywnie zbliżone kwoty, można oszacować kwotę przepływów poza budżetem centralnym na około 4 mld (17 mld zł x 4/17). Odnosząc tę wielkość do kwoty zrealizowanych wydatków budżetowych w 2007 roku (około 252 mld zł), otrzymuje się udział owych przepływów w wysokości 1,6 proc.

⁸⁸ Budżetowanie zadaniowe pojawiło się w Polsce znacznie wcześniej, bo jego początki sięgają już 1994 roku. Ten sposób budżetowania zaczęły wprowadzać samorządy, wzorując się na przykładach amerykańskich. Obecnie stosuje je kilkadziesiąt z nich. Wśród zalet podejścia zadaniowego wymienia się: „usprawnienie procedur planowania, lepsze monitorowanie zadań oraz zaangażowanie średniego szczebla w zarządzanie i planowanie”. Wadą jest większa pracochłonność, co wymaga zwiększenia zatrudnienia (Lubińska, Strąk, Lozano-Platonoff, 2006, s. 655–656).

⁸⁹ Potwierdza to również rozmowa z M. Postulą, dyrektorem Departamentu Reformy Finansów Publicznych w Ministerstwie Finansów (*Pierwszy budżet zadaniowy w 2013 roku*, „Gazeta Prawna”, 30.09.2008).

wydatkowej⁹⁰. Wskazując zalety budżetu zadaniowego, podkreśla się, że umożliwia on odpowiedzi na pięć podstawowych pytań: 1) Jakie zadania wykonują ministerstwa i urzędy centralne? 2) Jakie wydatki przeznacza społeczeństwo na poszczególne zadania⁹¹? 3) Jakie cele mają być osiągnięte? 4) Jakie efekty (rezultaty) mają przynieść zamierzone cele? 5) W jakim stopniu udało się doprowadzić do zamierzonych celów? (Tamże, s. 308). Aby przedstawić odpowiedzi na te pytania, wprowadzono, zgodnie z notą budżetową na 2008 rok, odpowiedni podział przygotowywanej dokumentacji (np. wydzielono zadania, obszary działalności).

Nawiązując do przytaczanych nowozelandzkich przykładów budżetowania zadaniowego, poniżej przedstawiono analogiczny przykład z Polski. Zgodnie z opublikowanym budżetem zadaniowym Ministerstwo Spraw Wewnętrznych i Administracji dba o bezpieczeństwo wewnętrzne. Nazwa realizowanego zadania to „Zapewnienie i poprawa, bezpieczeństwa i porządku publicznego”; celem działań jest „Ochrona życia, zdrowia, mienia, bezpieczeństwa i porządku publicznego”; mierniki stopnia realizacji celu określa się przez: „Stopień zadowolenia obywateli z funkcjonowania policji, określony na podstawie badań opinii publicznej”, „Czas reagowania na zgłoszenie popełnienia przestępstwa” oraz „Poczucie zagrożenia przestępczością”. Pierwsza miara ma określoną wartość na poziomie 54 proc. Zakłada się jej wzrost o 2 punkty proc. w ujęciu rocznym. Pozostałe miary pozostawia się z komentarzem „będzie monitorowany” (Tamże, s. 316–317). Podobnie jak w przypadku omawianej wcześniej Nowej Zelandii, dokłada się wszelkiej staranności, aby realizowane cele i zadania były konkretne, mierzalne, określone w czasie czy nawet ambitne (ale realistyczne). Systemowo trudno dostrzec błędy w tych działaniach. Nie oznacza to jednak braku możliwości pojawienia się ich w praktyce. Tworzone zapisy wydają się być odpowiednie oraz dostarczać znacznie więcej informacji niż tradycyjny budżet. Dzięki temu teoretycznie możliwa jest lepsza identyfikacja działań prowadzonych przez dysponentów danych części budżetowych.

Nowym dokumentom sprawozdawczości budżetowej nie zawsze towarzyszą jednak reformy instytucjonalne. Wydaje się, że jest wręcz niemożliwe, aby w relatywnie krótkim czasie zaszły istotne zmiany w instytucjach projektujących, realizujących czy sprawdzających budżet państwa. Jak pisze D. Weber: „W Polsce, tak jak i w innych krajach, pojawił się problem dotyczący stopnia powiązania zadań

⁹⁰ Omówiony wcześniej przykład Nowej Zelandii pokazywał, że kluczowe były trzy wielkości: nakłady, produkcja i wyniki. Dwie pierwsze dobierane były do celów, jakie stawia się przed prowadzoną polityką, a ostatnia pozwala na ewaluacje realizacji celów. W przypadku Polski podkreśla się tylko znaczenie celu i efektów.

⁹¹ W prezentowanej liście pytanie o wydatki społeczeństwa budzi pewne wątpliwości. Tak sformułowane zdanie nie jest zbyt czytelne. Wydaje się jednak, że chodziło po prostu o rodzaje realizowanych wydatków budżetowych przeznaczanych na dane zadania. Rząd konstruuje budżet. Społeczeństwo natomiast wybiera parlament, który wyłania rząd. Pośrednio można zatem zakładać, że społeczeństwo decyduje o wydatkach.

ze strukturą organizacyjną wewnątrz ministerstwa” (Weber, 2007, s. 6). Dlatego wprowadzeniu budżetowania zadaniowego powinny towarzyszyć reformy instytucjonalne. Oprócz stworzenia struktury dysponentów środków budżetowych, należy również zastanowić się nad przekształceniem całego procesu budżetowego: począwszy od formułowania strategicznych celów państwa (kto ma to robić, w jakim dokumencie mają być zapisane etc.)⁹², a skończywszy na sposobie realizacji pojedynczych celów danych podmiotów.

Nie należy zapominać, że w procesie budżetowym uczestniczy również parlament. W przypadku Nowej Zelandii uczestniczy on aktywnie w każdej fazie procesu budżetowego. Proces ten dostosowany jest do budżetowania zadaniowego, co objawia się choćby funkcjonowaniem specjalnych typów ministrów (Minister Głosujący) czy odpowiednią strukturą budżetu, która jest przystosowana do metody głosowania. W tym kontekście wydaje się, że skala przewidywanych zmian i dostosowań budżetowania zadaniowego w Polsce powinna być znacznie większa niż wynika z dokumentów prezentowanych przez Ministerstwo Finansów. Aby budżet zadaniowy stał się skutecznym narzędziem wspomagającym zarządzanie państwem, potrzebne są kompleksowe zmiany, a nie tylko forma odmiennego zapisu tradycyjnych wielkości. Nie należy oczywiście oczekiwać, że osiągnie się standardy nowozelandzkie, których nie udało się zastosować w całości w żadnym innym państwie na świecie (Lubińska, Strąk, Lozano-Platonoff, Będzieszak, 2007, s. 704). Potrzeba jednak, aby wprowadzone rozwiązania były systemowo logiczne, dopasowane do poziomu rozwoju kraju (gospodarczego, społecznego i rozwoju administracji publicznej), a przede wszystkim kompleksowe. Odrębnym zagadnieniem są stosowane obecnie mieszane (kasowe i memoriałowe) standardy rachunkowości budżetowej, które mogą utrudniać efektywne budżetowanie zadaniowe.

3.2. Proces budżetowy

Proces budżetowy jest czynnością ciągłą. Mimo iż budżet państwa obejmuje jeden rok, prace nad nim trwają znacznie dłużej. Uczestniczy w nich szereg instytucji, co wymaga precyzyjnego określania ich roli oraz obowiązków. Stworzony system zależności będzie wpływał na ostateczny jego kształt. Oprócz tego właściwe opracowywanie budżetu zależy od znajomości stanu gospodarki oraz możliwości przewidywania przebiegu procesów społeczno-ekonomicznych. Potrzebne

⁹² Przykładem może być tu Strategia Rozwoju Kraju, która teoretycznie jest nadrzędnym dokumentem, mającym stanowić punkt odniesienia dla innych strategii i programów rządowych. W niej zostają określone cele i priorytety polityki rozwoju w perspektywie najbliższych lat oraz warunki, które powinny ten rozwój zapewnić (Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, 2006, s. 5–7). Wydaje się jednak, że brak silnego umocowania prawnego tego dokumentu tworzy go bardziej fakultatywnym niż strategicznym.

są zatem odpowiednie prognozy, które nie będą obejmować wyłącznie najbliższego okresu (Owsiak, 2002, s. 318–319).

Kalendarz prac prowadzonych nad ustawą budżetową musi być odpowiednio dostosowany do roku budżetowego. Główne podmioty, uczestniczące w tym procesie, powinny ze sobą współpracować. Najważniejszą rolę ogrywa Ministerstwo Finansów z ministrem finansów na czele. Pomimo iż inicjatywa ustawodawcza w zakresie ustawy budżetowej przysługuje całej Radzie Ministrów, główny ciężar jej tworzenia spada na Ministerstwo Finansów.

Proces budżetowy można podzielić na trzy zasadnicze części: opracowanie i uchwalanie budżetu, wykonywanie budżetu oraz opracowanie i zatwierdzanie sprawozdania z wykonania budżetu. Biorąc pod uwagę temat pracy, najbardziej interesujące jest to, czy w prowadzonej procedurze istnieją mechanizmy wymuszające odpowiednie zachowania uczestniczących w niej podmiotów. Przejrzystość wymaga, aby precyzyjnie określać pełnione role i obowiązki oraz móc je właściwie egzekwować. Jak wcześniej wspomniano, najważniejszą rolę w procesie budżetowym odgrywa Ministerstwo Finansów.

Proces opracowania i uchwalania budżetu państwa regulowany jest w rozdziale drugim UoFP (art. 82–88). Mimo iż w tytule rozdziału nie podaje się sformułowania ustawa budżetowa, przytaczane przepisy również jej dotyczą. Budżet państwa jest w wyłącznej gestii ministra finansów, a pozostałe części ustawy budżetowej są mu przedkładane przez ich dysponentów. Mimo to minister finansów ma wpływ na dostarczane mu dokumenty, gdyż w rozporządzeniu określa szczegółowe zasady, tryb i terminy ich opracowywania (art. 82 ust. 4). Dokument ten zwany jest notą budżetową. Zastosowanie takiego rozwiązania wydaje się korzystne dla elastyczności systemu, a mniej dla jego stabilności. Przyjęło się bowiem, że nota budżetowa obowiązuje przez jeden rok. Zatem wyłącznie w gestii ministra finansów pozostaje to, jakie zastosuje rozwiązania i czy będą one sprzyjać przejrzystości prowadzonej polityki. Jak do tej pory nie nadużywa się tego przywileju, co potwierdza praktyka. Przykładowo, dość kontrowersyjnym, ale dobrym rozwiązaniem było wprowadzenie po raz pierwszy w 1992 roku limitów wydatków, które zostały dopiero sformalizowane w nocy budżetowej na 2000 rok (Malinowska, Misiąg, 2003, s. 397–399). Dzięki temu powstała stabilna podstawa do projektowania budżetu, gdyż prowadzone prace zawsze zaczynają się od określania zadań i wydatków, na które wpływ ma minister finansów. Dodatkowo może je zawsze skorygować. Wyjątek stanowią tu jedynie wielkości zapisane w art. 83 ust. 2. Są to dochody i wydatki takich instytucji jak np. Kancelaria Sejmu, Kancelaria Senatu, dochody i wydatki systemu sądownictwa oraz szeregu innych instytucji tworzących w klasyfikacji budżetowej dział nr 751. Instytucje te podlegają Radzie Ministrów. Po zebraniu odpowiednich informacji od dysponentów oraz przeprowadzeniu prac analitycznych dotyczących przyszłego budżetu państwa minister finansów przedstawia Radzie Ministrów założenia projektu budżetu państwa (art. 82 ust. 1). Jest to dokument, w którym informuje się społeczeństwo

o ewentualnych problemach przyszłorocznego budżetu. Podawane są w nim także prognozy dotyczące najważniejszych wielkości makroekonomicznych oraz założenia towarzyszące projektowanym dochodom i wydatkom. Informacje zawarte w dokumencie mogą stanowić podstawę wielu niezależnych analiz, które prowadzi się w celu weryfikacji ich poprawności. Praktyka pokazuje jednak, że projektowane wielkości są zazwyczaj podawane bardzo ostrożnie, np. zaniża się dochody. Służy to uniknięciu ewentualnej potrzeby zmiany założeń, co jest mniej korzystne niż niedoszacowanie dochodów. Mimo iż takie techniczne zabiegi wydają się uzasadnione z punktu widzenia Ministerstwa Finansów, powinno się dążyć do prowadzenia jak najbardziej precyzyjnych szacunków. Im bardziej precyzyjne szacunki, tym bardziej przejrzysta polityka. Założenia budżetu państwa są dyskutowane i zatwierdzane przez Radę Ministrów.

Kolejne artykuły rozdziału drugiego UoPF precyzują kalendarz prowadzonych prac oraz kształt ustawy budżetowej. Istotnym dokumentem stanowiącym część ustawy budżetowej jest jej uzasadnienie, którego zawartość precyzuje art. 87. W nim znajduje się szczegółowe omówienie pozycji prezentowanych w załącznikach do ustawy budżetowej. Opisane powinny być także główne cele prowadzonej polityki społecznej i gospodarczej. Oprócz tego uzasadnienie zawiera prognozy podstawowych wielkości makroekonomicznych na rok budżetowy oraz na dwa kolejne lata. Wymaga się także, aby publikować szacunki wykonania budżetu państwa za rok poprzedzający rok, którego dotyczy projekt ustawy budżetowej. Takie podejście ma zwiększać spójność procesu budżetowego oraz rozciągać go w czasie. Z przeprowadzonych wcześniej analiz dotyczących Nowej Zelandii, Australii i Wielkiej Brytanii wynikało, że proces budżetowy nie powinien obejmować wyłącznie jednego roku. W przypadku Polski wspomniane wymagania prognoz nie dotyczą jednak projekcji budżetów na kolejne lata. Są jedynie opisem obecnej i spodziewanej sytuacji makroekonomicznej, na podstawie której projektuje się budżet. Niestety w uzasadnieniu na rok 2008 nie można znaleźć także długookresowych celów prowadzonej polityki. Trudno zatem oceniać czemu służy budżet państwa na 2008 rok oraz czy zastosowane w nim narzędzia są skuteczne. W tym kontekście ponownie można stwierdzić, że próby wprowadzenia budżetowania zadaniowego wydają się być we wstępnej fazie realizacji (próbna wersja w uzasadnieniu na rok 2008). Podstawą budżetowania zadaniowego jest precyzowanie celów prowadzonej polityki.

Po zatwierdzeniu projektu budżetu państwa przez Radę Ministrów przesyłany jest on do Sejmu. Na tym etapie prac istotnym elementem pozostają kompetencje Sejmu do wprowadzania zmian w projekcie budżetu. Należy pamiętać, że każda zmiana w projekcie wprowadzona przez posłów będzie musiała być później realizowana przez Radę Ministrów. Rozdzielenie w tym miejscu odpowiedzialności może powodować nadużycia. Aby uniknąć takich sytuacji, zapisano w art. 220. Konstytucji RP zakaz zwiększania wielkości deficytu budżetowego zapisanego w projekcie budżetu na etapie prac parlamentarnych. Niestety przepis

ten nie jest doskonały, gdyż istnieje możliwość jego obejścia. Przykładowo, dopisując odpowiednią kwotę po stronie dochodów można zwiększyć o nią wydatki. Parlamentarzyści nie muszą uzasadniać, czy dopisane dochody są wykonalne. Praktyka pokazuje jednak, że przepis nie jest nadużywany. Można jednak zastanowić się, czy po prostu nie ograniczyć kwot wydatków i dochodów do zapisanych w projekcie, a ich ewentualną zmianę uzależnić od zgody Rady Ministrów. Takie rozwiązanie było zapisane w *Ustawie Konstytucyjnej z dnia 23 kwietnia 1935 r.* (Tamże, s. 404). Po uwzględnieniu wszystkich zmian, przegłosowaniu w parlamencie oraz podpisie Prezydenta RP, ustawa budżetowa wchodzi w życie.

Zasady i tryb wykonywania ustawy budżetowej określone są w art. 89–104 UoFP. Precyzują techniczne sposoby dysponowania przez dysponentów kwotami na wydatki. Szczegóły procesu rozliczeń między podmiotami w systemie nie są istotne z punktu widzenia przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej. Poza możliwymi niewielkimi przesunięciami w obrębie pewnych wydatków (do 5 proc. ich wielkości), ich wysokość się nie zmienia. To samo dotyczy tworzonych rezerw celowych, których wielkość nie może przekroczyć 5 proc. całego budżetu państwa. Takie rozwiązanie wydaje się konieczne i dobre ze względu na elastyczność systemu.

Ostatnim etapem procesu budżetowego jest złożenie przez Radę Ministrów w Sejmie sprawozdania z wykonania budżetu państwa. Niezależnie od tego dokumentu budżet państwa badany jest przez Najwyższą Izbę Kontroli (NIK). Opinia NIK przesyłana jest do Sejmu, który po analizie przesłanego przez rząd sprawozdania oraz zapoznaniu się z przesłaną opinią udziela absolutorium Radzie Ministrów (art. 226 ust. 2 Konstytucji RP). Konstytucja literalnie nie precyzuje, co ma się stać w przypadku nieudzielenia absolutorium. Trudno sobie jednak wyobrazić inną sytuację niż podanie się Rady Ministrów do dymisji. Utrata większości parlamentarnej oznacza brak możliwości dalszego efektywnego sprawowania władzy. Pewne wątpliwości można sformułować także do sposobu badania budżetu państwa przez NIK. Nie ma ono charakteru typowego audytu. NIK nie bada ksiąg rachunkowych budżetu państwa, czyli nie przeprowadza księgowej weryfikacji operacji finansowych na rachunkach budżetowych. W efekcie możliwe jest ukrywanie celu wydatkowanych kwot lub nawet w najgorszym przypadku ich brak. Przesyłane do Sejmu sprawozdanie NIK nie stanowi profesjonalnie sporządzonej dokumentacji o charakterze audytu (Misiąg, Niedzielski, 2001, s. 27–28).

Podsumowując, z punktu widzenia pełnionych ról i obowiązków wprowadzone w procesie budżetowym rozwiązania są odpowiednie. Rada Ministrów ze szczególną rolą ministra finansów, jako podmioty odpowiedzialne za budżet państwa, mają największy wpływ na jego ostateczny kształt. W tym względzie należy uznać, że spełnione są standardy przejrzystości. Jedyne wyjątek stanowi NIK, której to instytucji nie można uznać za audytorską, a jedynie przeprowadzającą kontrolę. Gorzej wypada również jakość prezentowanych dokumentów, które przede wszystkim nie zawierają jasno określonych długookresowych celów prowadzonej

polityki. Cele ograniczają się wyłącznie do jednego roku budżetowego. Brak jest zarysowanej długookresowej, lub przynajmniej średniookresowej, perspektywy rozwoju sektora finansów publicznych w funkcjonującym procesie budżetowym.

4. Przejrzystość strony dochodowej polityki fiskalnej

Przejrzystość strony dochodowej polityki fiskalnej zostanie zbadana w odniesieniu do zapisów zawartych w KPPF. Tylko w dwóch miejscach (pierwszy i drugi rozdział KPPF) znajdujemy odwołanie do polityki podatkowej. W pierwszym przypadku zalecane jest, aby nakładane obowiązki podatkowe miały jasno określoną podstawę prawną, prawo podatkowe ma być zrozumiałe, łatwo stosowalne, a ewentualne dyskrecjonalne decyzje administracyjne podejmowane na podstawie jasnych kryteriów. Mimo iż zapis jest bardzo ogólny, pozwala określić kilka elementarnych cech przejrzystej polityki podatkowej. Przede wszystkim wszelkie zapisy dotyczące pobieranych danin publicznych powinny być wprowadzane w ramach obowiązującego systemu prawnego. Warunek ten nie wyklucza stosowania niższych rangą dokumentów prawnych (np. rozporządzenia). Możliwe są zatem przypadki, kiedy ustawa odsyła do rozporządzenia ministra finansów czy dokumentów wydawanych przez samorządy lokalne. Powinny one posiadać jednak charakter technicznych regulacji, np. sposobu poboru, a nie wpływać na wielkość danej daniny publicznej. W tym względzie sztywne ustalenie podstawy prawnej będzie ważniejsze niż elastyczność systemu. Mimo wszystko, im mniej jest powiązań i dokumentów regulujących pobór podatków, tym lepiej dla prostoty i zrozumienia prawa podatkowego⁹³. Korzyści z tego tytułu odniosą zarówno urzędnicy skarbowi, jak i podatnicy. Poza tym dobrze funkcjonujące i czytelne prawo powinno automatycznie zmniejszać ilość dyskrecjonalnych decyzji administracyjnych, co przyczyni się do spełnienia ostatniego z wymienionych wymogów przejrzystości. Warunek ten może być jeszcze wzmocniony poprzez zapewnienie większych praw podatnikom. Przykładowo, zakładając niejasność i złożoność przepisów prawa podatkowego, można zwiększyć przejrzystość systemu poprzez wymuszenie ich interpretacji przez organy administracji skarbowej. Istnienie możliwości odwołania się do sądu od każdej decyzji wydaje się w niewielkim stopniu sprzyjać efektywności tworzenia rozwiązań legislacyjnych. Dopiero wytworzenie interakcji między procesem tworzenia prawa a jego egzekwowaniem będzie skutkowało podniesieniem jakości wydawanych regula-

⁹³ Postulat prostoty systemu podatkowego jest bardzo nieprecyzyjny i nie jest szerzej wyjaśniany w omawianym dokumencie. Ogólnie można przyjąć, że powinno się dążyć do minimalizacji uznaniowości administracji skarbowej oraz precyzyjnego formułowania wszelkich zapisów w prawie podatkowym. Wydaje się, że nie musi to oznaczać prostoty języka ustawy, ale przede wszystkim jednoznaczne brzmienie przepisów oraz spójność powstających aktów prawnych.

cji. Jednocześnie chroni się podatników przed jakąkolwiek uznaniową decyzją *ex post*⁹⁴, powodując jej interpretację *ex ante*.

W opracowaniu MFW (IMF 2001, s. 16) znajduje się także krótka charakterystyka przejrzystych regulacji. Regulacje takie powinny posiadać następujące cechy:

- jasno sprecyzowaną podstawę prawną, precyzyjną i w miarę możliwości prostą treść oraz identyfikować cele polityki, do której regulacja jest adresowana;
- możliwość publicznych konsultacji przed ich wprowadzeniem;
- minimalizować obszary, w których odpowiedzialność różnych szczebli władzy może na siebie zachodzić;
- nie powinny zawierać elementów dyskryminujących kogokolwiek w wyniku ich stosowania oraz muszą umożliwiać proces odwoływania się.

Oprócz tego formułuje się wymóg periodycznych publikacji raportów dotyczących wpływu wprowadzanych regulacji. Wszystkie powyższe działania mają służyć zwiększeniu dostępu do informacji na temat prowadzonej polityki, przez co powinno się zwiększyć zrozumienie prowadzonej polityki podatkowej. Często podkreśla się, że zmniejszeniu ulegną także społeczne koszty opodatkowania (ang. *compliance cost*). Służyć temu ma również powszechnie dostępna informacja na temat funkcjonującego systemu, sposobu płacenia podatków, wielkości obciążeń podatkowych itp. Podatnik ma być traktowany jako partner, który może korzystać z przywilejów, ale musi wykonywać obowiązki wynikające z funkcjonującego prawa. Dlatego tak ważne jest, aby wszelkie decyzje podatkowe posiadały klarowną podstawę prawną. Położenie dużego nacisku na minimalizację dyskrecjonalnych decyzji administracyjnych ma także zapobiegać występowaniu korupcji.

Drugi przypadek jest powiązaniem podatków z wydatkami i dotyczy tzw. wydatków podatkowych (ang. *tax expenditures*)⁹⁵. Każde zwolnienie podatkowe stanowi wydatek dla budżetu, co często jest lekceważone. Ewidencja kwot zwolnień będzie odzwierciedlać rzeczywiste wydatki państwa. Poza tym każdy ubytek bazy podatkowej będzie miał wpływ na właściwą predykcję dochodów budżetowych. Dla podatników wiąże się to natomiast z trudniejszym odczytywaniem wielkości zobowiązań podatkowych. Różnica między stawką efektywną a krańcową nie jest dla wszystkich łatwo identyfikowalna.

Obecnie funkcjonujący system podatkowy w Polsce nie uległ zasadniczym zmianom systemowym od 1992 roku. Mimo licznych zapowiedzi nie udało się do tej pory zrealizować równie kompleksowej reformy, która jednak upraszczałaby

⁹⁴ Warto zwrócić tu uwagę, że decyzja sądu też może być traktowana jako forma uznaniowa.

⁹⁵ Wydatki podatkowe, jak wcześniej wspomniano, są równe kwotom ulg czy zwolnień redukujących dochody budżetowe. Rząd, chcąc osiągnąć dany cel, może użyć wydatków (np. subsydia) lub wpłynąć na stronę dochodową (np. wprowadzając ulgi). Skutek powinien być podobny. Aby system był czytelny, należy podawać kwotę, o jaką zmniejszą się dochody budżetowe lub kwotę wydatków, jaka byłaby potrzeba do osiągnięcia danego celu.

obecny system⁹⁶. Duża liczba zmian w prawie podatkowym w tym okresie była powodowana bieżącymi potrzebami budżetu, bieżącą wolą polityczną czy wymogiem dostosowania regulacji do prawa unijnego. Wydaje się, że w takim przypadku nieuchronne jest powstanie nieprawidłowości w funkcjonowaniu systemu. Uniknięcie ich jest trudne, jednak nie wolno dopuścić, aby pozostawały w konflikcie z podstawowymi zasadami czy celami polityki podatkowej. Opierając się na KPPF oraz nawiązując do przyjętej w rozdziale 1. definicji przejrzystości, zostanie przeprowadzona ocena polskiego systemu podatkowego w kontekście następujących cech:

- określenia celów polityki podatkowej;
- stosowania możliwie precyzyjnie zdefiniowanych narzędzi spełniających stawiane przed nimi cele;
- jasno określonych podstaw prawnych regulujących wszelkie obowiązki podatkowe;
- czytelnego i jednoznacznego prawa podatkowego;
- rzetelności i powszechnej dostępności informacji na temat prowadzonej polityki;
- jawności i spójności strategii krótko- i średniookresowej prowadzonej polityki (ewentualne zmiany mają podlegać uzasadnieniu i muszą być ogłaszane publicznie z odpowiednim wyprzedzeniem czasowym);
- wiarygodności prowadzonej polityki oraz stabilności stosowanych rozwiązań.

Określenie celów polityki podatkowej

Teoretycznie poprzez system podatkowy można realizować wiele celów. Analizując strukturę systemu, można przeprowadzić ich podział. Podatki pośrednie w Polsce nabierają coraz większego znaczenia, co oznaczałoby realizację głównie funkcji fiskalnej. Wprowadzenie liniowej opcji w podatku od dochodów osobistych osób fizycznych (PIT) oraz zmniejszenie do dwóch stawek progresywnego PIT oznacza odchodzenie od redystrybucji dochodów poprzez podatki. Podatek od dochodów osób prawnych (CIT) jest niski, a opodatkowanie dochodów z kapitałów (podatek od odsetek bankowych, podatek od giełdy) miało przynieść dodatkowe środki do budżetu. Trudno zatem oprzeć się wrażeniu, że głównie realizowana jest tu funkcja fiskalna. Najważniejsze dokumenty rządowe (np. budżetowe) nie prezentują jednak ani takiego, ani odmiennego stanowiska. Z punktu widzenia przejrzystości byłoby wskazane narzucenie obowiązku formułowania celów polityki podatkowej. Wprowadzenie takiego rozwiązania umożliwiłoby obiektywną ocenę efektywności prowadzonej polityki oraz stopnia dostosowania funkcjonujących w jej ramach narzędzi⁹⁷.

⁹⁶ Przykładowo: po stronie dochodowej zapowiadana reforma 3x15 czy prowadzone prace nad wprowadzeniem podatku katastralnego.

⁹⁷ Przykładowo, w Wielkiej Brytanii funkcjonuje zasada progresywności, wpleciona do 10 zasad, które powinien spełniać dobry system podatkowy. Progresywność ma dotyczyć całego systemu,

Stosowanie możliwie precyzyjnie zdefiniowanych narzędzi spełniających stawiane przed nimi cele

Zarzutem, który można w tym miejscu sformułować wobec polskiego systemu, jest pomieszczenie kategorii podatkowych z paropodatkowymi. Te ostatnie mają charakter ubezpieczeń, zatem spełniają zupełnie inne funkcje niż podatki. Trudno uzasadnić, dlaczego ubezpieczenie zdrowotne zawarte jest w podatku, a nie jest – jak składki ZUS – obliczane od dochodu brutto. Taki sposób poboru można kwalifikować jako wspomniane wcześniej zjawisko rozmydlenia fiskalnego (ang. *fiscal churning*). Zapłacone składki ubezpieczenia zdrowotnego odliczane są od podatku, co może skutkować jego nadpłatą⁹⁸. Powoduje to niepotrzebne przepływy pieniężne. Dodatkowo, pomimo iż w roku 2008 składka zdrowotna wynosiła 9 proc. jej podstawy, odliczyć od podatku można było jedynie 7,75 proc. Obciążenie w wysokości 1,25 punktu proc. można zatem uznać za specyficzny podatek, który wpisuje się w charakterystykę zjawiska rozmydlenia fiskalnego. Zmiana jego naliczania powinna zwiększyć przejrzystość systemu. Kolejnymi elementami systemu, budzącymi wątpliwości, są proste formy opodatkowania, tj. karta podatkowa czy ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Wydaje się, że nie spełniają one swoich funkcji, co prowokuje pytanie o zasadność ich funkcjonowania.

Jasno określone podstawy prawne regulujące wszelkie obowiązki podatkowe

Art. 84 Konstytucji RP głosi: „Każdy jest zobowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie”.

Art. 217 Konstytucji RP głosi: „Nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy”.

Obowiązki podatkowe w Polsce mają wynikać bezpośrednio z ustaw, co zakładają przedstawione przepisy Konstytucji RP. Nie wyklucza to możliwości odsyłania do niższych rangą aktów prawnych, np. rozporządzenia. Muszą mieć one jednak wyłącznie techniczny charakter, który nie może wpływać na zasadnicze cechy danej daniny publicznej, określonej w drodze ustawy, np. zakres podmiotowy, wysokość⁹⁹. Mimo wszystko trudno jest postawić czytelną granicę, w jakim

a nie pojedynczego podatku. W efekcie, jeżeli stosowny podatek konsumpcyjny jest degresywny, od osób prawnych proporcjonalny, to od osób fizycznych musi być progresywny (The Commission on Taxation and Citizenship 2000).

⁹⁸ Według danych Ministerstwa Finansów opublikowanych z rozliczenia PIT za 2007 rok, kwota odliczenia ubezpieczenia zdrowotnego wyniosła 31 362 423 tys. zł (Ministerstwo Finansów 2008b, s. 10).

⁹⁹ Wniosek taki wydaje się uprawniony w świetle wydanego przez Trybunał Konstytucyjny komunikatu z dnia 16 lipca 2009 roku w sprawie dotyczącej zasad zwalniania podatników z obowiązku

stopniu w praktyce należy regulować system poboru podatków, jednocześnie zapewniając spójność przepisów¹⁰⁰. Wydaje się, że jednym ze sposobów zapewnienia stabilności systemu jest kontynuacja polityki podatkowej, czy to przez kolejnych ministrów finansów, czy społeczności lokalne. Wymaga to jednak określenia długookresowych celów polityki podatkowej oraz stabilności stosownych rozwiązań systemowych. Trudno dostrzec taką tendencję w Polsce.

Czytelne i jednoznaczne prawo podatkowe

Wieloinstancyjność tworzonego prawa nie ułatwia jego korygowania. Przykładem może być powstałe zamieszanie wokół 50-procentowej stawki podatku PIT¹⁰¹. Z tego oraz innych powodów został więc wprowadzony przepis o wi-

prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku przy zastosowaniu kas rejestrujących. Głosi on, że: „Obowiązek stosowania przez określone grupy podatników kas rejestrujących został wprowadzony przez art. 111 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług. Miał on zapewnić prawidłowość ewidencji podstawowych danych dotyczących zawieranych transakcji, w tym wysokości uzyskanego przez podatnika obrotu i kwot należnego podatku. Trybunał Konstytucyjny stwierdza, że nie jest możliwe w praktyce, aby w ustawach regulować wszystkie zagadnienia prawa podatkowego. Powoduje to konieczność korzystania z upoważnień ustawowych. W sferze szeroko rozumianego prawa daninowego upoważnienie do wydania aktu wykonawczego nie może mieć charakteru ogólnego, tzn. nie może zezwalać na wprowadzenie w rozporządzeniu regulacji w istocie swej zmieniających zapisy ustawowe. Ewidencja sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących ma bezpośredni związek z realizacją obowiązku podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług. Obowiązek ten i z niego zwolnienie mają niewątpliwy wpływ na pozycję prawną podmiotów uczestniczących w obrocie gospodarczym. Z tych względów ustawowe wytyczne powinny być szczegółowe”. Wynika z niego, że niekonstytucyjne są zmiany prawa, które wynikają z rozporządzeń będących w sprzeczności z regulacjami ustawowymi. Wszelkie wyjątki oraz zasadnicze kwestie podatkowe mają być regulowane w ustawie. Więcej na ten temat na stronie: http://www.trybunal.gov.pl/Rozprawy/2009/k_36_08.htm

¹⁰⁰ Doskonałym przykładem są regulacje dotyczące akcyzy: „Ustawa ta, licząca 127 artykułów, zawiera aż 58 upoważnień dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do uregulowania różnego rodzaju spraw bardziej lub mniej szczegółowych w drodze rozporządzenia. Zatem prawie połowa przepisów tej ustawy zawiera upoważnienia do wydania aktów wykonawczych. Sama ustawa reguluje jedynie podstawowe zagadnienia, pozostawiając wiele spraw o zasadniczym znaczeniu do rozstrzygnięcia ministrowi. Dotyczy to m.in. wysokości stawek podatku akcyzowego dla poszczególnych wyrobów, zwolnień od podatku akcyzowego, wydawania i cofania zezwoleń na prowadzenie składu podatkowego (...). Analizując przepisy ustawy o akcyzie podatnik nie może dokładnie określić ani podmiotów opodatkowania, ani przedmiotu opodatkowania, ani wysokości stawek, ani zakresu zwolnień podatkowych i innych elementów konstrukcyjnych podatku akcyzowego o podstawowym znaczeniu” (D. Szubielska, Chadbourne & Parke, niepublikowane materiały z konferencji, Warszawa 2005).

¹⁰¹ W 2004 roku Sejm RP wprowadził do ustawy o PIT przepis, któremu od początku było przeciwnie Ministerstwo Finansów. Ze względu na zbyt krótkie *vacatio legis*, Trybunał Konstytucyjny uchylił przepis wykonawczy dla tego artykułu. Nie zmieniono jednak zapisów w ustawie i zawierała ona stawkę 50-procentową. Sprawą ponownie miał się zająć Trybunał Konstytucyjny. Ministerstwo twierdziło, że stawka nie obowiązuje. Dla podatników z 4 przedziału, którzy powinni płacić zaliczki na PIT, a tego by nie robili, oznaczało to kolizję z prawem. Przed sądem można się bowiem tylko powoływać na obowiązujące prawo.

żącej interpretacji podatkowej. Niedoskonałość tej regulacji powoduje jednak możliwość wielu interpretacji przez urzędy skarbowe tej samej problematyki. Nie wydaje się, aby urzędy skarbowe były dobrym miejscem do wiążącej interpretacji prawa. Zgodnie z obowiązującym porządkiem prawnym, taki przywilej musi być przypisany co najmniej ministrowi finansów. Wymaga to jednak wytworzenia interakcji pomiędzy urzędami a Ministerstwem Finansów oraz koordynacji pracy urzędów w całym kraju. Mimo wszystko prawo musi być jednoznaczne i czytelne. Z tego punktu widzenia byłoby wskazane narzucenie wymogu formułowania celów każdej regulacji i publikowania raportów dotyczących ich realizacji. Wydaje się, że takie działania wymusiłyby większą staranność przy tworzeniu stosownych przepisów. Wymóg raportowania zmusiłby osoby tworzące prawo do analizy własnych działań. Możliwe, że większa staranność spowodowałaby większą stabilność funkcjonującego prawa.

Rzetelność i powszechna dostępność informacji na temat prowadzonej polityki

Prezentowane przez Ministerstwo Finansów informacje oraz dane podatkowe są zagregowane i zazwyczaj zbyt ogólne. Pewien wyjątek stanowią raporty dotyczące rozliczeń podatków dochodowych od osób prawnych i fizycznych. Mimo wszystko dla ich prawidłowej interpretacji wymagana jest znajomość systemu. Brakuje uzasadnień dla rozwiązań wprowadzanych w prawie podatkowym¹⁰². Nie publikuje się również danych dotyczących wydatków podatkowych.

Jawność i spójność strategii krótko- i średniookresowej oraz wiarygodność prowadzonej polityki i stabilność stosowanych rozwiązań

Trudno w publikowanych oficjalnych dokumentach znaleźć średniookresowe cele funkcjonującego systemu podatkowego. Jeżeli są, to raczej krótkookresowe i ich zmienność jest znaczna. Wraz ze zmianą rządów (nawet kilka rządów w czasie jednej kadencji parlamentu) zmieniają się również cele, choć zasadniczy kształt systemu pozostaje niezmienny. Może to świadczyć o braku wizji docelowego systemu podatkowego w Polsce. Wydaje się, że jej sformułowanie spowodowałoby przynajmniej publiczną dyskusję, co skutkowałoby większą świadomością społeczną. Przyjęcie sformułowanej strategii byłoby również korzystne dla wiarygodności oraz stabilności prowadzonej polityki.

W świetle przeprowadzonych rozważań trudno uznać prowadzoną w Polsce politykę podatkową za w pełni przejrzystą. Stworzony system wydaje się w wielu miejscach nielogiczny, co może być efektem niestabilności przepisów prawa

¹⁰² Przykładowo, czytając uzasadnienie dla ustawy budżetowej, nie znajdziemy wyjaśnienia dla wprowadzanych ulg. Tabela prognozy dochodów nie uwzględnia elementów wydatków podatkowych (ang. *tax expenditures*), choć w tekście można znaleźć szacunki kosztów danego zwolnienia.

podatkowego. Mimo iż główny kształt systemu pozostaje bez zmian, istnieje duża zmienność rozwiązań szczegółowych. Nie formułuje się celów prowadzonej polityki podatkowej ani nie uzasadnienia się stosowanych w jej ramach rozwiązań i narzędzi. Wydaje się również, że należy oddzielić podatek dochodowy od osób fizycznych od poboru składki ubezpieczenia zdrowotnego. Plusem funkcjonującego systemu jest istnienie odpowiednich podstaw prawnych wprowadzanych rozwiązań.

5. Przejrzystość strony wydatkowej polityki fiskalnej

Przejrzystość strony wydatkowej ma przede wszystkim umożliwiać ograniczanie nadmiernych i zbędnych wydatków sektora publicznego. Wydatki są kategorią, od której rozpoczyna się projektowanie budżetu. Z opisanego powyżej procesu budżetowego wynikało, że minister finansów dysponuje narzędziem w postaci limitów wydatków. Dzięki limitom jest w stanie co roku kontrolować wysokość oraz wzrost wydatków. Mimo tej możliwości nie wyklucza się powolnego ich zwiększania. Dodatkowo, jeśli co roku wydatki budżetowe są wyższe niż dochody budżetowe, najczęściej oznacza to wzrost poziomu długu publicznego państwa. Zbyt wysoki poziom zadłużenia może skutkować trudnościami w jego obsłudze, co w najgorszym wypadku może prowadzić do kryzysu finansów publicznych.

W celu zabezpieczenia się przed taką ewentualnością oraz aby zapewnić stabilność sektora finansów publicznych stosuje się reguły fiskalne. W Polsce funkcjonuje reguła fiskalna w postaci ograniczenia wielkości długu publicznego w relacji do PKB. Jej ranga jest bardzo wysoka, gdyż złamanie reguły oznacza pogwałcenie przepisów Konstytucji RP. Artykuł 216 ust. 5 mówi, że: „nie wolno zaciągać pożyczek lub udzielać gwarancji i poręczeń finansowych, w następstwie których państwowy dług publiczny przekroczy $\frac{3}{5}$ wartości rocznego produktu krajowego brutto”. Sprecyzowanie sposobu obliczania długu publicznego oraz produktu krajowego brutto pozostawia się przepisom ustawy. W tym miejscu pojawiają się problemy związane z egzekwowaniem tego przepisu. Według UoFP zadłużenie wszystkich podmiotów sektora finansów publicznych składa się na dług publiczny. Teoretycznie oznacza to, że jednostki samorządu terytorialnego, zaciągając zobowiązania, powinny sprawdzać, czy w ich wyniku nie zostanie przekroczony limit zadłużenia (Malinowska, Misiąg, 2002, s. 511–512). W praktyce byłoby to jednak dość kłopotliwe, zatem najczęściej nie znajduje odzwierciedlenia. Przykład ten pokazuje natomiast, że nieprecyzyjne przepisy tworzonego w Polsce prawa mogą być powodem zakłócenia w prawidłowym funkcjonowaniu instytucji.

Konstytucyjny przepis limitu długu publicznego zostaje powielony w art. 37 UoFP, w którym zapisano ograniczenie do wysokości 60 proc. PKB. Oprócz tego do ustawy wprowadzono przepisy ostrożnościowe i sanacyjne związane z możliwością przekroczenia limitu zadłużenia (Rozdział 3, art. 45–47). Wskazane przepisy zawierają dwa dodatkowe progi: 50 proc. i 55 proc. relacji długu państwowego

do PKB. W każdym przypadku podejmowane są odpowiednie procedury, opisane w przepisach i zmierzające do obniżenia danej wielkości zadłużenia. Takie rozwiązanie jest czytelne. Posiada jednak pewną wadę. Nominalnie nałożone ograniczenia, połączone z nieprecyzyjnym zdefiniowaniem danych wielkości, mogą stwarzać możliwość kreatywnych działań instytucji odpowiedzialnych za ich przestrzeganie. Niebezpieczeństwo osiągnięcia określonego progu zadłużenia może być zażegnane przez odpowiednie zabiegi księgowe czy statystyczne. W celu uniknięcia takich sytuacji, zgodnie z zaleceniami MFW, lepiej jest stosować ograniczenia w postaci cyklicznej. Pytanie, które należy w tym miejscu zadać, brzmi: Czy stosowanie cyklicznie zdefiniowanych limitów reguł nie byłoby w przypadku Polski jeszcze łatwiej obejść? Brak w UoFP jednoznacznych definicji wielu kluczowych wielkości – takich jak np. przejrzystość, jawność – wskazuje na brak precyzji tworzonych przepisów prawa. Czy możliwe byłoby zatem stworzenie jednoznacznej, bezdyskusyjnej i powszechnie akceptowalnej metodyki dla reguł fiskalnych zdefiniowanych w sposób cykliczny? Wydaje się, że obecnie jest to mało realne, gdyż funkcjonujące instytucje nie są na to przygotowane. Z punktu widzenia przejrzystości cykliczność jest jednak bardziej pożądana. Można ją więc traktować jako wzorzec, do którego należy dążyć.

W przypadku Polski ograniczenia nominalne zostały także nałożone na budżety jednostek samorządu terytorialnego (art. 113–114 UoFP). Takie rozwiązanie ogranicza pośrednio limity rządu centralnego, gdyż zadłużenie podmiotów samorządowych powiększa wielkość długu państwowego. Występujące tu ograniczenia polegają na ustaleniu 15 proc. limitu kosztów związanych z obsługą zadłużenia w stosunku do planowanych dochodów budżetowych danej jednostki oraz na ograniczeniu łącznego zadłużenia do 60 proc. wykonanych dochodów budżetowych. Pierwszy limit wydaje się być uzasadniony ekonomicznie, gdyż odnosi się bezpośrednio do obsługi zadłużenia. Drugi natomiast nie posiada teoretycznego ekonomicznego uzasadnienia i wydaje się być po prostu kalką rozwiązania stosowanego na poziomie centralnym.

Nieformalną próbą ograniczenia wzrostu wydatków publicznych było wprowadzenie przez rząd Premiera M. Belki kotwicy budżetowej, nazwanej również „regułą Belki”. Zakładała ona realny wzrost wydatków publicznych w wysokości 1 proc. rocznie. Okazało się to jednak niemożliwe do utrzymania. W projektowanym budżecie państwa na 2004 rok zanotowano już odejście od tej zasady (Orłowski, 2004, s. 4). Wydaje się, że wycofanie się z tej reguły leżało w braku jej umocowania prawnego.

Wpływ na skuteczność wykorzystywanych reguł mają również stosowane standardy rachunkowości. W celu ograniczenia możliwości kreatywnych działań księgowych, po stronie wydatkowej wielkości powinny być zapisywane według standardów memoriałowych, a po stronie dochodowej według kasowych (Mackiewicz, 2006, s. 97–98). W efekcie ogranicza to możliwość przenoszenia wydatków między okresami oraz zawyżania dochodów sektora publicznego,

zwiększa rzetelność prezentowanych sprawozdań i wpływa na poprawę przejrzystości prowadzonej polityki.

Przytaczane przykłady państw realizujących przejrzystą politykę fiskalną pokazywały, że stosowane przez nie memoriałowe standardy rachunkowości służą poprawie zarządzania sektorem publicznym. Rezultatem jest racjonalizacja wydatków sektora publicznego. Standardy memoriałowe są normą w sektorze prywatnym. Od wielu lat we współczesnej rachunkowości toczy się dyskusja, czy sektor państwowy może funkcjonować na podobnych zasadach co prywatny, czy raczej powinien wypracowywać własne standardy. Wynika to z istniejących różnic między sektorami „w interesach oraz celach użytkowników i dostarczenieli informacji finansowej” (Nowak, 1998, s. 103). W przypadku Nowej Zelandii, gdzie funkcjonowanie sektora publicznego upodobniło się do metod zarządzania sektorem prywatnym, różnice te zostały zatarte. Nie dziwi więc pełne zastosowanie standardów memoriałowych w rachunkowości sektora publicznego. Nie jest to jednak normą w systemach europejskich, gdzie w wielu państwach nadal stosuje się ujęcie kasowe, np. w Niemczech czy Danii (Kostrzewa, 2007, s. 45). Z biuletynu Komisji Europejskiej wynika, że rachunkowość memoriałową dla skonsolidowanych sprawozdań finansowych stosują takie państwa europejskie jak: Finlandia, Francja, Grecja, Szwecja, Szwajcaria, Wielka Brytania, Islandia i Włochy (Komisja Europejska 2008, s. 1).

W przypadku Polski sytuacja jest niejednoznaczna. Omawiane wcześniej regulacje prawne oraz zakres sektora publicznego nie ułatwiają stosowania jednolitych zasad rachunkowości. Brak konsolidacji finansów publicznych, a zatem istnienie wielu instytucji pozabudżetowych powoduje, że stosuje się różne standardy rachunkowości: „w Polsce tak naprawdę w budżecie państwa stosowane jest ujęcie quasi-kasowe, a w instytucjach pozabudżetowych należących do systemu finansów publicznych – quasi-memoriałowe” (Kostrzewa, 2007, s. 44–45; por. też Kuniewicz, Misiąg, Szporoko, Wnęk, 2005, s. 14–16). Istnienie różnych konwencji rachunkowości utrudnia porównywanie danych poszczególnych instytucji budżetowych. Należy jednak uznać *in plus* memoriałowe standardy w jednostkach pozabudżetowych. Dzięki temu, pomimo iż nie obowiązują ich tak wysokie standardy informacyjne jak instytucji budżetowych, można oczekiwać, że prezentowane sprawozdania zachowują odpowiednią jakość. W rachunkowości memoriałowej pomiarem są objęte wszystkie rodzaje zasobów ekonomicznych, co sprzyja ocenie ich wykorzystania.

Z punktu widzenia działalności instytucji istotny jest rachunek kosztów. W przypadku konwencji kasowej rejestrowane są wyłącznie wpłaty i wypłaty środków (sprawdza się zatem wyłącznie zgodność limitów). Wypłata (czyli wydatek) nie musi być jednak równoznaczna z kosztem, co prowadzi do rozbieżności pomiędzy tymi wielkościami. Natomiast w konwencji memoriałowej następuje porównanie przychodów z kosztami, co wyraźnie sprzyja podejmowaniu decyzji ekonomicznych (Nowak, 1998, s. 82–85). W tym kontekście wydaje się, że system

finansów publicznych nie jest jeszcze w pełni gotowy na wdrożenie wysokiej jakości budżetowania zadaniowego. Wcześniej formułowana teza o zbyt małej skali planowanych zmian, w związku z tą reformą, zdaje się potwierdzać i w tym przypadku.

Należy jednak zauważyć, że wejście Polski do UE w 2004 roku wymusiło szereg korzystnych procesów dostosowawczych, które sprzyjają przyszłemu budżetowaniu zadaniowemu. Polska przystosowała prowadzoną statystykę rachunków narodowych sektora finansów publicznych do standardu ESA 95 (Dmochowska, Jeznach, Leszczyńska-Luberek, 2007, s. 1–2). System ten wymaga standardów memoriałowych, co z kolei powinno automatycznie wymuszać odpowiednie zmiany w sprawozdawczości poszczególnych instytucji. „Budżet zadaniowy zakłada pełne wdrożenie rachunkowości w ujęciu memoriałowym (obok stosowanego ujęcia kasowego) oraz rachunku kosztów” (Tamże, s. 10). Wynika z tego, że Polska – przechodząc w roku 2013 na budżetowanie zadaniowe – teoretycznie będzie stosować memoriałowe standardy rachunkowości w sektorze publicznym.

6. Indeks przejrzystości fiskalnej

Ze względu na jakościowy charakter czynnika przejrzystości w polityce fiskalnej, trudno jest empirycznie weryfikować jego wpływ na prowadzoną politykę. Prezentowane w rozdziale 3. modele ujmowały teoretyczne jego znaczenie dla wielkości deficytu budżetowego oraz długu publicznego. Zwiększanie przejrzystości prowadzonej polityki prowadziło do zmniejszania owych wielkości. Oddziaływało również na zachowania polityków, które stawały się bardziej przewidywalne oraz społecznie pożądane. Omówione w rozdziale 4. przykłady państw uważanych za wzorce prowadzenia przejrzystej polityki fiskalnej także wskazują na jej istotne znaczenie dla funkcjonowania sektora. Nie bez powodu MFW opracowało KPPF, który pozostaje najbardziej rozpowszechnionym dokumentem w tym obszarze. W świetle powyższych argumentów prowadzenie przejrzystej polityki fiskalnej wydaje się przynosić wiele korzyści i być istotnym standardem dla demokratycznego państwa prawa z nowoczesną gospodarką rynkową. Kluczowa staje się zatem ocena stopnia przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej. Odwołanie się do prezentowanych powyżej wzorców czy po prostu wyciągniętych z raportów wniosków nie jest wystarczające.

6.1. Metodologia indeksu przejrzystości fiskalnej

Narzędziem pozwalającym na uzupełnienie i weryfikację prezentowanych w pracy ocen jest indeks przejrzystości fiskalnej. Zastosowanie indeksu zostało wykorzystane przez wielu autorów do oceny prowadzonej polityki fiskalnej czy jej instytucji. Prostego indeksu przejrzystości użyli w swoich pracach m.in.

J.E. Alt i D.D. Lassen (Alt, Lassen, 2003, 2006), M. Mackiewicz (Mackiewicz, 2006). Prezentowany tam indeks oparty jest na opracowanych na podstawie kodeksu OECD (OECD 2001) pytaniach, którym przypisana jest punktacja: zero (brak przejrzystości w danym obszarze) lub jeden (przejrzysta polityka). Podobny indeks, jednak oparty o KPPF, został opracowany przez M. Jarmużka, E. Katalin Polgar, R. Matouseka i J. Hölschera (Jarmużek, Katalin Polgar, Matousek, Hölscher, 2006) oraz przez R. Beneckiego, J. Hölschera i M. Jarmużka (Benecki, Hölscher, Jarmużek, 2006). Autorzy zdecydowali się w tym przypadku na przypisanie innej skali, a mianowicie wprowadzili odpowiedź pośrednią. Oprócz zera i jedynki zastosowali punktację 0,5 pkt w przypadku odpowiedzi pozytywnej, lecz nie do końca satysfakcjonującej. Takie podejście z pewnością uelastycznia stosowaną miarę.

Jeszcze bardziej elastyczne podejście do konstrukcji indeksu, choć nie dotyczy bezpośrednio problemu przejrzystości¹⁰³, można znaleźć w pracach J. von Hagen i H. Gleicha (Gleich, 2003; von Hagen, 1992). Przyjęto tu rozszerzoną punktację (od zera do czterech), a pytania podzielono na grupy i przypisano im wagi. Uzyskana średnia ważona odnoszona jest do maksymalnej punktacji, jaką można otrzymać.

Elementem wspólnym łączącym wyżej wymienione opracowania jest oparcie konstrukcji indeksu na międzynarodowych standardach (np. MFW, OECD). Podejście to wydaje się być odpowiednie, gdyż odwołuje się do uznawanych powszechnie wzorców. Polityki fiskalne badanych państw różnią się od siebie, a co za tym idzie, ich porównanie wymaga przyjęcia jakiegoś punktu odniesienia. Mimo to w opracowaniach analizuje się jednak podobne do siebie gospodarki (grupy państw). M. Jarmużek, E. Katalin Polgar, R. Matousek i J. Hölscher porównali przejrzystość polityki fiskalnej krajów Europy Środkowo-Wschodniej (Jarmużek, Katalin Polgar, Matousek, Hölscher, 2006), J.E. Alt i D.D. Lassen badali grupę 19 państw należących do OECD¹⁰⁴ (Alt, Lassen, 2006, 2003), a A. Alesina, R. Hausmann, R. Hommes, E. Stein, analizując instytucje budżetu oraz funkcjonowanie polityki fiskalnej, badali grupę państw latynoamerykańskich (Alesina, Hausmann, Hommes, Stein, 1999). Prowadzenie badań międzynarodowych wymaga przyjęcia dość ogólnych wzorców, co nie pozwala na szczegółową analizę polityki każdego z państw. Odejście od tych porównań umożliwia przeprowadzenie głębszej analizy przypadku pojedynczego państwa.

Prezentowany poniżej indeks przejrzystości fiskalnej, podobnie jak u innych autorów, został przede wszystkim oparty o międzynarodowe standardy oraz rozwiązania stosowane w omawianych w rozdziale 4. przykładach państw.

¹⁰³ Metodologicznie indeks przejrzystości jest bardzo zbliżoną miarą do pozostałych indeksów tworzonych w celu oceny funkcjonowania instytucji w sektorze publicznym.

¹⁰⁴ Były to: Australia, Austria, Belgia, Kanada, Dania, Finlandia, Francja, Niemcy, Islandia, Irlandia, Japonia, Holandia, Nowa Zelandia, Norwegia, Szwecja, Szwajcaria, Wielka Brytania i USA. Warto w tym miejscu zauważyć, że w przypadku Nowej Zelandii wartość indeksu była wielkością maksymalną, a Wielka Brytania i Australia znalazły się na odpowiednio trzecim i czwartym miejscu na 19 przebadanych państw (Alt, Lassen, 2006, s. 1415).

W szczególności wzięto pod uwagę przypadek Nowej Zelandii. Zastosowane w indeksie pytania są czasem bardziej szczegółowe, co miało na celu uwzględnienie specyfiki polskiej polityki fiskalnej. Wprowadzenie takiego rozwiązania powoduje pewne odejście od porównań międzynarodowych, a skupienie analizy wyłącznie na przykładzie Polski. Przyjęta metodologia daje nadal możliwość porównania z omawianymi państwami, to jest z Nową Zelandią, Australią i Wielką Brytanią. Byłoby to jednak ponowne odwołanie się do wzorców, które zostały użyte do konstrukcji indeksu. Należy też przypomnieć, że same standardy organizacji międzynarodowych odwołują się do przykładów tych państw, jako wzorców przejrzystości. W takim przypadku obliczona dla nich wartość indeksu byłaby zbliżona do wielkości maksymalnej. Przeprowadzone przez autora próbnego wyliczenia potwierdziły ten wniosek, co zdecydowało o braku zastosowania takiego porównania.

6.2. Wartość indeksu przejrzystości fiskalnej

Konstrukcja przedstawionego w pracy indeksu przejrzystości odwołuje się do prac J. von Hagen i H. Gleicha. W kwestionariuszu częściowo użyto pytań zastosowanych do konstrukcji indeksu w pracy R. Beneckiego, J. Hölschera i M. Jarmużka. Pozostała część została opracowana samodzielnie na podstawie omawianej w pracy teorii, przykładów państw oraz raportów ROSCs. Pytania podzielono na cztery grupy, które odwołują się do czterech rozdziałów KPPF. Odpowiedzi udzielane w kwestionariuszu oparte są na wcześniej prowadzonych rozważaniach, a także uwzględniają ustalenia zawarte w raportach ROSCs oraz wykorzystanej literaturze. W przypadku niektórych pytań (wymagających prezentacji danych liczbowych) odpowiedzi zostały uzasadnione wyliczeniami w załączniku (por. załącznik 6.). Tabela 9. zawiera pytania z kwestionariusza, wagi i przypisaną punktację. Odpowiedzi pozytywnej przypisano wartość 1, negatywnej 0. Pośrednie odpowiedzi punktowane są jako 0,5.

Tabela 9. Wagi i punktacja przypisane pytaniom służącym do obliczenia indeksu przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce

Charakterystyka instytucji	Indeks	Indeks częstkowy	Punktacja charakterystyki
Klarowość rozdziału funkcji i odpowiedzialności rządu	1/4		
<i>I. Oddzielenie sektora finansów publicznych od sektora prywatnego oraz polityka oparta na regulach</i>	1		
1. Udział majątku państwa w sektorze prywatnym jest (załącznik 6):		1/6	
a. mały			
b. średni			0
c. duży			

Tabela 9. (cd.)

<p>2. Istnieją jasno sprecyzowane ramy zarządzania w sektorze publicznym:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. regulacja ustawowa b. regulacja poprzez systemy wdrażania jakości (np. ISO 9000) c. brak regulacji <p>3. Istnieją reguły fiskalne:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. reguły zapisane w konstytucji b. reguły zapisane w ustawie c. brak reguł <p>4. Zapisane reguły posiadają limity:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. cykliczne b. nominalne <p>5. Podatki oraz inne daniny publiczne nakładane są w oparciu o:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. regulacje ustawowe b. regulacje ustawowe i rozporządzenia c. rozporządzenia <p>6. Urzędnicy państwowi oraz zarządzający spółkami Skarbu Państwa rekrutowani są spośród*:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. wyłącznie absolwentów szkół służby cywilnej b. absolwentów szkół służby cywilnej, specjalistów w danej dziedzinie i działaczy politycznych c. działaczy politycznych 		<p>1/6</p> <p>1/6</p> <p>1/6</p> <p>1/6</p> <p>1/6</p> <p>1/6</p>	<p>0,5</p> <p>1</p> <p>0</p> <p>1</p> <p>0,5</p>
Publiczny dostęp do informacji		1/4	
<p><i>II. Sposób i jakość informowania społeczeństwa o działalności sektora publicznego</i></p> <p>1. Publikowane dokumenty i dane dotyczące zadłużenia państwa zawierają zbiorcze informacje dotyczące:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. skonsolidowanego sektora finansów publicznych b. osobno rządu centralnego i sektora samorządowego c. tylko rządu centralnego <p>2. W ostatnich 5 latach ustawy budżetowe opublikowane zostały:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. przed rozpoczęciem roku budżetowego b. po rozpoczęciu roku budżetowego <p>3. W ostatnich 5 latach ustawy budżetowe zawierały porównania wyników z dwoma poprzedzającymi je sprawozdaniami finansowymi:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. tak b. częściowo c. nie 		<p>1</p> <p>1/3</p> <p>1/3</p> <p>1/3</p>	<p>1</p> <p>1</p> <p>0</p>

Tabela 9. (cd.)

Jawność przygotowania, wykonywania i raportowania budżetu	1/4		
<i>III. Średniookresowe analizy i budżetowanie</i>	1/4		
1. Precyzja prognozowania i wykonania budżetu państwa w ostatnich 5 latach (załącznik 6) miała:		1/6	
a. odchylenie od celu +/- 10 proc.			1
b. odchylenie od celu od +/-10 proc. do +/- 20 proc.			
c. odchylenie od celu powyżej +/- 20 proc.			
2. Ustawa budżetowa zawiera prognozy:		1/6	
a. od 5 do 10 lat			0
b. od 3 do 5 lat			
c. do 3 lat			
3. Szacunki głównych wielkości makroekonomicznych przedkładane są:		1/6	
a. z budżetem państwa			0,5
b. w uzasadnieniu do ustawy budżetowej			
c. nie są prezentowane			
4. Ustawa budżetowa zawiera średniookresowe cele prowadzonej polityki**:		1/6	
a. tak			0,5
b. częściowo			
c. nie			
5. Ustawa budżetowa zawiera koszty proponowanych programów wieloletnich:		1/6	
a. tak			1
b. częściowo			
c. nie			
6. Ustawa budżetowa zawiera sprawozdania opisujące zrównoważenie fiskalne oraz zagrażające mu ryzyka**:		1/6	
a. tak			0,5
b. częściowo			
c. nie			
<i>IV. Rachunkowość i standardy danych</i>	1/4		
1. Ustawa budżetowa zawiera sprawozdania funduszy celowych i jednostek pozabudżetowych:		1/4	
a. włączone do budżetu państwa			0,5
b. jako załączniki			
c. nie są publikowane			
2. Statystyki budżetu państwa spełniają standardy ESA95 i GFSM2001**:		1/4	
a. tak			0,5
b. częściowo			
c. nie			

Tabela 9. (cd.)

<p>3. W sprawozdawczości podmiotów sektora publicznego stosuje się standardy rachunkowości:</p> <p>a. memoriałowe b. memoriałowe i kasowe c. kasowe</p> <p>4. Budżet państwa prezentowany jest w układzie:</p> <p>a. zadaniowym b. zadaniowym i tradycyjnym c. tradycyjnym</p>		1/4	0,5
<p><i>V. Pozabudżetowe działania fiskalne</i></p> <p>1. Ustawa budżetowa zawiera tymczasowe zobowiązania (ang. <i>contingent liabilities</i>)**:</p> <p>a. tak b. częściowo c. nie</p> <p>2. Istnieje ograniczenie nałożone na operacje quasi-fiskalne**:</p> <p>a. tak b. częściowo c. nie</p> <p>3. Publikuje się dane dotyczące wydatków podatkowych (ang. <i>tax expenditure</i>):</p> <p>a. tak b. częściowo c. nie</p>	1/4	1/3	1
<p><i>VI. Relacje między poszczególnymi szczeblami rządu</i></p> <p>1. Istnieje ograniczenie zadłużania się jednostek samorządowych i kontrola nad tym zadłużeniem:</p> <p>a. tak b. częściowa c. nie</p> <p>2. Istnieją jednolite standardy sprawozdawczości budżetowej dla całego sektora finansów publicznych (ang. <i>general government</i>)**:</p> <p>a. tak b. częściowo c. nie</p>	1/4	1/2	0,5
<p>Pewność i integralność prezentowanych sprawozdań</p>	1/4		
<p><i>VII. Audyt i pozycja MF</i></p> <p>1. Istnieje niezależna instytucja badająca budżet państwa:</p> <p>a. tak b. nie</p>	1	1/3	1

Tabela 9. (cd.)

2. Badanie dokumentów budżetu państwa ma charakter:		1/3	0
a. audytu			
b. kontroli prezentowanych wielkości			
3. Rola ministerstwa finansów w kształtowaniu wydatków innych ministrów jest:		1/3	0,5
a. duża			
b. średnia			
c. mała			

* Na podstawie: IMF 2001a, 2003a, 2004.

** Na podstawie: R. Benecki, J. Hölscher, M. Jarmużek, *Fiscal Transparency and Policy Rules in Poland*, 2006 oraz IMF 2001a, 2003a, 2004.

Wartość indeksu obliczana jest jako średnia ważona. Do jej oszacowania wykorzystuje się wartości zamieszczone w tabeli 9. Maksymalna wartość indeksu wynosi jeden i jest osiągnięta w przypadku pełnej przejrzystości (udzielenie wyłącznie pozytywnej odpowiedzi w postawionym pytaniu). Minimalna wartość równa jest zero i oznacza brak przejrzystości (udzielenie wyłącznie negatywnej odpowiedzi). W pozostałych przypadkach wartość indeksu oblicza się, korzystając ze wzoru:

Indeks przejrzystości fiskalnej = $1/4 * (\text{Klarowność rozdziału funkcji i odpowiedzialności rządu} + \text{Publiczny dostęp do informacji} + \text{Jawność przygotowania, wykonywania i raportowania budżetu} + \text{Pewność i integralność prezentowanych sprawozdań})$.

Dla prezentowanych w tabeli 9. danych, wartości poszczególnych rozdziałów obliczane są następująco:

Klarowność rozdziału funkcji i odpowiedzialności rządu = $1/6 * (0 + 0,5 + 1 + 0 + 1 + 0,5)$

Publiczny dostęp do informacji = $1/3 * (1 + 1 + 0)$

Jawność przygotowania, wykonywania i raportowania budżetu = $1/4 * [1/6 * (1 + 0 + 0,5 + 0,5 + 1 + 0,5) + 1/4 * (0,5 + 0,5 + 0,5 + 0,5) + 1/3 * (1 + 1 + 0) + 1/2 * (0,5 + 1)]$

Pewność i integralność prezentowanych sprawozdań = $1/3 * (1 + 0 + 0,5)$

Ze względu na występujące ułamki, a co za tym idzie możliwość wystąpienia zaokrągleń, do obliczeń wykorzystano ułamki zwykłe. Dodając do siebie wartości poszczególnych działów, otrzymuje się wartość:

Indeks przejrzystości fiskalnej = $1/4 * [1/2 + 2/3 + 15/24 + 1/2] = 55/96$

W przybliżeniu wartość indeksu wynosi 0,57292. Używając wartości względnej, obliczony indeks stanowi 57,3 proc. wartości maksymalnej. Oceniając na tej

podstawie stopień przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce, można stwierdzić, że jest on dostateczny. Wynik ten jest zbliżony do oceny przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce uzyskanej w pracy M. Jarmużka, E. Katalin Polgar, R. Matouseka i J. Hölschera. Z przeprowadzonego przez nich badania wynika, że wartość skonstruowanego indeksu w przypadku Polski wynosi 9,5 punktów (maksymalnie 15 punktów) (Jarmużek, Katalin Polgar, Matousek, Hölscher, 2006, s. 23). W wielkościach względnych jest to 63,3 proc. wartości maksymalnej. Mimo dostatecznej oceny stopnia przejrzystości polityki fiskalnej, w porównaniu do badanej grupy państw, Polska znajduje się w gronie krajów o najwyższym jej stopniu. Według autorów, duży wpływ na ten wynik miało wstąpienie w 2004 roku do UE. Wniosek ten potwierdzają zbieżne wartości indeksu dla innych nowych członków UE (np. Czechy, Słowacja, Litwa czy Łotwa).

Mimo relatywnie dobrego wyniku zaproponowanego wskaźnika należy pamiętać, że traktuje on stosunkowo wąsko problematykę przejrzystości polityki fiskalnej. Jest to rezultat przyjętej metodologii, która odwołuje się do szeregu kryteriów formalnych o charakterze ogólnym. Dotyczy zatem ram stworzonego systemu. Prowadzone wcześniej rozważania nie zawsze oddawały tak optymistyczny obraz systemu finansów publicznych, zwłaszcza w odniesieniu do szczegółów jego funkcjonowania. Mimo to zaproponowany wskaźnik uznaje się za relatywnie obiektywną miarę, co zachęca do jego stosowania w ślad za innymi autorami.

J.E. Alt i D. D. Lassen badali grupę 19 krajów należących do OECD, ale nie uwzględnili Polski (Alt, Lassen, 2003, 2006). Wykorzystując ich metodologię, M. Mackiewicz obliczył wartość podobnego indeksu dla Polski (Mackiewicz, 2006, s. 136). Wyniosła ona 3 punkty na 12 możliwych, co w wielkościach względnych oznacza 25 proc. wartości maksymalnej. Dane przypadają na okres przed akcesją do UE. Wielkość ta koresponduje z rezultatem uzyskanym dla przedstawionego w pracy indeksu przejrzystości fiskalnej, obliczonym dla prowadzonej w 2001 roku w Polsce polityki fiskalnej (por. załącznik 7.).

Zachodzące w ostatnich latach w Polsce zmiany poprawiały jakość prowadzonej polityki fiskalnej. Potwierdzeniem tego jest wzrost wartości indeksu przejrzystości fiskalnej z 26,6 proc. w 2001 roku, do 57, 3 proc. w 2008 roku (por. załącznik 7.). Poprawa dotyczyła głównie obszarów odnoszących się do funkcjonowania instytucji budżetu państwa. Stworzono także ramy nowoczesnego systemu wspomagającego zarządzanie sektorem publicznym (np. budżetowanie zadaniowe), które muszą być jednak uzupełniane o dalsze zmiany instytucjonalno-administracyjne. Jak wynika z wcześniejszych rozważań, nie powinno się stosować nowych narzędzi, opierając je na systemowo starych strukturach. Reformy muszą być tu wdrażane kompleksowo.

Jeśli pozytywna tendencja wprowadzonych zmian się utrzyma, Polska ma szansę dołączyć za parę lat do grona państw o wysokim stopniu przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej. Wydaje się, że należy udoskonalać istniejące

instytucje. Dotyczy to głównie: wyższej jakości dokumentów budżetowych, lepszych prognoz, cykliczności reguł, zwiększenia jakości prowadzonych kontroli (audyt), wypracowania standardów zarządzania sektorem etc. Oprócz tego należy w większym stopniu oddzielać sektor państwowy od prywatnego (np. przyspieszyć prywatyzację) oraz starać się odpolitycznić instytucje państwa. Patrząc na prezentowane wcześniej wzorce, należy zastanowić się nad rolą i przyszłością menedżerów w sektorze publicznym.

Na podstawie powyższych ustaleń można stwierdzić, że jakość prowadzonej w Polsce polityki fiskalnej jest zadowalająca. Wypracowane przez dwadzieścia lat transformacji instytucje spełniają dostatecznie standardy organizacji międzynarodowych. Monitorowanie przeprowadzanych zmian wypada na ogół pozytywnie (nie ma rażących błędów), a ewentualne problemy są regularnie usuwane. Skonfrontowanie obecnie funkcjonującego systemu finansów publicznych z przedstawionymi w pracy standardami i przykładami międzynarodowymi nie stawia Polski w złym świetle. Dodatkowo, proponowane czy realizowane reformy idą w dobrym kierunku. Zastrzeżenia można formułować do sposobu, czasu i skali ich wdrażania. Należy zwracać również uwagę na ich kompleksowość oraz specyfikę dotychczas funkcjonujących instytucji. Nie powinno się bezkrytycznie kopiować innych wzorców, a bardziej starać się tworzyć wzorcowe rozwiązania pasujące do lokalnej charakterystyki. Wydaje się, że dalsze zwiększanie stopnia przejrzystości powinno służyć poprawie jakości i efektywności funkcjonowania sektora finansów publicznych.

7. Podsumowanie

1. Obliczona wartość indeksu przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce dla 2008 roku wyniosła 57,3 proc. wartości maksymalnej. Wynik ten jest zbliżony z rezultatem badania przeprowadzonego przez M. Jarmużka, E. Katalin Polgar, R. Matouseka i J. Hölschera (Jarmużek, Katalin Polgar, Matousek, Hölscher, 2006, s. 23), gdzie oszacowano wartość indeksu na poziomie 63,3 proc. Wartość indeksu pozwala na przynajmniej dostateczną ocenę prowadzonej obecnie polityki oraz wypracowanych w jej ramach instytucji.
2. W porównaniu z rokiem 2001, przejrzystość prowadzonej polityki fiskalnej uległa poprawie. Potwierdzeniem tego jest wzrost wartości indeksu przejrzystości fiskalnej z 26,6 proc. w 2001 roku, do 57,3 proc. w 2008 roku. Oznacza to systematyczne wprowadzanie zmian służących zwiększaniu przejrzystości. Polegały one głównie na: poprawie jakości projektowania budżetu, konsolidacji sprawozdań finansowych niektórych funduszy pozabudżetowych, wprowadzeniu lepszych metod prognostycznych, poprawie jakości danych statystycznych, częściowym wprowadzeniu wymogu stosowania memoriałowych standardów rachunkowości czy implementacji budżetu zadaniowego.

3. Od czasu transformacji systemowej Polska wypracowała dobre podstawy dla instytucji sektora finansów publicznych. W wielu przypadkach należy je jednak nadal udoskonalać. Na podstawie przeprowadzonej analizy wskazano obszary, gdzie powinno się wprowadzać zmiany, aby zwiększać przejrzystość prowadzonej polityki. Należy zadbać o to, aby:
 - w długim okresie określić cyklicznie reguły fiskalne;
 - prezentowane dokumenty budżetowe były wyższej jakości (np. włączenie do budżetu państwa załączników z ustawy budżetowej, prezentowanie dłuższych prognoz, definiowanie długookresowych celów prowadzonej polityki);
 - przeprowadzana przez NIK kontrola miała charakter audytu;
 - zostały ujednoczone standardy rachunkowości w sektorze publicznym oraz wypracowane standardy zarządzania tym sektorem.
4. Zwiększeniu stopnia przejrzystości powinno także służyć przyspieszenie tempa prywatyzacji, co pozwoli w większym stopniu oddzielać sektor państwowy od prywatnego, a co za tym idzie odpolitycznić zarządzanie instytucjami państwa. Uwzględniając prezentowane wcześniej wzorce, należy zastanowić się nad rolą i przyszłością menedżerów w sektorze publicznym.
5. Oceniając jakość prowadzonej w Polsce polityki fiskalnej, należy uznać, że jest ona zadowalająca. Zwiększanie jej przejrzystości powinno przyczyniać się do poprawy jakości prowadzonej polityki oraz efektywności funkcjonowania sektora finansów publicznych.
6. Działanie instytucji w dużym stopniu zależy od jakości tworzonego w Polsce prawa. Podstawowym aktem prawnym regulującym funkcjonowanie sektora finansów publicznych jest *Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych*. Od czasu jej uchwalenia była już kilka razy zmieniana. Pomimo modyfikacji nadal zawiera nieścisłości wynikające z mało precyzyjnych definicji. Wydaje się, że powinno się dążyć do ich doprecyzowania (wyjaśnienia). Nie należy jednak wprowadzać rewolucyjnych zmian, a skupić się na ewolucji istniejącego systemu. Zmiany w prawie powinny uwzględniać obecne zasady funkcjonowania instytucji, których nie da się płynnie zmienić z dnia na dzień.

Zakończenie

Celem przedstawionej w opracowaniu analizy była ocena znaczenia przejrzystości w polityce fiskalnej. W ramach przeprowadzonego badania omówiono prowadzoną w Polsce politykę fiskalną oraz określono stopień jej przejrzystości. Realizacji celu służyły następujące etapy analizy: przyjęcie definicji przejrzystości, omówienie standardów przejrzystości polityki fiskalnej opracowanych przez OECD i MFW, teoretyczne określenie obszarów jej oddziaływania, modelowe uzasadnienie znaczenia przejrzystości, wyodrębnienie stosowanych w jej obrębie narzędzi, a także badanie empiryczne oparte na źródłach wtórnych – na przykładach państw powszechnie uważanych za wzorce prowadzenia przejrzystej polityki fiskalnej. Pracę kończy analiza prowadzonej w Polsce polityki fiskalnej oraz określenie stopnia jej przejrzystości. Na tej podstawie formułuje się również wnioski dotyczące znaczenia przejrzystości w polityce fiskalnej.

Aby prowadzona polityka fiskalna została uznana za przejrzystą, musi spełnić szereg jakościowych wymagań. Zgodnie z przyjętą w tej publikacji definicją, przejrzystość w polityce fiskalnej będzie się charakteryzować: swobodnym dostępem do informacji o przeszłej, obecnej i przyszłej działalności organów prowadzących ową politykę, rzetelnością i jednoznacznością rozumienia przekazywanej informacji, jasno sprecyzowanym obszarem obowiązków, zadań i odpowiedzialności danego organu oraz jasnym wyznaczaniem celów. Dodatkowo, przejrzysty system ma być wewnętrznie spójny w sposób, który sprzyja sprawniejszemu funkcjonowaniu w jego ramach administracji państwa oraz lepszemu zrozumieniu przez społeczeństwo celów i sposobu oddziaływania polityki fiskalnej.

Najprostszym sposobem ewaluacji stopnia przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej jest ocena dostosowania się do standardów stworzonych przez międzynarodowe organizacje MFW (*Kodeks przejrzystości polityki fiskalnej*) oraz OECD (*Najlepsze praktyki przejrzystości budżetu*). W pracy zastosowano jednak odmienne podejście, w którym rozszerzono opracowane standardy o dodatkowe zalecenia (np. wymagane narzędzia czy bardziej szczegółową charakterystykę), przyjęte na podstawie teoretycznych modeli oraz empirycznych doświadczeń. Taka analiza pozwala na lepsze określenie czynników i obszarów oddziaływania przejrzystości.

W celu dokładnego opisu badanej problematyki niezbędne wydaje się określenie narzędzi charakteryzujących przejrzystą politykę fiskalną. Na podstawie

przeprowadzonych w pracy analiz, do narzędzi stosowanych w ramach przejrzystej polityki fiskalnej można zaliczyć reguły fiskalne i szereg instrumentów zarządzania sektorem publicznym oferowanych w ramach NPM (nowego zarządzania publicznego).

Reguły fiskalne są narzędziem, które dobrze wkomponowuje się w charakterystykę przejrzystej polityki fiskalnej poprzez zwiększenie przewidywalności działań prowadzonych w obrębie sektora publicznego. Skutkuje to choćby zwiększeniem możliwości ograniczenia nieodpowiedzialnych zachowań polityków. Reguły często tworzą ramy polityki fiskalnej i jednocześnie wymagają wysokich standardów informacyjnych, które są niezbędne do ich skutecznego funkcjonowania.

Do najważniejszych narzędzi stosowanych w ramach NPM należy zaliczyć kontraktowanie zewnętrzne oraz budżetowanie zadaniowe. Obydwa narzędzia wymagają stosowania memoriałowych standardów rachunkowości lub standardów do nich zbliżonych. Ich stosowanie przynosi korzyści dla procesu opracowywania i realizacji budżetu państwa, który jako główne narzędzie zarządzania finansami państwa powinien przyjmować postać zadaniową. Brak pełnego zastosowania memoriałowych standardów rachunkowości będzie zmniejszał skuteczność tego narzędzia. W fazie początkowej możliwe jest uzupełnianie istniejących standardów kasowych o elementy memoriałowe.

Dokładna charakterystyka problematyki przejrzystości pozwala określić jej znaczenie oraz sposób oddziaływania na politykę fiskalną. Służy również ocenie stopnia przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce. Do oceny użyto indeksu przejrzystości fiskalnej, którego konstrukcja była wzorowana na podobnych indeksach, jednak uzupełniona została o dodatkowe elementy, np. ewaluację stosowanych reguł fiskalnych, określenie wielkości udziału majątku państwa w sektorze prywatnym, ewaluację sposobu funkcjonowania administracji sektora publicznego i stosowanie nowoczesnych metod budżetowania. Zostały one opracowane na podstawie prowadzonych wcześniej analiz, których włączenie jest istotne dla określenia stopnia przejrzystości, np. poprzez duże znaczenie teoretyczne danego czynnika czy częste zastosowania empiryczne. Ocena stopnia przejrzystości prowadzonej polityki pozwala jednocześnie na określenie jej jakości. Możliwe to jest, gdyż odwołuje się do standardów instytucji międzynarodowych oraz przykładów państw uważanych za wysokiej jakości wzorce w tym obszarze.

Na podstawie przeprowadzonej analizy oraz dzięki przyjętemu schematowi udało się zweryfikować zawarte we wstępie hipotezy. Ze względu na proces transformacji systemowej oraz stosunkowo krótki okres (dwie dekady) funkcjonowania gospodarki rynkowej założono, że prowadzona w Polsce polityka fiskalna, w świetle przykładów i standardów międzynarodowych, jest mało przejrzysta. Z przeprowadzonego badania wynika, że powyższa hipoteza jest błędna. Obliczony indeks przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce dla 2008 roku wyniósł 57,3 proc. wartości maksymalnej. Rezultat ten jest zbliżony do wyniku badania M. Jarmużka,

E. Katalin Polgar, R. Matouseka i J. Hölschera – dla Polski w 2006 roku uzyskano indeks rzędu 63,3 proc. Na tle badanej grupy krajów był to jeden z lepszych rezultatów. Oceniając na tej podstawie stopień przejrzystości polityki fiskalnej, można stwierdzić, że jest on przynajmniej dostateczny. Prowadzona polityka fiskalna spełnia wiele jakościowych standardów przyjętych przez międzynarodowe instytucje oraz wykorzystuje, lub zamierza wykorzystywać, narzędzia charakteryzujące przejrzystą politykę fiskalną. Z omawianych tutaj raportów ROSCs wynika ponadto, że od czasu transformacji stopień przejrzystości polityki fiskalnej systematycznie ulegał poprawie. Można zatem zakładać, że zachodzące zmiany są ciągle i powinny być kontynuowane. Prezentowane raporty nie podejmowały oceny stopnia przejrzystości prowadzonej polityki, a jedynie wskazywały problematyczne obszary. Skonstruowany indeks umożliwił przeprowadzenie oceny prowadzonej w Polsce polityki fiskalnej.

Mimo relatywnie dobrego wyniku zaproponowanego wskaźnika należy pamiętać, że traktuje on stosunkowo wąsko problematykę przejrzystości polityki fiskalnej. Jest to rezultatem przyjętej metodologii, która odwołuje się do szeregu kryteriów formalnych o charakterze ogólnym. Dotyczy zatem przede wszystkim ram stworzonego systemu. Prowadzone w pracy rozważania nie zawsze oddawały tak optymistyczny obraz systemu finansów publicznych, zwłaszcza w odniesieniu do szczegółów jego funkcjonowania. Mimo to zaproponowany wskaźnik można uznać za relatywnie obiektywną miarę, co zachęca do jego stosowania.

Obecnie Polska posiada nowoczesne rozwiązania instytucjonalne i prawne, których przestrzeganie budzi jednak pewne wątpliwości. Inaczej ujmując, sektor finansów publicznych posiada dobre fundamenty w postaci stworzonych instytucji, które jednak aby w pełni efektywnie funkcjonowały, wymagają dopracowania. Przejrzystość jest w tym względzie istotnym czynnikiem. Z przeprowadzonej analizy wynika, że w szczególności dotyczy to następujących obszarów:

- funkcjonowania reguł fiskalnych

Należy dążyć, w długim okresie, do zastąpienia istniejących nominalnych ograniczeń przez cykliczne. Taka zmiana powinna jednak nastąpić wyłącznie w przypadku wypracowania instytucji o wysokich standardach prognozowania. Brak precyzyjnej i powszechnie przyjętej metodyki takich szacunków spowoduje, że będzie jeszcze łatwiej „rozmiękczyć” ograniczenie cykliczne niż nominalne. Wydaje się jednak, że choćby ze względu na zamierzenia implementacji budżetu zadaniowego, jakość prowadzonych prognoz w sektorze publicznym powinna wzrastać.

- dokumentów ustawy budżetowej

Prezentowane dokumenty powinny być wyższej jakości (np. włączenie do budżetu państwa załączników ustawy budżetowej, prezentowanie dłuższych prognoz, definiowanie długookresowych celów prowadzonej polityki). Wydaje się, że należy również powrócić do projektu reformy konsolidującej system finansów publicznych. Ewentualne zmiany wpłynęłyby korzystnie na stopień przejrzystości prowadzonej polityki.

- kontroli NIK

Przeprowadzana przez NIK kontrola powinna mieć charakter audytu. Obecnie polega ona głównie na sprawdzaniu limitów danych wielkości określonych w dokumentach.

- standardów rachunkowości w sektorze publicznym

Powinno się dążyć do ujednocnienia sprawozdawczości sektora publicznego. Wydaje się, że nieuniknione jest stosowanie standardów memoriałowych (lub do nich zbliżonych), które są wymagane do prawidłowego funkcjonowania budżetowania zadaniowego oraz statystyk spełniających normy ESA 95.

- standardów zarządzania sektorem

Należy się zastanowić, czy nie wprowadzić regulacji ustawowej narzucającej standardy zarządzania w sektorze publicznym. Patrząc na prezentowane wzorce takich państw jak: Nowa Zelandia, Wielka Brytania i Australia, powinno się określić rolę menedżerów (kierowników, dyrektorów) w sektorze publicznym.

- oddzielania sektora państwowego od prywatnego

Wydaje się, że należy przyspieszyć tempo prywatyzacji, co pozwoli na uporządkowanie i oddzielenie sektorów, publicznego i prywatnego.

- odpolitycznienia zarządzania instytucjami państwa

Postulat ten jest trudny do spełnienia, jednak wraz ze zwiększaniem stopnia przejrzystości zmniejsza się prawdopodobieństwo wpływu czynników o charakterze politycznym.

Kolejna hipoteza dotyczyła znaczenia poziomu przejrzystości jako czynnika określającego jakość polityki fiskalnej w Polsce. Pomimo trudności mierzenia jakości prowadzonej polityki fiskalnej, określenie stopnia jej przejrzystości w różnych okresach pozwala na sformułowanie jakościowej oceny. Ocena stopnia przejrzystości konfrontuje stosowane rozwiązania systemowe ze standardami międzynarodowymi i wzorcami innych państw. Zastosowana metodologia indeksu opierała się na tych wzorcach i do nich się odwołała. Dowodem tego jest wartość skonstruowanego indeksu przejrzystości fiskalnej dla badanych w rozdziale 4. państw, która jest zbliżona do wartości maksymalnej. Przeprowadzona w latach 2001 i 2008 ocena wartości indeksu przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce pozwoliła zatem określić zmianę jakości polityki fiskalnej. Inaczej ujmując, zbliżanie się do wysokiej jakości wzorca przejrzystości polityki fiskalnej implikuje wzrost jej jakości. Przejrzystość jest jednym z czynników wpływających na jakość polityki fiskalnej.

Przeprowadzone w ostatnich latach w Polsce zmiany poprawiły jakość prowadzonej polityki fiskalnej. Potwierdzeniem tego jest wzrost wartości indeksu przejrzystości fiskalnej z 26,6 proc. w 2001 roku, do 57, 3 proc. w 2008 roku. Jego relatywnie niska wielkość w 2001 roku w dużej mierze wynikała ze słabości instytucji, które uległy znacznej poprawie dopiero po wejściu Polski do UE w 2004 roku. Słabość instytucji fiskalnych przed wejściem do UE potwierdza

wynik uzyskany przez M. Mackiewicza, który używając metodologii z opracowania J.E. Alta i D.D. Lassena (z 2003 roku), oszacował stopień przejrzystości polityki fiskalnej na poziomie 25 proc. Można zatem stwierdzić, że zachodzące na przestrzeni lat 2001–2008 zmiany (zwiększanie przejrzystości) korzystnie wpłynęły na prowadzoną politykę fiskalną. Potwierdzeniem tego jest: wdrożenie systemów sprawozdawczości statystycznej zgodnych z GSFM 2001 oraz ESA 95, poprawa jakości i systematyczności publikacji danych statystycznych, poprawa jakości dokumentów budżetowych czy implementacja zmian związanych z wprowadzeniem budżetu zadaniowego. Stałej poprawie ulega także jakość instytucji sektora publicznego, takich jak GUS, NIK, ZUS, inne fundusze celowe i zakłady budżetowe.

Kolejne hipotezy dotyczyły sposobu oddziaływania przejrzystości w polityce fiskalnej. Według pierwszej, zwiększenie stopnia przejrzystości prowadzonej polityki przyczynia się do poprawy efektywności funkcjonowania sektora publicznego. Druga zakładała, że większa przejrzystość polityki fiskalnej, poprzez usuwanie asymetrii informacyjnej między rządzącymi a wyborcami, wpływa na poprawę kontroli społecznej w sektorze publicznym.

Weryfikacja powyższych hipotez nie jest łatwa, gdyż oceny wymagają czynniki o charakterze jakościowym i społecznym. Prostym sposobem ewaluacji mogłoby być badanie ankietowe, jednak aby było reprezentatywne, musiałoby być obszerne, a zatem bardzo kosztowne. Prostszy sposób weryfikacji hipotez jest odwołanie się do rezultatów modelowania wpływu przejrzystości w polityce fiskalnej. Prezentowane w publikacji modele pozwalają na ocenę wpływu przejrzystości na prowadzoną politykę fiskalną. Analiza zależności opiera się na procesie weryfikacji wyborczej rządzących przez obywateli. Między obywatelami a rządzącymi zachodzi szereg interakcji. Z modelowego punktu widzenia problem przedstawia się jako zależność pomiędzy agentem (agentami) i mocodawcą (mocodawcami). Podmioty biorą udział w swoistej grze, w wyniku której ustalane są wielkości równowagi zmiennych o charakterze społecznym, politycznym i ekonomicznym. Zachowaniami mocodawcy i agenta kierują funkcje celu, co umożliwia szczegółową analizę oraz weryfikację czynników motywujących ich działania. Jednocześnie pozwala to na pokazanie, jak badane wielkości oddziałują na wyodrębnione w modelu kluczowe zmienne.

Pomimo pewnych słabości prezentowanych modeli, należy podkreślić, że stosowane w ich przypadku rozwiązania mają umocowanie w wypracowanych przez lata twierdzeniach z różnych dziedzin nauki, m.in. teorii wyboru publicznego, finansów publicznych, statystyki matematycznej, teorii gier czy teorii prawdopodobieństwa. Jakkolwiek łatwo kwestionować wierność odwzorowania rzeczywistości przez wspomniane teorie, nie ma obecnie lepszych narzędzi formalnej analizy dokonywania wyborów społeczno-politycznych.

Słuszność wniosków sformułowanych na podstawie modeli znajduje potwierdzenie w omówionych w pracy doświadczeniach państw stosujących przejrzystą politykę fiskalną. Niejednokrotnie prowadzona przez nie polityka oparta jest

o poszczególne modelowe rozwiązania (np. model agencji stosowny w zarządzaniu sektorem publicznym w Nowej Zelandii). Wybierając dany model, posługujemy się metodologią charakterystyczną dla nauk społecznych. Jako przykład służy omówiona w rozdziale 3. ewaluacja modelu zarządzania stosowana w ramach NPM.

Z przeprowadzonych analiz wynika, że przejrzystość polityki fiskalnej sprzyja efektywnemu funkcjonowaniu sektora finansów publicznych. Powyższe twierdzenie prowadzi do następujących wniosków:

- Z modelowej analizy jednoznacznie wynika ujemna zależność pomiędzy stopniem przejrzystości a wielkością długu publicznego (deficytu budżetowego). Wzrost stopnia przejrzystości przyczynia się do zmniejszenia skłonności państwa do zadłużania się. Zwiększenie zadłużenia następuje najczęściej w celach wyborczych i jest cykliczne. Przejrzystość będzie wygładzać jego wahania oraz łagodzić cykle polityczne.
- Reformy polityki fiskalnej przeprowadzone w Nowej Zelandii, Wielkiej Brytanii i Australii zwiększyły efektywność funkcjonowania sektora publicznego. Głównym narzędziem było wprowadzenie zasad przejrzystości w polityce fiskalnej, a najważniejszy efekt wprowadzonych zmian to zmniejszenie w każdym z omawianych państw udziału długu publicznego w PKB.
- Modelowa analiza przejrzystości polityki fiskalnej zakłada usuwanie asymetrii informacyjnej między wyborcami i rządzącymi. Wyborcy są poinformowani na temat prowadzonych przez rząd działań, co pozwala im dobrze przewidywać przyszłość. Im większa przejrzystość, tym lepsze przewidywania. Dotyczy to również kompetencji polityków. Im większy stopień przejrzystości, tym większe społeczne możliwości właściwej oceny działań polityków, a zatem i większa kontrola społeczna ich działań.

Weryfikacja prezentowanych w pracy hipotez pozwala na sformułowanie rekomendacji dla dalszego zwiększania poziomu przejrzystości polityki fiskalnej. Jeśli dotychczasowe procesy będą kontynuowane, Polska ma szansę w przyszłości zostać zaliczona do grona państw, które charakteryzują się efektywnie funkcjonującym sektorem finansów publicznych.

Dalsza implementacja wysokich standardów przejrzystości powinna również wspomagać redukcję poziomu zadłużenia. Z szacunków Ministerstwa Finansów wynika, że zagrożenie przekroczenia progu 55 proc. zadłużenia do PKB może być realne w okresie najbliższych 2–3 lat. Aby tego uniknąć, należy zmniejszać skłonność do zadłużania państwa. Zakładając stałe tempo wzrostu dochodów budżetowych, redukcja deficytu będzie możliwa przy mniejszym tempie wzrostu wydatków budżetowych. W tym kontekście należy się zastanowić nad powrotem do tzw. reguły Belki. Ewentualne cięcia wydatków przyspieszyłyby ten proces. Nie są to jednak decyzje politycznie łatwe i popularne. Przejrzystość prowadzonej polityki sprzyja jednak ich podejmowaniu. Wymusza racjonalne zachowania na politykach, przez co umożliwia efektywniejsze funkcjonowanie instytucji sektora finansów publicznych.

Załączniki

Załącznik 1. Główne postulaty charakterystyczne dla NPM^{a)}

Postulaty niekwestionowane (identyfikowane przez większość badaczy)	Postulaty dyskusyjne (identyfikowane przez wielu, ale nie wszystkich badaczy)
<ul style="list-style-type: none">• cięcia budżetowe;• prywatyzacja, decentralizacja, konkurencja;• oddzielenie polityki od administracji;• oddzielenie zaopatrzenia od produkcji;• odpowiedzialność za wyniki działalności;• poprawa standardów rachunkowości;• planowanie i zarządzanie strategiczne;• motywacyjne zarządzanie personelem;• audyt oparty na wynikach, pomiar działalności na podstawie wyników;• wycofywanie się z umów;• poprawa zarządzania finansowego;• elastyczność i wolność w zarządzaniu;• stosowanie voucherów, bonów;• nastawienie na klienta (np. „jedno okienko”);• stosowanie technologii IT.	<ul style="list-style-type: none">• prawne i budżetowe ograniczenia wydatków;• poprawa jakości regulacji prawnych;• demokratyzacja i partycypacja obywateli w zarządzaniu;• racjonalizacja systemu prawnego;• analiza i ocena polityki;• racjonalizacja lub spłaszczenie struktury administracji.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: G. Gruening, *Origin and theoretical basis of New Public Management*, 2001, s. 2.

a) Przedstawiony powyżej podział budzi pewne wątpliwości. Trudno zrozumieć, dlaczego powszechnie identyfikowany postulat decentralizacji nie znajduje odbicia w identyfikacji spłaszczenia struktury administracji. Podobne wątpliwości budzi nastawienie na klienta, w oderwaniu od jego partycypacji w procesie zarządzania, tym bardziej że w definicji OECD podkreśla się znaczenie tego czynnika. Wytłumaczenie może stanowić bardziej ogólny poziom rozważań. Nie ma to jednak znaczenia z punktu widzenia tematu pracy. Dlatego przedstawione zestawienie traktuje się wyłącznie jako informację zbiorczą.

Załącznik 2. Tworzenie budżetu zadaniowego

Poniżej prezentowany hipotetyczny przykład został zaczerpnięty z opracowania S.A. Finklera (Finkler, 1991). Omawianą jednostką objętą budżetowaniem zadaniowym jest oddział (podmiot) opieki medycznej.

Tworzenie budżetu zadaniowego opiera się o tradycyjny budżet, który stanowi punkt wyjścia. Przedstawia się on następująco:

Tabela 1. Tradycyjny operacyjny budżet (w zł)

Wynagrodzenie menedżera oddziału	50 000
Wynagrodzenia personelu kliniki	800 000
Szkolenia	20 000
Żywność	40 000
Koszty ogólne (ang. <i>overhead</i>)	90 000
Suma:	1 000 000

Pierwszym krokiem tworzenia budżetu zadaniowego jest określenie obszarów działalności (ang. *performance areas*). W przypadku menedżera będą to m.in.: dbałość o poprawę jakości, obsada etatów, kontrola kosztów, podnoszenie produktywności, zadowolenie pacjentów. Drugim krokiem jest przypisanie kosztów, na podstawie budżetu operacyjnego, do wyznaczonych obszarów dla danej pozycji budżetu. Każda z pozycji budżetu rozbijana jest na obszary wyników działalności z przypisanymi im procentowymi wagami. Analogicznie postępuje się w przypadku pozostałych pozycji tradycyjnego budżetu. W rezultacie dla poszczególnych pozycji otrzymuje się tabele 2–6.

Tabela 2. Podział obowiązków wykonywanych w ramach wynagrodzenia menedżera

Dbałość o poprawę jakości	15%
Obsada etatów	15%
Kontrola kosztów	20%
Podnoszenie produktywności	20%
Poprawa zadowolenia pacjentów	10%
Poprawa zadowolenia personelu	5%
Innowacje i długookresowe planowanie	15%
Suma:	100%

Tabela 3. Podział obowiązków wykonywanych przez personel

Bezpośrednia opieka nad pacjentami	30%
Pośrednia opieka nad pacjentami	30%
Dbalność o poprawę jakości	5%
Kontrola kosztów	5%
Podnoszenie produktywności	2%
Poprawa zadowolenia pacjentów	5%
Inne	23%
Suma:	100%

Tabela 4. Relacja kosztów „szkolenia” z obszarami działalności

Dbalność o poprawę jakości	20%
Kontrola kosztów	20%
Podnoszenie produktywności	20%
Poprawa zadowolenia pacjentów	10%
Poprawa zadowolenia personelu	10%
Innowacje i długookresowe planowanie	20%
Suma:	100%

Tabela 5. Relacja kosztów „żywność” z obszarami działalności

Obsada etatów	2%
Kontrola kosztów	2%
Bezpośrednia opieka nad pacjentami	90%
Pośrednia opieka nad pacjentami	5%
Inne	1%
Suma:	100%

Tabela 6. Relacja kosztów ogólnych z obszarami działalności

Bezpośrednia opieka nad pacjentami	100%
Suma:	100%

Na podstawie powyższych tabel sporządza się jedną sumaryczną (tabela 7.).

Tabela 7. Procentowy podział kosztów w odniesieniu do obszarów (wyników) działalności

*	Dbałość o poprawę jakości	Obsada etatów	Kontrola kosztów	Podnoszenie produktywności	Poprawa zadowolenia pacjentów	Poprawa zadowolenia personelu	Innowacje i długookresowe planowanie	Bezpośrednia opieka nad pacjentami	Bezpośrednia opieka nad pacjentami	Średnia opieka nad pacjentami	Inne	Suma
I	15	15	20	20	10	5	15	0	0	0	0	100
II	5	0	5	2	5	0	0	30	30	23	23	100
III	20	0	20	20	10	10	20	0	0	0	0	100
IV	0	2	2	0	0	0	0	90	5	1	1	100
V	0	0	0	0	0	0	0	100	0	0	0	100

* I – Wynagrodzenie menedżera oddziału; II – Wynagrodzenia personelu kliniki; III – Szkolenia; IV – Żywność; V – Koszty ogólne (ang. *overhead*).

Następnie stosownie do określonych wag rozdziela się koszty (tabela 8.).

Tabela 8. Podział kosztów w odniesieniu do obszarów (wyników) działalności (w zł)

*	Suma	Dbałość o poprawę jakości	Obsada etatów	Kontrola kosztów	Podnoszenie produktywności	Poprawa zadowolenia pacjentów	Poprawa zadowolenia personelu	Innowacje i długookresowe planowanie	Bezpośrednia opieka nad pacjentami	Średnia opieka nad pacjentami	Inne
I	50 000	7 500	7 500	10 000	10 000	5 000	2 500	7 500	0	0	0
II	800 000	40 000	0	40 000	16 000	40 000	0	0	240 000	240 000	184 000
III	20 000	4 000	0	4 000	4 000	2 000	2 000	4 000	0	0	0
IV	40 000	0	800	800	0	0	0	0	36 000	2 000	400
V	90 000	0	0	0	0	0	0	0	90 000	0	0
VI	1 000 000	51 500	8 300	54 800	30 000	4 500	4 500	11 500	366 000	242 000	184 400

* I – Wynagrodzenie menedżera oddziału; II – Wynagrodzenia personelu kliniki; III – Szkolenia; IV – Żywność; V – Koszty ogólne (ang. *overhead*); VI – suma.

Tabela 9. Budżet zadaniowy

Wyszczególnienie	Czynność (typy działań)	Opis miary produkcji (output)	Wielkość produkcji w budżecie	Całkowite koszty działalności	Koszt przeciętny
Dbałość o poprawę jakości	Stworzenie planu opieki nad pacjentami	Stosowanie planu opieki	10-procentowa redukcja błędów	51 500	5150 zł na 1-procentowy spadek błędów
Obsada etatów	Dzienne kalkulacje personelu	Liczba dziennych kalkulacji	365 dziennych kalkulacji	8300	22,74 zł na 1 dzienną kalkulację
Kontrola kosztów	Redukcja	Redukcja płatnych godzin na pacjentach (ang. <i>Staff Guide Minimum</i>)	0,2 płatnych godzin na pacjentach -dzień		4150 zł na 0,1 godzinną redukcję na pacjento-dzień
Podnoszenie produktywności	Redukcja	Redukcja kosztu na pacjento-dzień	8 zł na pacjento-dzień	54 800	6850 pacjento-dni, w których zredukowano koszt o 8 zł
	Rewizja procedur (ang. <i>Work More Efficiently</i>)	Redukcja kosztów przeciętnych na godzinę bezpośredniej opieki	3 zł redukcja na godzinę bezpośredniej opieki	30 000	Redukcja kosztów dla 10 000 godzin bezpośredniej opieki
Poprawa zadowolenia pacjentów	Odpowiadać na potrzeby	Skargi	10-procentowa redukcja	47 000	4700 zł na 1-procentową redukcję skarg
Poprawa zadowolenia personelu	Odpowiadać na potrzeby	Rotacja	25-procentowa redukcja	4500	180 zł na 1-procentową redukcję w rotacji
Innowacje i długookresowe planowanie	Sesje poświęcone planowaniu	Liczba spotkań	12 spotkań	11 500	958,33 zł na spotkanie poświęcone planowaniu
Bepośrednia opieka nad pacjentami	Bepośrednia opieka nad pacjentem	Liczba godzin opieki	10 000 godzin	366 000	36,66 zł na bezpośrednią godzinę na opiekę
Pośrednia opieka nad pacjentami	Grafik pacjentów	Liczba pacjentów-dni	7300 pacjentów-dni	242 000	33,15 zł na opiekę pośrednią na pacjento-dzień
Inne				184 400	
Suma:				1 000 000	

Posiadając rozbitcie kosztów działalności przypisanych do danego obszaru wyników działalności, tworzy się budżet zadaniowy (tabela 9.). Dodatkowo umieszczane są jeszcze informacje o „produkcji” (ang. *outputs*) i opisy wskazówek przydatnych w procesie zarządzania.

Sporządzony budżet zadaniowy zawiera znacznie więcej informacji od tradycyjnego. Każdemu działaniu (zadaniu) przypisana jest odpowiednia miara wraz z jej ewaluacją. Dzięki temu możliwe jest oszacowanie dwóch rodzajów kosztów: całkowitego i przeciętnego. Zgromadzone na tej podstawie informacje są w procesie zarządzania znacznie bardziej przydatne niż dane płynące z tradycyjnego budżetu.

Załącznik 3. Maksymalizacja funkcji użyteczności polityka z partii A względem wielkości deficytu budżetowego

$$\begin{aligned}
 \max_{d_t} V_t &= E_t[\tau^* + d_t + \eta_t^A + u(y - \tau^*) + X] + \\
 &+ E_t[1 - F((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))][\tau^* - R(d_t) + \eta_{t+1}^A + u(y - \tau^*) + X] + \\
 &+ E_t[F((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))][\tau^* - R(d_t) + \eta_{t+1}^B + u(y - \tau^*)] \\
 \\
 \max_{d_t} V_t &= E_t[\tau^* + d_t + \eta_t^A + u(y - \tau^*) + X] + \\
 &+ E_t[\tau^* - R(d_t) + \eta_{t+1}^A + u(y - \tau^*) + X] - E_t[F((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))] \\
 &[\tau^* - R(d_t) + u(y - \tau^*)] + E_t[F((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))](\eta_{t+1}^A + X) + \\
 &+ E_t[F((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))][\tau^* - R(d_t) + u(y - \tau^*)] + E_t[F((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))](\eta_{t+1}^B) \\
 \\
 \max_{d_t} V_t &= E_t[\tau^* + d_t + \eta_t^A + u(y - \tau^*) + X] + \\
 &+ E_t[\tau^* - R(d_t) + \eta_{t+1}^A + u(y - \tau^*) + X] - E_t[F((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))](\eta_{t+1}^A + X - \eta_{t+1}^B)
 \end{aligned}$$

Korzystając z warunków pierwszego rzędu – warunki drugiego rzędu są spełnione ze względu na założenia funkcji $R(d)$ – otrzymujemy się:

$$1 + (1 - \sigma)F'((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))(\eta_{t+1}^A + X - \eta_{t+1}^B) = R'(d_t)$$

Nadając im ekonomiczną interpretację, wiadomo, że koszt zadłużenia musi się zrównać ze wszystkimi korzyściami z tytułu jego zaciągania. Zatem możemy zapisać także nierówność postaci:

$$1 + (1 - \sigma)F'((1 - \sigma)(\hat{d}_t - d_t))(\eta_{t+1}^A + X - \eta_{t+1}^B) - R'(d_t) \leq 0$$

Załącznik 4. Maksymalizacja funkcji użyteczności polityka z partii A w dwóch okresach, względem wielkości zadłużenia

Problem optymalizacji funkcji użyteczności rządzącego z partii A przyjmuje postać:

$$\begin{aligned} \max_{d_t \geq 0} V_t^A &= E_t[\hat{\tau}^A + d_t + \eta_t^A + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^A) + \chi \\ &+ [1 - F((1 - p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m)][\hat{\tau}^A - D(d_t) + \eta_{t+1}^A + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^A) + \chi] \\ &+ F((1 - p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m)[\hat{\tau}^B - D(d_t) + \eta_{t+1}^B + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^B)]]. \end{aligned}$$

Stosując warunki pierwszego rzędu, otrzymujemy się:

$$\begin{aligned} E_t[1 + (1 - p)F'[(1 - p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m](\hat{\tau}^A - D(d_t) + \eta_{t+1}^A + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^A) + \chi) \\ - (1 - F[(1 - p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m])D'(d_t) \\ - (1 - p)F'[(1 - p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m](\hat{\tau}^B - D(d_t) + \eta_{t+1}^B + \alpha^A u(y - \hat{\tau}^B)) \\ - F[(1 - p)(\hat{d}_t^A - d_t) + \gamma^m]D'(d_t)] = 0 \end{aligned}$$

co w uproszczeniu daje:

$$E_t[1+(1-p)F'[(1-p)(\hat{d}_t^A-d_t)+\gamma^m](\hat{\tau}^A-D(d_t)+\eta_{t+1}^A+\alpha^A u(y-\hat{\tau}^A)+\chi) \\ - (1-p)F'[(1-p)(\hat{d}_t^A-d_t)+\gamma^m](\hat{\tau}^B-D(d_t)+\eta_{t+1}^B+\alpha^A u(y-\hat{\tau}^B))-D'(d_t)]=0$$

$$E_t[1+(1-p)F'[(1-p)(\hat{d}_t^A-d_t)+\gamma^m](\hat{\tau}^A+\eta_{t+1}^A+\alpha^A u(y-\hat{\tau}^A)+\chi) \\ - (1-p)F'[(1-p)(\hat{d}_t^A-d_t)+\gamma^m](\hat{\tau}^B+\eta_{t+1}^B+\alpha^A u(y-\hat{\tau}^B))-D'(d_t)]=0$$

w rezultacie otrzymuje się:

$$1+(1-p)F'[(1-p)(\hat{d}_t^A-d_t)+\gamma^m](\eta_{t+1}^A-\eta_{t+1}^B+\chi-\gamma^A)-D'(d_t)=0$$

gdzie:

$$\gamma^A = \alpha^A[u(y-\hat{\tau}^A)-u(y-\hat{\tau}^B)]+(\tau^A-\hat{\tau}^B) \text{ lub } -\gamma^A = \\ = \alpha^A[u(y-\hat{\tau}^B)-u(y-\hat{\tau}^A)]-(\tau^A-\hat{\tau}^B)$$

Załącznik 5. Szacowanie prawdopodobieństwa wygranej

Rozpisując przyjęte założenia dla α , otrzymuje się następującą funkcję gęstości:

$$f(\alpha) = \begin{cases} \xi & \text{dla } 1-\frac{1}{2\xi} \leq \alpha \leq 1+\frac{1}{2\xi} \\ 0 & \text{dla pozostałych } \alpha \end{cases}$$

Aby sprawdzić, ile wynosi prawdopodobieństwo zdarzenia losowego dla funkcji gęstości $f(\alpha)$, korzysta się z definicji dystrybuanty zmiennej losowej ciągłej (Plucińska, Pluciński, 2000, s. 82, 111):

$$F_X(x) = P(X \leq x) = \int_{-\infty}^x f(\alpha) d\alpha$$

Dla założonego przedziału otrzymuje się zatem:

$$F_X(x) = \int_{1-\frac{1}{2\xi}}^x \xi d\alpha = \xi \alpha \Big|_{1-\frac{1}{2\xi}}^x = \xi x - \xi \left(1 - \frac{1}{2\xi}\right) = \xi x - \xi + \frac{1}{2}$$

Podstawiając pod x wyliczoną wartość prawdopodobieństwa dla α z równania (2.52) oraz uwzględniając zdefiniowaną wcześniej zmienną γ^m , otrzymuje się:

$$\begin{aligned} & \xi \frac{E_t[\mu_t^A] + (\hat{\tau}^A - \hat{\tau}^B)}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} - \xi + \frac{1}{2} = \\ & = \xi \left(\frac{E_t[\mu_t^A] + (\hat{\tau}^A - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^B) + u(y - \hat{\tau}^A)}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} \right) + \frac{1}{2} = \\ & = \xi \left(\frac{E_t[\mu_t^A] - \gamma^m}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} \right) + \frac{1}{2} = \\ & = \frac{1}{2} + \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} E_t[\mu_t^A] - \frac{\xi}{u(y - \hat{\tau}^B) - u(y - \hat{\tau}^A)} \gamma^m. \end{aligned}$$

Załącznik 6. Odpowiedzi na wybrane pytania dotyczące indeksu przejrzystości fiskalnej

Poniżej przedstawione materiały zostały wykorzystane przy ocenie niektórych pytań zawartych w indeksie przejrzystości. Ze względu na ich szczegółowość lub liczbowy charakter wymagały doprecyzowania.

Odpowiedź na pytania o udział majątku państwa w sektorze prywatnym

Tabela 1. Zasób majątkowy państwowego sektora finansów publicznych (w tys. zł)

Dysponenci zasobów	Wartość funduszy własnych w tys. zł		
	31 XII 2007	31 XII 2006	31 XII 2005
Jednostki podporządkowane organom centralnym	227 823 277	158 728 150	136 889 884
w tym:			
jednostki budżetowe	218 352 251	156 660 661	135 074 035
zakłady budżetowe	582 200	767 545	745 508
gospodarstwa pomocnicze	1 224 400	738 165	676 857
fundusze celowe (w tym KRUS, Fundusz Pracy, Fundusz Reprywatyzacji)	7 664 426	561 779*	393 484*
Jednostki podporządkowane wojewodom	7 997 366	5 062 077	3 118 587
w tym:			
jednostki budżetowe	6 930 965	4 025 557	2 088 527
zakłady budżetowe	5 704	118 719	14 030
gospodarstwa pomocnicze	1 060 697	917 801	1 016 030
Ogółem	235 820 643	163 790 227	140 008 471

*Tylko KRUS.

Źródło: MSP, Sprawozdanie o stanie mienia Skarbu Państwa, s. 58.

Na podstawie tabel 1–2 należy stwierdzić, że udział majątku Skarbu Państwa w sektorze prywatnym pozostaje nadal duży. Państwo posiada znaczący pakiet akcji będących w obrocie publicznym, choć – jak wspomniano w raportach ROSCs – część z nich została sprzedana. Możliwe, że jest to również wynik spowolnienia działań prywatyzacyjnych w ostatnich latach. W rezultacie sektor finansów publicznych nadal może silnie oddziaływać na sektor prywatny.

Tabela 2. Szacunkowa wartość akcji i udziałów Skarbu Państwa w latach 2005–2007

Podmiot lub organ reprezentujący Skarb Państwa	31 XII 2007	31 XII 2006	31 XII 2005
	wartość w mln zł		
I. Akcje i udziały jednoosobowych spółek Skarbu Państwa*	82 570	60 574	66 088
Minister Skarbu Państwa	64 491	43 665	48 360
ANR	1 196	1 070	1 088
Minister gospodarki	6 171	6 275	6 394
Minister sportu i turystyki	4	-	-
Minister infrastruktury	10 073	8 948	9 703
Minister obrony narodowej	13	12	b.d.

Tabela 2. (cd.)

Podmiot lub organ reprezentujący Skarb Państwa	31 XII 2007	31 XII 2006	31 XII 2005
Wojskowa Agencja Mieszkaniowa	622	604	543
II. Akcje spółek w obrocie publicznym**	73 419	66 323	53 625
Minister Skarbu Państwa	73 293	59 773	46 348
PGL Lasy Państwowe	126	107	23,6
III. Akcje i udziały pozostałe, wg wartości majątku przypadającego na udział Skarbu Państwa	44 390	39 742	27 223
Minister Skarbu Państwa	42 012	37 003	23 773
Inne organy	2 378	2 739	3 450
Ogółem (I+II+III)	200 379	166 639	146 936

*Wartość księgową majątku netto.

**Wartość wg kursu giełdowego z ostatniego notowania w roku.

Źródło: MSP, Sprawozdanie o stanie mienia Skarbu Państwa, s. 75.

Odpowiedź na pytania o precyzję prognozowania i wykonania budżetu w ostatnich 5 latach

Tabela 3. Odchylenie zakładanych w budżecie państwa dochodów i wydatków budżetowych oraz deficytu budżetowego od wielkości zrealizowanych w latach 2004–2008

Budżet państwa	2004	2005	2006	2007	2008
Dochody, w tys. zł					
Plan	154 552 589	174 703 733	195 281 959	228 952 516	281 892 096
Realizacja	156 281 202	179 772 217	197 639 812	236 367 532	253 547 261
Odchylenie	1 728 613	5 068 484	2 357 853	7 415 016	-28 344 835
w proc.	1,12%	2,90%	1,21%	3,24%	-10,06%
Wydatki, w tys. zł					
Plan	199 851 862	209 703 733	225 828 675	258 952 516	308 982 737
Realizacja	197 698 320	208 132 944	222 702 946	252 323 889	277 893 478
Odchylenie	-2 153 542	-1 570 789	-3 125 729	-6 628 627	-31 089 259
w proc.	-1,08%	-0,75%	-1,38%	-2,56%	-10,06%
Deficyt budżetowy, w tys. zł					
Plan	45 299 273	35 000 000	30 546 716	30 000 000	27 090 641
Realizacja	41 417 118	28 360 727	25 063 134	15 956 357	24 346 216
Odchylenie	-3 882 155	-6 639 273	-5 483 582	-14 043 643	-2 744 425
w proc.	-8,57%	-18,97%	-17,95%	-46,81%	-10,13%

Źródło: MF, sprawozdania z wykonania budżetu 2004–2008.

Z tabeli 3. wynika, że odchylenia prognozowanych wielkości dochodów i wydatków w badanym okresie mieściły się w granicy ± 10 proc. Normy te zostały przekroczone dla wielkości deficytu budżetowego. Ze względu na działania prowadzące do jego obniżania, należy jednak uznać, że było to zjawisko korzystne dla przejrzystości prowadzonej polityki.

Załącznik 7. Wartość indeksu przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce w 2001 roku

W celu ewaluacji poprawy jakości prowadzonej w Polsce polityki fiskalnej obliczono sporządzony w publikacji indeks przejrzystości fiskalnej dla 2001 roku. Przyjęte w nim wartości zostały oszacowane na podstawie pierwszego raportu ROSCs z tegoż roku (IMF 2001a).

Tabela 1. Wagi i punktacja przypisane pytaniom służącym do obliczenia indeksu przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce, według stanu na 2001 rok

Charakterystyka instytucji	Indeks	Indeks częstkowy	Punktacja charakte- rystyki
Klarowność rozdziału funkcji i odpowiedzialności rządu	1/4		
<i>I. Oddzielenie sektora finansów publicznych od sektora prywatnego oraz polityka oparta na regulach</i>	1		
1. Udział majątku państwa w sektorze prywatnym jest (załącznik 6):		1/6	
a. mały			0
b. średni			
c. duży			
2. Istnieją jasno sprecyzowane ramy zarządzania w sektorze publicznym:		1/6	
a. regulacja ustawowa			
b. regulacja poprzez systemy wdrażania jakości (np. ISO 9000)			0,5
c. brak regulacji			
3. Istnieją reguły fiskalne:		1/6	
d. reguły zapisane w konstytucji			
e. reguły zapisane w ustawie			1
f. brak reguł			
4. Zapisane reguły posiadają limity:		1/6	
a. cykliczne			
b. nominalne			0

Tabela 2. (cd.)

5. Podatki oraz inne daniny publiczne nakładane są w oparciu o: a. regulacje ustawowe b. regulacje ustawowe i rozporządzenia c. rozporządzenia		1/6	0,5
6. Urzędnicy państwowi oraz zarządzający spółkami Skarbu Państwa rekrutowani są spośród*: a. wyłącznie absolwentów szkół służby cywilnej b. absolwentów szkół służby cywilnej, specjalistów w danej dziedzinie i działaczy politycznych c. działaczy politycznych		1/6	0,5
Publiczny dostęp do informacji	1/4		
<i>II. Sposób i jakość informowania społeczeństwa o działalności sektora publicznego</i>	1		
1. Publikowane dokumenty i dane dotyczące zadłużenia państwa zawierają zbiorcze informacje dotyczące: a. skonsolidowanego sektora finansów publicznych b. osobno rządu centralnego i sektora samorządowego c. tylko rządu centralnego		1/3	0,5
2. W ostatnich 5 latach ustawy budżetowe opublikowane zostały: a. przed rozpoczęciem roku budżetowego b. po rozpoczęciu roku budżetowego		1/3	0
3. W ostatnich 5 latach ustawy budżetowe zawierały porównania wyników z dwoma poprzedzającymi je sprawozdaniami finansowymi: a. tak b. częściowo c. nie		1/3	0
Jawność przygotowania, wykonywania i raportowania budżetu	1/4		
<i>III. Średniookresowe analizy i budżetowanie</i>	1/4		
1. Precyzja prognozowania i wykonania budżetu państwa w ostatnich 5 latach (załącznik 6) miała: a. odchylenie od celu +/- 10 proc. b. odchylenie od celu od +/- 10 proc. do +/- 20 proc. c. odchylenie od celu powyżej +/- 20 proc.		1/6	0,5
2. Ustawa budżetowa zawiera prognozy: a. od 5 do 10 lat b. od 3 do 5 lat c. do 3 lat		1/6	0
3. Szacunki głównych wielkości makroekonomicznych przedkładane są: a. z budżetem państwa b. w uzasadnieniu do ustawy budżetowej c. nie są prezentowane		1/6	0,5

Tabela 2. (cd.)

<p>4. Ustawa budżetowa zawiera średniookresowe cele prowadzonej polityki**:</p> <p>a. tak</p> <p>b. częściowo</p> <p>c. nie</p> <p>5. Ustawa budżetowa zawiera koszty proponowanych programów wieloletnich:</p> <p>a. tak</p> <p>b. częściowo</p> <p>c. nie</p> <p>6. Ustawa budżetowa zawiera sprawozdania opisujące zrównoważenie fiskalne oraz zagrażające mu ryzyka**:</p> <p>a. tak</p> <p>b. częściowo</p> <p>c. nie</p>		1/6	0,5
<p><i>VI. Rachunkowość i standardy danych</i></p> <p>1. Ustawa budżetowa zawiera sprawozdania funduszy celowych i jednostek pozabudżetowych:</p> <p>a. włączone do budżetu państwa</p> <p>b. jako załączniki</p> <p>c. nie są publikowane</p> <p>2. Statystyki budżetu państwa spełniają standardy ESA95 i GFSM2001**:</p> <p>a. tak</p> <p>b. częściowo</p> <p>c. nie</p> <p>3. W sprawozdawczości podmiotów sektora publicznego stosuje się standardy rachunkowości:</p> <p>a. memoriałowe</p> <p>b. memoriałowe i kasowe</p> <p>c. kasowe</p> <p>4. Budżet państwa prezentowany jest w układzie:</p> <p>a. zadaniowym</p> <p>b. zadaniowym i tradycyjnym</p> <p>c. tradycyjnym</p>	1/4	1/4	0,5
<p><i>V. Pozabudżetowe działania fiskalne</i></p> <p>1. Ustawa budżetowa zawiera tymczasowe zobowiązania (ang. <i>contingent liabilities</i>)**:</p> <p>a. tak</p> <p>b. częściowo</p> <p>c. nie</p> <p>2. Istnieje ograniczenie nałożone na operacje quasi-fiskalne**:</p> <p>a. tak</p> <p>b. częściowo</p> <p>c. nie</p>	1/4	1/3	0,5

Tabela 2. (cd.)

3. Publikuje się dane dotyczące wydatków podatkowych (ang. <i>tax expenditure</i>): a. tak b. częściowo c. nie		1/3	0
<i>VI. Relacje między poszczególnymi szczeblami rządu</i>	1/4		
1. Istnieje ograniczenie zadłużania się jednostek samorządowych i kontrola nad tym zadłużeniem: a. tak b. częściowa c. nie		1/2	0,5
2. Istnieją jednolite standardy sprawozdawczości budżetowej dla całego sektora finansów publicznych (ang. <i>general government</i>): a. tak b. częściowo c. nie		1/2	0,5
Pewność i integralność prezentowanych sprawozdań	1/4		
<i>VII. Audyty i pozycja MF</i>	1		
1. Istnieje niezależna instytucja badająca budżet państwa: a. tak b. nie		1/3	1
2. Badanie dokumentów budżetu państwa ma charakter: a. audytu b. kontroli prezentowanych wielkości		1/3	0
3. Rola ministerstwa finansów w kształtowaniu wydatków innych ministrów jest: a. duża b. średnia c. mała		1/3	0,5

* Odpowiedź udzielona na podstawie analiz wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej za lata 1997–2001; <http://www.nik.gov.pl/analiza-budzetu-panstwa/archiwum/analizy-wykonania-budzetu-panstwa.html>

Wartość indeksu dla 2001 roku została obliczona analogicznie jak w przypadku 2008 roku i wynosi 0,26563. Używając wartości względnej, obliczony indeks stanowi 26,6 proc. wartości maksymalnej. Najmniej korzystnie w stosunku do roku 2008 wypadają części indeksu odnoszące się do budżetu państwa. Zarówno jego realizacja, jak i stosowane standardy były w 2001 roku na niższym poziomie. Należy uznać, że przyjęte w tych obszarach w okresie 2001–2008 rozwiązania wpłynęły na poprawę przejrzystości prowadzonej polityki fiskalnej. Były to: poprawa jakości projektowania budżetu, konsolidacja sprawozdań finansowych

niektórych funduszy pozabudżetowych, wprowadzenie lepszych metod prognozy stycznych, poprawa jakości danych statystycznych, częściowe wprowadzenie wymogu stosowania memoriałowych standardów rachunkowości czy implementacja budżetu zadaniowego.

W rezultacie uzyskano szereg rozwiązań instytucjonalnych, które spełniają wymogi jakościowe stawiane przez organizacje międzynarodowe (np. MFW, OECD) oraz nawiązują do wzorców państw prowadzących przejrzystą politykę fiskalną. Utworzone ramy systemu wymagają jednak dalszego uzupełnienia o rozwiązania poprawiające jakość funkcjonowania danych instytucji.

Bibliografia

I. Literatura

- Al-husaini M., K.N. Gowda (2008), *The Conceptual Framework of Accrual Accounting as Applicable to Government Activities*, The Icfai University Journal of Accounting Research, Vol. 8, No. 3.
- Alesina A., R. Hausman, R. Hommes, E. Stein (1999), *Budget Institutions and Fiscal Performance in Latin America*, Journal of Development Economics 59.
- Alt J.E., D.D. Lassen (2003), *Fiscal Transparency and Fiscal Policy Outcomes in OECD Countries*, EPRU.
- Alt J.E., D.D. Lassen (2003a), *The Political Economy of Institutions and Corruption in American States*, Journal of Theoretical Politics, SAGE Publications.
- Alt J.E., D.D. Lassen (2006), *Fiscal Transparency, Political Parties, and Debt in OECD Countries*, European Economic Review, 50(2006).
- Andrews M. (2005), *Performance – Based Budgeting Reform. Progress, Problems and Pointer*, [w:] red. A. Shah, *Fiscal Management*, World Bank, Washington.
- Aucoin P. (1990), *Administrative Reform in Public Management: Paradigms, Principles, Paradoxes, and Pendulums*, Governance, Vol. 3.
- Aucoin P., R. Heintzman (2000), *The Dialectics of Accountability for Performance in Public Management Reform*, International Review of Administration Sciences, Vol. 66.
- Balls E., G. O'Donnell red. (2002), *Reforming Britain's Economic and Financial Policy. Towards Greater Economic Stability*, HM Treasury, Palgrave.
- Barberis P. (1998), *The New Public Management and a New Accountability*, Public Administration, Vol. 76.
- Barzelay M. (1999), *How to Argue about the New Public Management*, International Public Management Journal, Vol. 2, No. 2.
- Barzelay M. (2001), *The New Public Management. Improving Research and Policy Dialogue*, University of California Press.
- Belka M. (2003), *Co to są zdrowe finanse publiczne?*, [w:] *Polska transformacja – sukcesy i bariery. Refleksje z okazji jubileuszu Profesora Jana Mujżela*, Wydawnictwo UŁ, Łódź.
- Benecki R., J. Hölscher, M. Jarmużek (2006), *Fiscal Transparency and Policy Rules in Poland*, Economics Working Paper, No. 65, CSESCE, June.
- Black D. (1948), *On the Rationale of Group Decision-making*, Journal of Political Economy, 56.
- Bladen-Hovell R.C. (2004), *Fiscal Policy and the Budget, in the UK Economy*, 16th Ed., eds. Malcom Sawyer, Oxford University Press.
- Blaug M. (2000), *Teoria ekonomii. Ujęcie retrospektywne*, PWN, Warszawa.
- Buchanan J.M., R.A. Musgrave (2005), *Finanse publiczne a wybór publiczny. Odmienne wizje państwa*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa.
- Buchanan J.M. (1997), *Finanse publiczne w warunkach demokracji*, PWN, Warszawa.
- Buchanan J.M., G. Tullock (1962), *The Calculus of Consent: Logical Foundation of Constitutional Democracy*, University of Michigan Press, Ann Arbor.

- Buiter W.H. (2003), *Ten Commandments for a Fiscal Rules in the E(M)U*, NBER, Cambridge Mass.
- Burger P. (2003), *Sustainable Fiscal Policy and Economic Stability*, Edward Elgar Publishing Ltd.
- Christensen T., P. Laegreid (2002), *New Public Management: Puzzles of Democracy and the Influence of Citizens*, The Journal of Political Philosophy, No. 3.
- Cook A-L. (2004), "Managing for Outcomes" in the New Zealand Management System, NZ Treasury Working Paper 04/15.
- Coughlin P.J. (1992), *Probabilistic Voting Theory*, Cambridge University Press.
- Dąbrowski M. red. (1993), *Metody opracowywania budżetu państwa. Rozwiązania polskie a systemy innych państw demokratycznych*, CASE – Fundacja im. Friedricha Eberta, Warszawa.
- de Crombrughe A. (1995), *Budżet państwa – jego stabilizacja i trwałość*, CASE – PWN, Warszawa.
- Denek E., J. Sobiech, J. Wolniak (2001), *Finanse publiczne*, PWN, Warszawa.
- Diamond J. (2002), *Performance Budgeting – Is Accrual Accounting Required?*, WP/02/240, IMF.
- Diamond J. (2005), *Establishing a Performance Management Framework for Government*, IMF Working Paper, WP/05/50.
- Dmochowska H., M. Jeznach, O. Leszczyńska-Luberek (2007), *Rachunki narodowe a statystyka finansów publicznych*, tekst prezentowany na Ogólnopolskiej Konferencji Naukowej „Metodologia i zastosowania rachunków narodowych”, 25–26 września, Łódź.
- Downs A. (1957), *An Economic Theory of Democracy*, Harper and Row, New York.
- Drazen A. (2002), *Fiscal Rules From a Political Economy Perspective*, prepared for IMF – World Bank Conference on Rules – Based Fiscal Policy in Emerging Markets Economy, Meksyk.
- Emmerson C., C. Frayne, S. Love (2004), *Updating the UK's Code for Fiscal Stability*, IFS, WP04/29, Londyn.
- Felts A.A., P.H. Jos (2000), *Time nad Space: The Origins and Implications of the New Public Management*, Administrative Theory & Praxis, Vol. 22, No. 3.
- Finkelstain N.D. red. (2000), *Transparency in Public Policy*, Macmillan Press LTD, London.
- Finkler S.A. (1991), *Performance Budgeting*, Nursing Economics, Vol. 9, No. 6.
- Friedman M. (1968), *The Role of Monetary Policy*, American Economic Review 58 (March).
- Gavazza A., A. Lizzeri (2005), *Transparency and Economic Policy*, http://www.kellogg.northwestern.edu/meds/papers/econ_lizzeri.pdf
- Gavazza A., A. Lizzeri (2006), *Transparency and Economic Policy*, <http://www.econ.nyu.edu/user/lizzeri/transpincumbentpost.pdf>
- Gilowska Z., W. Misiąg (1999), *Funkcjonowanie ustawy o finansach publicznych. Postulaty de lege ferenda*, „Przegląd Sejmowy”, 5(34)/99, Warszawa.
- Gleich H. (2003), *Budget Institutions and Fiscal Performance in Central and Eastern European Countries*, European Central Bank Working Paper 215.
- Gmytrasiewicz M., A. Karmańska (2002), *Rachunkowość finansowa*, Difin, Warszawa.
- Goldfinch S., D. Malpass (2007), *The Polish Shipyard: Myth, Economic History and Economic Policy Reform in New Zealand*, Australian Journal of Politics and History, Vol. 53, No. 53.
- Goodsell Ch. T. (2007), *Six Normative Principles for the Contracting-Out Debate*, Administration & Society, 38.
- Góra M., M. Krzak, A. Szymecka (2008), *Reforma finansów publicznych w Polsce*, Zeszyty BRE Bank – CASE, nr 94, Warszawa.
- Gow J.I., C. Dufour (2000), *Is the New Public Management a Paradigm? Does it Matter?*, International Review of Administrative Sciences, Vol. 66.
- Grabowski B. (2009), *Kryzys może mieć swoje dobre strony*, „Rzeczpospolita”, nr 109 (8314), z dn. 11 maja.
- Gruen D., A. Sayegh (2005), *The Evolution of Fiscal Policy in Australia*, Treasury Working Paper 2005(04), November.
- Gruening G. (2001), *Origin and Theoretical Basis of New Public Management*, International Public Management Journal, Vol. 4, Elsevier.

- Halligan J. (2007), *Reintegrating Government in Third Generation Reforms of Australia and New Zealand*, Public Policy and Administration, 22(2).
- Hameed F. (2005), *Fiscal Transparency and Economic Outcomes*, IMF Working Paper, WP/05/05.
- Herzog R.J. (2006), *Performance Budgeting: Descriptive, Allegorical, Mythical, and Idealistic*, International Journal of Organization Theory and Behavior, 9(1).
- Hillman A.L. (2003), *Public Finance and Public Policy. Responsibilities and Limitations of Government*, Cambridge University Press.
- Holmström B. (1982), *Managerial Incentive Problems: A Dynamic Perspective*, przedrukowane w Review of Economic Studies, 66 (1999).
- Hood C. (1991), *A Public Management for All Seasons?*, Public Administration, No. 69.
- Hotelling H. (1929), *Stability in Competition*, Economic Journal, 39.
- http://biurose.sejm.gov.pl/teksty_pdf_98/r-141.pdfJanssen J. (2001), *New Zealand's Fiscal Policy Framework: Experience and Evolution*, Treasury Working Paper 01/25, Wellington.
- Jarmużek M., E. Katalin Polgar, R. Matousek, J. Hölscher (2006), *Fiscal Transparency in Transition Economies*, CASE, lipiec, Warszawa.
- Józefiak C., P. Krajewski, M. Mackiewicz (2006), *Deficyt budżetowy. Przyczyny i metody ograniczania*, PWE, Warszawa.
- Kennedy S., N. Luu, S. Morling, L. Yeaman (2004), *Fiscal Policy in Australia: Discretionary Policy and Automatic Stabilizers*, Paper prepared for the Treasury/ANU Macroeconomic Conference.
- Treasury (1999), *Making Transparency Transparent. An Australian Assessment*, March.
- Kleer J. red. (2005), *Sektor publiczny w Polsce i na świecie. Między upadkiem a rozkwitem*, CeDeWu, Warszawa.
- Komisja Europejska (2008), *Nowy system rachunkowości UE. Skuteczniejsze zarządzanie, większa przejrzystość. Przewodnik po nowym systemie sprawozdawczości finansowej UE*, Bruksela.
- Kopits G., J. Craig (1998), *Transparency in Government Operations*, IMF Occasional Paper, No. 158, Washington.
- Koptis G., S. Symansky (1998), *Fiscal Policy Rules*, IMF Occasional Paper, Washington.
- Kostrzewa T. (2007), *Uwarunkowania procesu harmonizacji rachunkowości sektora publicznego w gospodarce światowej*, [w:] *Aktualne problemy rachunkowości zarządczej i finansowej*, red. W. Gabrusewicz, „Zeszyty Naukowe”, nr 83, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań.
- Krajewski P. (2006), *Strukturalny i cykliczny komponent deficytu budżetowego w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Kuniewicz K., W. Misiąg, R. Szporoko, A. Wnęk (2005), *Czas na rachunkowość memorialową*, „Gazeta Samorządu i Administracji”, nr 7, Infor.
- Kydland F., C. Prescott (1977), *Rules Rather than Discretion: The Inconsistency of Optimal Plans*, Journal of Political Economy, Vol. 85, No. 3.
- Lehning P.B. (1998), *Towards Multicultural Civil Society: The Role of Social Capital and Democratic Citizenship*, Government and Opposition, Vol. 33/1998.
- Likierman A. (1998), *Report: Recent Developments in Resource Accounting and Budgeting (RAB)*, Public Money and Management, October–November.
- Lubińska T., T. Strąk, A. Lozano-Platonoff (2006), *Budżet zadaniowy: racjonalność – przejrzystość – skuteczność*, „Ekonomista” nr 5, Warszawa.
- Lubińska T., T. Strąk, A. Lozano-Platonoff, M. Będzieszak (2007), *Metodologiczne i wdrożeniowe problemy zastosowania budżetu zadaniowego*, „Ekonomista”, nr 5, Warszawa.
- Lucas R.E. Jr (1976), *Econometric Policy Evaluation: A Critique*, [w:] *The Phillips Curve and Labor Markets*, red. K. Brunner, A.H. Meltzer, North-Holland, Amsterdam.
- Lynn L.E. Jr. (1998), *A Critical Analysis of The New Public Management*, International Public Management Journal, Vol. 1, No. 1.

- Lyons S.M. red. (1997), *Międzynarodowy słownik podatkowy*, PWE, Warszawa.
- Mackiewicz M. (2006), *Problem wyboru reguł polityki fiskalnej w warunkach gospodarki polskiej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Malinowska E., W. Misiąg (2002), *Finanse publiczne w Polsce. Przewodnik 2002*, ODDK, Gdańsk.
- Markiewicz M., J. Siwińska (2004), *Reforma wydatków publicznych*, CASE, Warszawa.
- Mathiasen D.G. (1999), *The New Public Management and Its Critics*, International Public Management Journal, Vol. 2, No. 1, Elsevier.
- McGee R.W. (2008), *Taxation and Public Finances in Transition and Developing Economies*, Springer.
- McGrath R. (1997), *Financial Planning and Control System*, Public Administration and Development, Vol. 17.
- Mikesell J.L. (2003), *Fiscal Administration. Analysis and Applications for the Public Sector*, Wadsworth Publishers, Sixth Edition.
- Milesi-Ferretti G.M. (2001), *Good, Bad or Ugly? On the Effects of Fiscal Rules with Creative Accounting*, Discussion Paper, No. 2663, CEPR, London.
- Misiąg W., A. Niedzielski (2001), *Jawność i przejrzystość finansów publicznych w Polsce w świetle standardów Międzynarodowego Funduszu Walutowego*, Zeszyty IBnGR, nr 29, Gdańsk.
- Młynarska-Wichtowska A., Z. Springer, P. Zołoteńki (1998), *Wstępne uwagi do projektu ustawy o finansach publicznych*, Druk Sejmowy nr 342, Biuro Studiów i Ekspertyz, Raport nr 141, Warszawa.
- Moździerz A. (2009), *Nierównowaga finansów publicznych*, PWE, Warszawa.
- Mueller D.C. (2003), *Public Choice III*, Cambridge University Press.
- Musgrave R.A., P.B. Musgrave (1984), *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw-Hill, New York.
- Musgrave R.A. (1959), *The Theory of Public Finance. A Study in Public Economy*, McGraw-Hill, Tokyo.
- Myles G.D. (1995), *Public Economics*, Cambridge University Press.
- Nemec J., B. Meričková, L. Vitek (2005), *Contracting-Out at Local Government Level. Theory and Selected Evidence from the Czech and Slovak Republics*, Public Management Review, Vol. 7.
- Neneman J., M. Sowa (2002), *Miękkie ograniczenia budżetowe w Polsce, [w:] Wzrost gospodarczy, restrukturyzacja i bezrobocie w Polsce. Ujęcie teoretyczne i empiryczne*, red. S. Krajewski, Katedra Ekonomii UŁ, Łódź.
- Norman R. (2002), *Managing through Measurement or Meaning? Lessons from Experience with New Zealand's Public Sector Performance Management Systems*, International Review of Administrative Sciences, Vol. 68.
- Nowak W.A. (1998), *Rachunkowość sektora publicznego. Koncepcje, metody, uwarunkowania*, PWN, Warszawa.
- O'Quinn R., N. Ashford (1996), *The Kiwi Effect. What Britain Can Learn from New Zealand*, Adam Smith Institute, UK.
- Olson M. (1965), *The Logic of Collective Action: Public Goods and the Theory of Groups*, Harvard University Press, Cambridge.
- Orłowski W.M. (2003), *Opinia na temat ustawy budżetowej na rok 2004*, BSiE, Ekspertyza nr 282 IP-103G, Warszawa.
- Owsiak S. (2002), *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, PWN, Warszawa.
- Owsiak S. (2003), *Opinia o poselskim projekcie ustawy o finansach publicznych*, Druk Sejmowy nr 1828, Ekspertyza nr 297 IP-104 P, Warszawa.
- Pallot J. (1998), *New Public Management Reform in New Zealand: The Collective Strategy Phase*, International Public Management Journal, 1(1).

- Persson T., G. Tabellini (2000), *Political Economics. Explaining Economic Policy*, MIT Press.
- Pietrewicz M. (1993), *Polityka fiskalna*, SGH. Studia Finansowo-Bankowe, Poltext, Warszawa.
- Pietrzak M. (2007), *Gilowska chce zaoszczędzić 10 mld zł*, „Dziennik” z dnia 4 kwietnia 2007 r.
- Piotrowska-Marczak K., K. Kietlińska red. (2007), *Harmonizacja finansów publicznych w skali narodowej i europejskiej*, Difin, Warszawa.
- Piotrowski S.J. (2007), *Governmental Transparency in the Path of Administrative Reform*, State University of New York Press, Albany.
- Piowowski R. (2006), *Przejrzysta polityka podatkowa. Aspekt teoretyczny i praktyczny*, Gospodarka w Praktyce i Teorii, Instytut Ekonomii UŁ, Łódź.
- Plucińska A., E. Pluciński (2000), *Probabilistyka. Rachunek prawdopodobieństwa. Statystyka matematyczna. Procesy stochastyczne*, Wydawnictwa Naukowo-Techniczne, Warszawa.
- Polarczyk K. (2005), *Zakres długu publicznego. Definicje i statystyka*, BSiE, Raport nr 234, kwiecień, Warszawa.
- Postuła M. (2007), *W tygłu naszych finansów. Transformacja i reformy finansów publicznych w Polsce w dwudziestolecie 1989–2008*, Wydawnictwo Wpisz, Warszawa.
- Potter B. (2002), *Fiscal Transparency, Fiscal Rules and Globalization: A Way Forward for Developing and Transition Economies*, [w:] *Globalization and New Challenges of Public Finance. Financial Management, Transparency and Accountability*, Report of the Meeting of the Group of Experts, Rome, 28–30 November 2001, United Nations, New York.
- Premchand A. (2001), *Fiscal Transparency and Accountability. Idea and Reality*, artykuł przygotowany na warsztaty Financial Management and Accountability, 28–30 listopada, Rzym.
- Reichard C. (2002), *The Impact of Performance Management on Transparency and Accountability in the Public Sector*, [w:] *Public Management Critical Perspectives*, red. S.P. Osborne, Vol.V, Routledge, NY, London.
- Riker W.H. (1962), *The Theory of Political Coalitions*, Yale University Press, New Haven, Conn.
- Rondinelli D.A., G. Shabbir Cheema red. (2003), G. Shabbir Cheema, *Reinventing Government for the Twenty-First Century. State Capacity in a Globalizing Society*, Kumarian Press Inc.
- Ruśkowski E. red. (2000), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, t. I i II, KiK, Warszawa.
- Rzońca A. (2007), *Czy Keynes się pomylił? Skutki redukcji deficytu w Europie Środkowej*, Wydawnictwo Naukowe Scholar, Warszawa.
- Samojlik B. red. (2006), *Kierunki zmian w sektorze finansów publicznych w Polsce po wejściu do Unii Europejskiej*, Wydawnictwo SGH, Warszawa.
- Schick A. (2007), *Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision Rules or Analytic Tools?*, OECD Journal on Budgeting, Vol. 7, No. 2.
- Shi M., J. Svensson (2006), *Political Budget Cycles: Do They Differ Across Countries and Why?*, Journal of Public Economics, 90(2006).
- Stiglitz J.E. (2002), *New Perspectives on Public Finance: Recent Achievements and Future Challenges*, Journal of Public Economics (86).
- Stiglitz J.E. (2004), *Ekonomia sektora publicznego*, PWN, Warszawa.
- Tanzi V. (1998), *Government Role and the Efficiency of Policy Instruments*, [w:] *Public Finance in a Changing World*, red. P.B. Sorensen, Macmillan Press Ltd., London.
- Tanzi V. (2006), *Fiscal Policy: When Theory Collides with Reality*, CEPS Working Documents, No. 246/June.
- The Commission on Taxation and Citizenship (2000), *Paying for Progress. A New Politics of Tax for Public Spending*, Fabian Society.
- Ussher C., A. Kibblewhite (2001), *Outcomes Focussed Management in New Zealand – A Background Paper*, NZ Treasury Working Paper, 01/05.
- van Johnson R., P. Seidenstat (2007), *Contracting Out Government Services: Privatization at the Millenium*, International Journal of Public Administration, 30.

- von Hagen J. (1992), *Budgeting Procedures and Fiscal Performance in the European Communities*, Commission of the European Communities, Economic Papers, 96.
- von Hagen J. (1998), *Budgeting Institutions for Aggregate Fiscal Discipline*, Center for European Integration Series, February.
- von Hagen J. (2004), *Fiscal Policy Challenges for EU Acceding Countries*, tekst przygotowany na konferencję ECSA w Wiedniu, February.
- von Hagen J. (2005), *Political Economy of Fiscal Institutions, Governance and the Efficiency of Economic Systems*, Discussion Paper, No. 149, November.
- von Hagen, J., I. Harden (1996), *Budget Processes and Commitment to Fiscal Discipline*, WP/96/78, IMF.
- Wardell Ch. (1999), *High-Performance Budgeting*, Harvard Management Update, Vol. 4, No.1.
- Weber D. (2007), *Wdrożenie budżetu zadaniowego w Polsce. Ocena postępu, osiągnięć oraz propozycje następnych kroków*, tekst na konferencję „Międzynarodowa konferencja na temat budżetowania zadaniowego. Doświadczenia dla Polski” 7–9 listopada, Warszawa.
- Wernik A. (2003), *Opinia o poselskim projekcie ustawy o finansach publicznych*, Druk Sejmowy nr 1828, Ekspertyza nr 298 IP-104 P, Warszawa.
- Wernik A. (2007), *Finanse publiczne. Cele, struktury, uwarunkowania*, PWE, Warszawa.
- Wernik A. red (1994), *Polityka finansowa, wzrost, dług publiczny*, Instytut Finansów, Warszawa.
- Wieteska S., M. Wypych red. (2009), *W poszukiwaniu efektywności finansów publicznych*, Wydawnictwo UŁ, Łódź.
- Wilson D., C. Game (2002), *Local Government in the United Kingdom*, Palgrave Macmillan.
- World Competitiveness Report* (1995), World Economic Forum, September.
- Wyplosz Ch. (2005), *Fiscal Policy: Institution Versus Rules*, National Institute Economic Review, No. 19.
- Wysocki S. (2002), *Menedżerskie zarządzanie publiczne – europejskie wzorce, polskie doświadczenia*, Projekt Umbrella, Warszawa.

II. Raporty, opracowania i sprawozdania

- IMF (2001), *Revised Code of Good Practice on Fiscal Transparency*, 28 February, Washington.
- IMF (1996), *Guide to the Data Dissemination Standards*, May.
- IMF (2000), *World Economics Outlook*, Focus on Transition Economies, October 2000.
- IMF (2001c), *International Financial Statistics*, Yearbook 2001, August 2008.
- IMF (2001b), *Manual on Fiscal Transparency*, Washington.
- IMF (2001a), *Report on the Observance of Standards and Codes*, Poland. Fiscal Transparency, 22 February.
- IMF (2003), *The General Data Dissemination System*, 19 November.
- IMF (2003a), *Republic of Poland. Report on the Observance of Standards and Codes – Fiscal Transparency Module – Update*, Juny.
- IMF (2004), *Republic of Poland. Report on the Observance of Standards and Codes – Fiscal Transparency Module – Update*, Juny.
- IMF (2007), *World Economics Outlook „Spillovers and Cycles in the Global Economy”*, April.
- Ministerstwo Finansów (2008), *Harmonogram prac nad budżetem zadaniowym na lata 2008–2015*, Warszawa. <http://www.mf.gov.pl/index.php?const=5&dzial=1822&wysw=4&sub=sub2>
- Ministerstwo Finansów (2008a), *Uzasadnienie do ustawy budżetowej na rok 2008 w układzie zadaniowym*, Warszawa, http://www.mf.gov.pl/_files_/budzet_zadaniowy/akty_prawne/29._roz_xii_wydatki_w_ukladzie_zadaniowym.pdf i http://www.mf.gov.pl/_files_/budzet_zadaniowy/

- akty_prawne/29a.roz_xii_wydatki_w_ukzzadzie_zadaniowym_-_tablice.pdf Ministerstwo Finansów (2008b), *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2007 rok*, sierpień, Warszawa.
- Ministerstwo Rozwoju Regionalnego (2006), *Strategia Rozwoju Kraju 2007–2015*, listopad, Warszawa.
- Ministerstwo Skarbu Państwa (2008), *Majątek Skarbu Państwa i państwowych osób prawnych – sprawozdanie o stanie mienia Skarbu Państwa na 31 grudnia 2007 r.*, Warszawa.
- OECD (1996), *Budgeting for results. Perspectives on Public Expenditure Management*.
- OECD (2000), *OECD Economic Surveys, United Kingdom. Fiscal Framework and Policy*.
- OECD (2001), *OECD Best Practices for Budget Transparency*.
- OECD (2002), *Working Definitions*.
- The Global Competitiveness Report 2007–2008* (2007), World Economic Forum.
- Treasury (1996), *Putting it Together*, New Zealand 1996.
- Treasury (2000), *Accrual Uniform Presentation Framework*, April.
- Treasury (2008), *New Zealand Economic and Financial Overview 2008*, August.
- Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 2004–2008*.
- Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej za lata 1997–2001*.

III. Akty prawne

- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.
- Dz.U. z 1997 r., Nr 137, poz. 926, *Ordynacja podatkowa z dnia 29 sierpnia 1997*, (tekst jednolity, Dz.U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60, ze zmianami).
- Dz.U. z 1998 r., Nr 155, poz. 1014, *Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych*.
- Dz.U. z 2006 r., Nr 249, poz. 1832, *Ustawa z dnia 8 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw*.
- Dz.U. z dnia 5 lutego 2008 r. Nr 19 poz. 117, *Ustawa budżetowa na 2008 r.*

Spis tabel i rysunków

Tabele:

Tabela 1. Obszary oddziaływania przejrzystej polityki fiskalnej oraz ich specyfikacja	25
Tabela 2. Wydatki publiczne w proc. PKB	28
Tabela 3. Wydatki budżetowe, sektora finansów publicznych oraz deficyt i dług publiczny w Polsce w latach 1995–2005	30
Tabela 4. Referencje tworzące ramy teorii	77
Tabela 5. Podział odpowiedzialności w sektorze publicznym	81
Tabela 6. Wybrane wskaźniki makroekonomiczne dla Nowej Zelandii w latach 1984–1985	94
Tabela 7. Wybrane wskaźniki makroekonomiczne dla Nowej Zelandii w latach 1999–2007	94
Tabela 8. Fazy cyklu budżetowego w Nowej Zelandii	105
Tabela 9. Wagi i punktacja przypisane pytaniom służącym do obliczenia indeksu przejrzystości polityki fiskalnej w Polsce	153

Rysunki:

Rysunek 1. Popytowa i podaźowa strona przejrzystości	16
Rysunek 2. Oszacowanie rozkładu zmiennej w przypadku, gdy mediana równa jest średniej oraz gdy mediana jest większa od średniej	43
Rysunek 3. Koncepcje wyników dla różnych systemów budżetowych	86
Rysunek 4. Ramy polityki fiskalnej w Wielkiej Brytanii	109