

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

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
<b>Rozdział I – Przejrzysta polityka fiskalna .....</b>	<b>13</b>
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
<b>Rozdział II – Modelowanie wpływu przejrzystości w polityce fiskalnej.....</b>	<b>39</b>
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
<b>Rozdział III – Narzędzia przejrzystej polityki fiskalnej.....</b>	<b>65</b>
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**

<b>praktyczne</b> .....	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
<b>Zakończenie</b> .....	161
<b>Załączniki</b> .....	167
<b>Bibliografia</b> .....	183
<b>Spis tabel i rysunków</b> .....	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 poczynań 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 nieomyślności<sup>1</sup>. 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,

---

<sup>1</sup> 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 publicznego<sup>2</sup>. 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.

---

<sup>2</sup> 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 wprowadzaniu<sup>3</sup>. 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

---

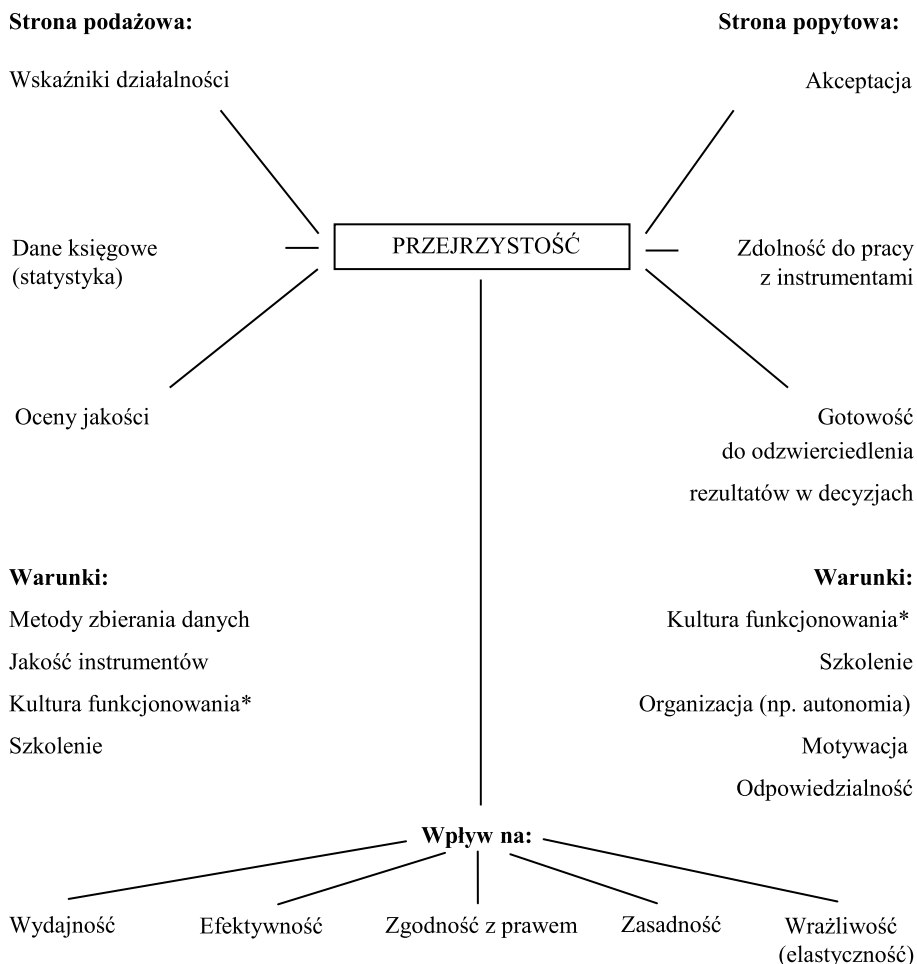
<sup>3</sup> Ostatnia z wymienionych cech może budzić pewne wątpliwości. Trudno precyzyjnie określić, jak rozumieć „znajomość pełnionej roli we wprowadzanej polityce”, czego dokładnie nie wyjaśnia N.D. Finkelstein. Zakładając racjonalność zachowania się podmiotów, dostosują się one do danej polityki 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 jednostki<sup>4</sup>. 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 społecznych<sup>5</sup>. 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 norm<sup>6</sup>. Powinno się o tym pamiętać podczas tworzenia instytucji sektora finansów publicznych. Minimalizowanie takich działań będzie zwiększać przejrzystość polityki fiskalnej.

---

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

<sup>5</sup> W przypadku sektora publicznego można również mówić o czynnikach politycznych.

<sup>6</sup> 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 fiskalnego<sup>7</sup> oraz umożliwić kompleksową ocenę stosowanych rozwiązań.

---

<sup>7</sup> 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 członkowskich<sup>8</sup>. 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 bankowym<sup>9</sup>. Oprócz historycznego uzasadnienia<sup>10</sup>, to właśnie te gałęzie gospodarki są najbardziej wrażliwe na działania sektora publicznego<sup>11</sup>. 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).

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

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

<sup>10</sup> Duże znaczenie miał tu zwłaszcza kryzys azjatycki.

<sup>11</sup> 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 fiskalnej<sup>12</sup>.

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

---

<sup>12</sup> Polska podlega takiemu badaniu.