

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 343

Modele zarządzania kosztami i dokonaniaми

Redaktorzy naukow
Edward Nowak
Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redakcja wydawnicza: Agnieszka Flasińska
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Barbara Cibis
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-465-3

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

Spis treści

Wstęp	11
Anna Balicka: Benchmarking a konkurencyjność przedsiębiorstwa	13
Piotr Bednarek: Samoocena audytu wewnętrznego w Polsce: stan wiedzy i kierunki dalszych badań	31
Renata Biadacz: Przesłanki uwzględniania kosztów środowiskowych w MŚP w dobie zrównoważonego rozwoju	42
Anna A. Bialek-Jaworska, Renata Gabryelczyk: Krytyczna analiza kalkulacji kosztów kształcenia w szkołach wyższych w Polsce	52
Halina Buk: Wpływ dokonań jednostek zależnych na wyniki finansowe grupy kapitałowej	69
Jolanta Chluska: Rachunek kosztów standardowych w procesach decyzyjnych podmiotów leczniczych	77
Halina Chłodnicka: Sprawozdanie finansowe a pomiar efektów działalności przedsiębiorstwa w zagrożeniu kontynuacji działania	87
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Pomiar dokonań w działalności ubezpieczeniowej	102
Marlena Ciechan-Kujawa: Funkcja doradcza audytu zewnętrznego i perspektywy jej rozwoju	114
Dorota Czerwińska-Kayzer: Propozycja systemu wskaźników rentowności uwzględniającego płynność finansową	125
Michał Dyk: Kompetencyjna teoria firmy na przykładzie KPMG	134
Izabela Emerling: Rachunek kosztów a nowoczesne zarządzanie przedsiębiorstwem	143
Beata Iwasieczko: Modele biznesowe i ocena czynników ich efektywności	154
Elżbieta Janczyk-Strzała: Budżetowanie jako narzędzie zarządzania kosztami uczelni niepublicznych w świetle wyników badań	164
Elżbieta Jaworska: Specyfika zarządzania błędami w przedsiębiorstwie	173
Jacek Jaworski: Znaczenie informacji o kosztach dla zarządzania małym przedsiębiorstwem w opiniach menedżerów	183
Magdalena Jaworzyńska: Powiązanie modeli biznesowych z zarządzaniem strategicznym w zakładzie opieki zdrowotnej	192
Marcin Jędrzejczyk: Zyskowność a produktywność w procesie pomiaru dokonań podmiotu gospodarczego	202
Ilona Kędzierska-Bujak: Zbilansowana karta wyników jako narzędzie wspierające komunikowanie i realizację strategii przedsiębiorstwa	211

Bartosz Kołodziejczuk: Zarządzanie kosztami z wykorzystaniem metody <i>hoshin kanri</i>	220
Krzysztof Konstantyn: Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za przychody i zyski w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	230
Zbigniew Korzeb: Redukcja kosztów osobowych jako element synergii operacyjnej w fuzjach i przejęciach banków komercyjnych.....	241
Mariola Kotłowska: Wpływ statystycznej analizy procesów na kreowanie wartości przedsiębiorstwa.....	249
Robert Kowalak: Produkcyjne mierniki dokonań w sprawozdawczości zarządczej.....	264
Marcin Kowalewski: Pomiar dokonań podporządkowany zasadom <i>lean management</i>	273
Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska: Koszty infrastruktury w kalkulatorze kosztów kształcenia szkół wyższych.....	282
Justyna Kujawska: Koszty niewykorzystanych zasobów na oddziale szpitalnym.....	295
Paweł Kuźdowicz: Model ewidencyjny rachunku kosztów i dokonań w systemie ERP.....	304
Dorota Kuźdowicz: Rachunek kosztów planowanych źródłem informacji zarządczej.....	315
Zbigniew Leszczyński: Analiza łańcucha wartości jako narzędzie redukcji kosztów w średnim przedsiębiorstwie produkcyjnym zarządzanym procesowo.....	324
Agnieszka Lew: Planowanie i rozliczanie kosztów projektów.....	336
Grzegorz Lew: Rachunek kosztów logistyki w przedsiębiorstwach handlowych.....	344
Tomasz Lewandowski: Wykorzystanie informacji na potrzeby zarządzania kosztami w branży motoryzacyjnej.....	354
Mariusz Lisowski: Metoda <i>Data Envelopment Analysis</i> (DEA) w ocenie efektywności podmiotów.....	364
Małgorzata Macuda: Jednorodne Grupy Pacjentów w rachunku kosztów i wyników szpitala.....	376
Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska: Wykorzystanie <i>lean accounting</i> w zarządzaniu dokonaniami przedsiębiorstwa.....	386
Jarosław Mielcarek: Analiza istotnych elementów rachunku kosztów docelowych.....	401
Daria Moskwa-Bęczkowska: Zarządzanie procesowe i jego przydatność do zarządzania kosztami uczelni publicznej.....	417
Przemysław Mućko, Stanisław Hońko: Specyfika zrównoważonej karty dokonań w podmiotach leczniczych.....	431
Andrzej Niemiec: Możliwość normalizacji pomiaru osiągnięć na przykładzie miar stosowanych w zarządzaniu przedsiębiorstwem kurierskim.....	440
Maria Nieplowicz: Zastosowanie zrównoważonej karty wyników w mieście na przykładzie Urzędu Miasta w Hrubieszowie.....	452

Edward Nowak: Koszty w różnych sytuacjach działalności jednostek gospodarczych.....	462
Piotr Oleksyk: Ewaluacja w działalności jednostki samorządu terytorialnego	470
Ryszard Orliński: Zastosowanie rachunku kosztów docelowych w szpitalach ...	478
Michał Poszwa: Zarządzanie kosztami podatkowymi w przedsiębiorstwie	487
Sabina Rokita: Rachunek kosztów działań i analiza wartości kosztów ogólnych jako metody alokacji kosztów pośrednich na projekty.....	496
Wanda Skoczylas: Pomiar dokonań w przedsiębiorstwach sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych	506
Magdalena Szydelko: Benchmarking we wspomaganiu monitoringu procesów na tle podejścia procesowego	519
Alfred Szydelko: Koszty stałe niewykorzystanych normalnych zdolności produkcyjnych jako kategoria zarządcza	529
Joanna Świerk: Koncepcja strategicznej karty wyników w zarządzaniu strategią rozwoju miasta Lublina	538
Piotr Urbanek: Problem agencji w warunkach zdecentralizowanego modelu zarządzania uczelnią publiczną.....	550
Paweł Warowny, Marcin Pielaszek: Analiza komparatywna wykorzystania różnych koncepcji rachunku kosztów w zarządzaniu.....	559
Marcin Wierzbiński: Determinanty konieczności wdrożenia rynku zdolności wytwórczych w energetyce	570
Beata Zaleska: Kalkulacja kosztu jednostkowego procedur medycznych w szpitalu X	582

Summaries

Anna Balicka: Benchmarking vs. competitiveness of an enterprise	30
Piotr Bednarek: Self-assessment of internal auditing in Poland: state of the art and further research perspectives	41
Renata Bładacz: Prerequisites for including environmental costs of SMEs in the era of sustainable development	51
Anna A. Białek-Jaworska, Renata Gabryelczyk: Critical analysis of the higher education costing in Poland.....	68
Halina Buk: Influence of subsidiaries performance on financial results of a consolidated group	76
Jolanta Chluska: Standard costing in decision-making processes of healthcare units	86
Halina Chłodnicka: Financial statement vs. measurement of performance results of an enterprise in the threat of actions continuation	101
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Performance measurement in insurance activity.....	113

Marlena Ciecchan-Kujawa: The advisory function of the external audit and its perspectives	124
Dorota Czerwińska-Kayzer: A proposition to linking financial liquidity with a return on sales ratio system.....	133
Michał Dyk: KPMG as an example of competence company.....	142
Izabela Emerling: Cost accounting and modern company management.....	153
Beata Iwasieczko: Business models and evaluation of the factors of their effectiveness	162
Elżbieta Janczyk-Strzała: Budgeting as a tool of costs management in non-public higher education institutions (HEIs) in view of the research results.....	172
Elżbieta Jaworska: Specificity of error management in an enterprise	182
Jacek Jaworski: Importance of information on costs in small enterprise management in managers' opinions.....	191
Magdalena Jaworzyńska: Linking business models with strategic management in health care organization.....	201
Marcin Jędrzejczyk: Profitability vs. productivity in the process of assessment of the company achievements	210
Ilona Kędzierska-Bujak: Balanced Scorecard as a tool supporting the communication and implementation of the company strategy.....	219
Bartosz Kołodziejczuk: Cost management by <i>hoshin kanri</i> method	229
Krzysztof Konstantyn: The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for revenues and profit in building construction enterprises.....	239
Zbigniew Korzeb: Reduction of personnel costs as an element of operating synergy in mergers and acquisitions of commercial banks.....	248
Mariola Kotłowska: Impact of statistical analysis of processes on the creation of corporate value	263
Robert Kowalak: Production performance indicators in management reports.....	272
Marcin Kowalewski: Performance measurement subordinated to lean management	281
Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska: Infrastructure costs in the calculator of teaching costs of universities	294
Justyna Kujawska: Costs of unused resources in a hospital ward	303
Paweł Kuźdowicz: Recording model of cost and achievement accounting in an ERP system.....	314
Dorota Kuźdowicz: Planned cost accounting as a source of management information	323
Zbigniew Leszczyński: Value chain analysis as a tool for cost reduction in the process-based middle enterprise model.....	335
Agnieszka Lew: Planning and accounting projects costs.....	343
Grzegorz Lew: Logistics cost accounting in trade enterprises.....	353
Tomasz Lewandowski: Use of information for cost management in the automotive industry	363

Mariusz Lisowski: Data Envelopment Analysis (DEA) – a method for measuring efficiency	375
Małgorzata Macuda: Diagnosis-Related Groups in hospital's costs and results account.....	385
Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska: The use of lean accounting in performance management	400
Jarosław Mielcarek: Analysis of target costing relevant elements	416
Daria Moskwa-Bęczkowska: Process management and its usefulness to cost management of public university	430
Przemysław Mućko, Stanisław Hońko: Distinctive features of Balanced Scorecard in health care organizations	439
Andrzej Niemiec: The possibility of standardization of performance measurement on the example of measures used in the management of courier company	451
Maria Nieplowicz: The use of the Balanced Scorecard for the city on the example of the city of Hrubieszów	461
Edward Nowak: Cost at various stages of company operation.....	469
Piotr Oleksyk: Evaluation in activity of local government units	477
Ryszard Orliński: The use of target costing in hospitals.....	486
Michał Poszwa: Tax cost management in a company	495
Sabina Rokita: Activity based costing and the analysis of general costs value as methods of allocation of indirect costs on projects	505
Wanda Skoczylas: Performance measurement in network-centric companies of wholesale and retail trade of vehicles and automotive repair of motor vehicles .	518
Magdalena Szydelko: Benchmarking in supporting monitoring of processes against the background of the process approach	528
Alfred Szydelko: Fixed costs of unused normal capacity production as a category of management.....	537
Joanna Świerk: The Balanced Scorecard in the process of managing the development strategy of the city of Lublin	549
Piotr Urbanek: Agency problem in the decentralized model of management in a public university	558
Paweł Warowny, Marcin Pielaszek: Comparative analysis of the use of different cost accounting concepts in management.....	569
Marcin Wierzbiński: The determinants of introducing the capacity market in energy industry	581
Beata Zaleska: Calculation of the unit costs for medical procedures in X hospital (case study).....	591

Maria Nieplowicz

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

e-mail: maria.nieplowicz@ue.wroc.pl

ZASTOSOWANIE ZRÓWNOWAŻONEJ KARTY WYNIKÓW W MIEŚCIE NA PRZYKŁADZIE URZĘDU MIASTA W HRUBIESZOWIE

Streszczenie: Celem artykułu jest przedstawienie istoty zrównoważonej karty wyników dostosowanej do potrzeb miast oraz przedstawienie zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie. Modyfikacja zrównoważonej karty wyników na potrzeby miasta dokonała się za sprawą miasta Charlotte. Należało dokonać korekty kolejności perspektyw zrównoważonej karty wyników. Dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie określono następujące perspektywy: marketingową (mieszkańca), finansową, procesów wewnętrznych zarządzania samorządowego oraz innowacji, nauki i rozwoju społecznego. W zrównoważonej karcie wyników zawarto łącznie jedenaście celów strategicznych i dwadzieścia osiem mierników ich osiągnięcia. W podsumowaniu wskazano na potrzebę stosowania zarówno mierników przeszłości, jak i mierników przyszłości.

Słowa kluczowe: zrównoważona karta wyników, miasto Hrubieszów, mierniki.

DOI: 10.15611/pn.2014.343.41

1. Wstęp

W opracowywaniu czy aktualizacji strategii rozwoju miasta powinny uwzględniać zapisy zawarte w różnych dokumentach. Strategiczne kierunki rozwoju zawarte są m.in. w Narodowej strategii spójności, Długookresowej strategii trwałego i zrównoważonego rozwoju, Długofalowej strategii rozwoju regionalnego kraju, Strategii lizbońskiej czy Koncepcji przestrzennego zagospodarowania kraju. Do opracowania i monitoringu realizacji strategii może być zastosowana zrównoważona karta wyników, która z powodzeniem jest wdrażana na świecie.

W Polsce zrównoważona karta wyników również funkcjonuje w wielu przedsiębiorstwach prywatnych¹ oraz w jednostkach sektora publicznego. Pionierskie

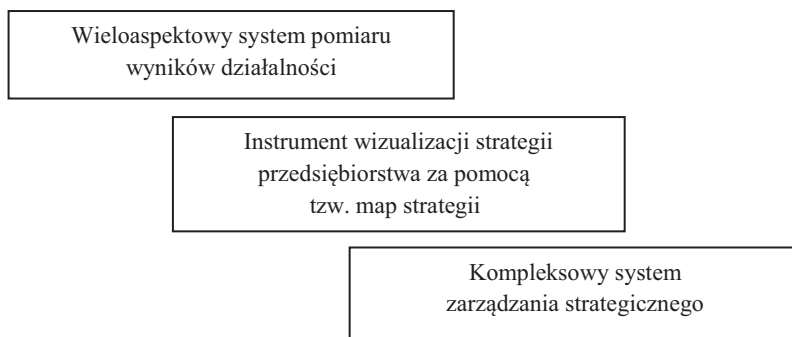
¹ Do przykładowych przedsiębiorstw, które wdrożyły zrównoważoną kartę wyników, należą: Inowrocławskie Zakłady Chemiczne Soda Mątwy SA, Transsystem, Police SA, Nestle Polska,

wdrożenie zrównoważonej karty wyników nastąpiło w Urzędzie Miasta Tarnowa, które zastosowało tę koncepcję jako pierwsza jednostka samorządu terytorialnego w Polsce [Ćwiklicki, Władyka 2009]. Kolejne implementacje odbyły się w gminie Dobczyce, w Urzędzie Miasta Łańcut, w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Mazowieckiego, w Urzędzie Celnym w Warszawie czy w Urzędzie Miasta Lublina (w odniesieniu do strategii wspierania rozwoju sportu i rekreacji) [Zrównoważona Karta... 2011; Strategia rozwoju miasta... 2007; Strategia Urzędu... 2006; Strategia działania... 2010; Strategia wspierania... 2011].

W związku z tym głównym celem artykułu jest przedstawienie istoty zrównoważonej karty wyników dostosowanej do potrzeb miast oraz przedstawienie zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie.

2. Zrównoważona karta wyników dla miasta

Podstawowym celem zrównoważonej karty wyników jest zapewnienie realizacji przyjętej strategii rozwoju. Jest ona przedstawiona w postaci celów powiązanych związkami przyczynowo-skutkowymi, sformułowanych przeważnie w czterech perspektywach²: finansowej, klienta, procesów wewnętrznych i rozwoju. Do każdego celu przyporządkowany jest program jego realizacji (inicjatywa strategiczna), mierzony oraz jego wartość docelowa. Ewolucja zastosowań zrównoważonej karty wyników została przedstawiona na rys. 1.



Rys. 1. Ewolucja zastosowania zrównoważonej karty wyników

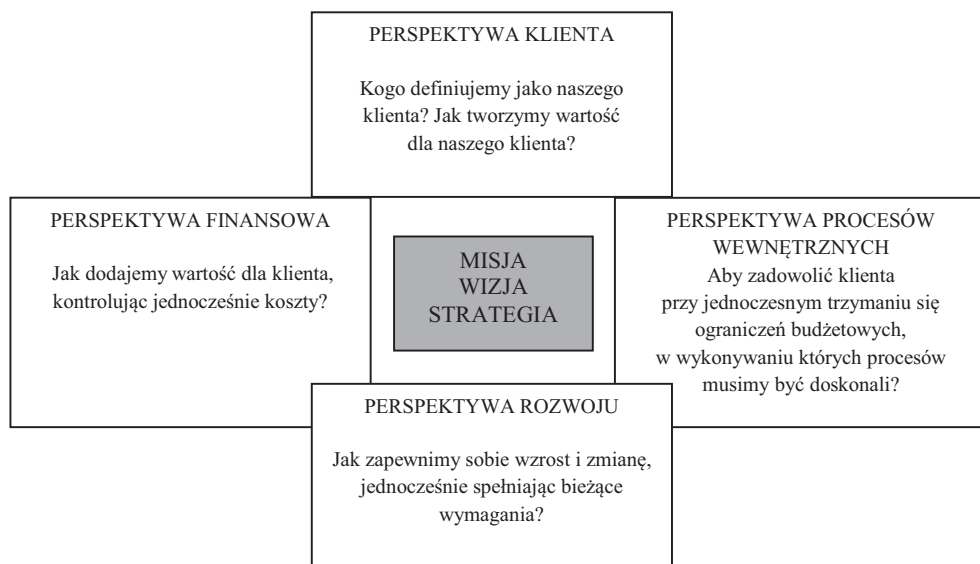
Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Kaplan, Norton 1996, s. 8, 2004, s. 9; Nita 2008, s. 433; Szycha 2008, s. 488–493].

Final SA, Metro Bank, Wirtualna Polska SA, Elektrownia Koźienice SA, Przedsiębiorstwo Budowy Kopalń PeBeKa SA, Kopalnia Soli Wieliczka, Mazowiecka Spółka Gazownictwa Sp. z o.o., Elektrownia Rybnik.

² Przez pojęcie perspektywy rozumie się istotną dla organizacji płaszczyznę (obszar) jej działalności, stanowiącą również punkt widzenia dla oceny tej organizacji.

Modyfikacja zrównoważonej karty wyników na potrzeby miasta dokonała się za sprawą miasta Charlotte w Północnej Karolinie w USA, które jako pierwsze miasto na świecie wdrożyło tę koncepcję. Twórcy zrównoważonej karty wyników, panowie R.S. Kaplan i D.P. Norton, uczestniczyli w tym przełomowym wydarzeniu. Obecnie jest ona skutecznie wdrażana przez organizacje sektora publicznego. Przykładowe miasta na świecie, które wdrożyły zrównoważoną kartę wyników, to: Atlanta, Austin, Bellevue, Brisbane, Charlotte, Dallas, Göteborg, Johannesburg, Larvik, Portland, San Diego, Seattle, Vaestervik, Cape Town, West des Moines [Nieplowicz 2006, s. 213].

Kolejność perspektyw zrównoważonej karty wyników dla miasta jest następująca: perspektywa klienta (społeczna³), perspektywa finansowa⁴, perspektywa procesów wewnętrznych oraz perspektywa rozwoju. Rysunek 2 prezentuje pytania strategiczne charakterystyczne dla każdej z perspektyw. Analogicznie jak dla przedsiębiorstw, zapewnienie równowagi w tych czterech perspektywach jest warunkiem osiągnięcia celów strategicznych miasta.



Rys. 2. Pytania strategiczne w perspektywach zrównoważonej karty wyników dla miasta

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Niven 2008, s. 49].

³ Perspektywa klienta dotyczy społeczności lokalnej. Społeczność lokalna dostarcza fundusze, pośrednio tworzy miejsca pracy, ocenia działanie samorządu, który dla niej jest tworzony i dla niej świadczy usługi. Funkcjonowanie władz lokalnych powinno być podporządkowane wymogom członków wspólnoty lokalnej [Świderek 2012, s. 136].

⁴ Czasami perspektywa finansowa występuje po perspektywie rozwoju. Argumentowane jest to potrzebą posiadania środków finansowych na potrzeby realizowania celów w perspektywie rozwoju, perspektywie procesów wewnętrznych i perspektywie klienta.

Konstrukcja każdej perspektywy wynika z ustosunkowania się do zadanego w niej pytania strategicznego, które zostały przedstawione na rys. 2. Zrównoważona karta wyników określa przesłanki miasta, tzn. zaspokajanie potrzeb społeczności lokalnej, a nie tylko przestrzeganie dyscypliny budżetowej. Informuje również społeczeństwo i pracowników o efektach działania oraz czynnikach determinujących realizację misji i celów strategicznych danej jednostki samorządu terytorialnego.

3. Zrównoważona karta wyników w Urzędzie Miasta w Hrubieszowie

Strategia rozwoju społeczno-gospodarczego miasta Hrubieszów na lata 2007–2015 została opracowana w oparciu o metodologię zrównoważonej karty wyników. Na rysunku 3 przedstawiono misję i wizję miasta Hrubieszów.

MISJA SPOŁECZNOŚCI SAMORZĄDOWEJ MIASTA HRUBIESZÓW

Misją społeczności miasta Hrubieszów jest budowa i rozwój aktywnej społeczności samorządowej na pograniczu państw, tradycji, kultur i systemów gospodarczych jako brama na wschód dla przyszłych procesów integracji europejskiej.

WIZJA SPOŁECZNOŚCI SAMORZĄDOWEJ MIASTA HRUBIESZÓW

Na pograniczu Unii Europejskiej, w obszarze Euroregionu Bug, w ekologicznie czystym otoczeniu dynamicznie rozwija się społeczność lokalna, przyjazna przedsiębiorczości, inwestorom, turystom i przyjeźdźnym z kraju i z zagranicy, która wspiera rozwój organizacji pozarządowych i rozwija społeczeństwo obywatelskie. W przyjaznym otoczeniu mieszkańcy budują zamożną, świadomą, wykształconą, aktywną i przedsiębiorczą społeczność oraz rozwijają współpracę z sąsiadami tak z kraju jak i z zagranicy. Społeczność ta dba o rozwój oświaty, tworzenie perspektyw zawodowych dla wykształconej młodzieży, a także zapewnienie wielofunkcyjnego i zrównoważonego rozwoju całego obszaru miasta.

Rys. 3. Misja i wizja miasta Hrubieszów

Źródło: [*Strategia rozwoju społeczno-gospodarczego...*, 2007, s. 8, 9].

Misja i wizja przedstawiona na rys. 3 były punktem wyjścia do określenia strategii rozwoju miasta. Cele rozwojowe społeczności miasta Hrubieszów zostały przyporządkowane do następujących perspektyw:

- 1) perspektywy marketingowej (mieszkańca),
- 2) perspektywy finansowej,
- 3) perspektywy procesów wewnętrznych zarządzania samorządowego,
- 4) perspektywy innowacji, nauki i rozwoju społecznego.

W tabelach 1–4 wskazano cele i mierniki dla każdej z perspektyw zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie.

Tabela 1. Cele i mierniki w perspektywie marketingowej (mieszkańca) zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie

Cel	Miernik
M1. Hrubieszów miastem turystyki	M1.1. Liczba produktów turystycznych M1.2. Liczba działań promocyjnych w roku
M2. Hrubieszów przychylny inwestorom	M2.1. Liczba propozycji inwestycyjnych M2.2. Liczba działań promocyjnych w roku
M3. Hrubieszów przyjazny mieszkańcom	M3.1. Spadek liczby przestępstw % M3.2. Wydatki na opiekę społeczną w roku – kwota M3.3. Ilość mb modernizowanych ulic M3.4. Spadek wypadków drogowych % M3.5. Kwota wydatków na poprawę warunków rocznie M3.6. Liczba modernizacji w roku

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Strategia rozwoju społeczno-gospodarczego..., 2007, s. 11–22].

Perspektywa marketingowa (mieszkańca) odnosi się do mieszkańców miasta, turystów oraz inwestorów. Zawarto w niej trzy cele strategiczne i dziesięć mierników ich osiągnięcia (tab. 1). Aby osiągnąć cele, należy realizować odpowiednie działania i mierzyć postęp ich realizacji. W związku z tym dla celu M1 („Hrubieszów miastem turystyki”) wskazano dwa działania: „opracowanie programu rozwoju turystyki w mieście, w oparciu o szczegółową inwentaryzację posiadanych zasobów” oraz „stworzenie ofensywnego programu promocji walorów turystycznych, zasobów dziedzictwa kulturowego i atrakcyjności przyrodniczej”. Do zmierzenia stopnia realizacji wskazanych przedsięwzięć wybrano odpowiednio mierniki M1.1 („liczbę produktów turystycznych”) i M1.2 („liczbę działań promocyjnych w roku”).

Dla celu strategicznego M2 („Hrubieszów przychylny inwestorom”) dobrano dwa następujące działania: „opracowanie kompleksowej oferty inwestycyjnej” oraz „promocję miasta jako atrakcyjnej lokalizacji na granicy UE”. Jako mierniki zaproponowano M2.1 („liczbę propozycji inwestycyjnych”) oraz M2.2 („liczbę działań promocyjnych w roku”). Natomiast cel strategiczny M3 („Hrubieszów przyjazny mieszkańcom”) będzie osiągnięty poprzez realizację trzech działań: „poprawy bezpieczeństwa publicznego i socjalnego”, „usprawnienia układu komunikacyjnego miasta” oraz „poprawy stanu infrastruktury społecznej, obiektów użyteczności publicznej, obiektów szkolnych, opieki zdrowotnej i socjalnych”. Dla pierwszego wymienionego działania zdefiniowano mierniki M3.1 („spadek liczby przestępstw %”) oraz M3.2 („wydatki na opiekę społeczną w roku – kwota”). Dla kolejnego działania dobrano dwa następujące mierniki M3.3 („ilość mb modernizowanych ulic”) oraz M3.4 („spadek wypadków drogowych %”). Dla ostatniego działania zdefiniowano mierniki M3.5 („kwotę wydatków na poprawę warunków rocznie”) oraz M3.6 („liczbę modernizacji w roku”).

Tabela 2 prezentuje cele i mierniki dla perspektywy finansowej zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie.

Tabela 2. Cele i mierniki w perspektywie finansowej zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie

Cel	Miernik
F1. Zapewnienie stabilnej sytuacji finansowej miasta	F1.1. Spadek kwoty zadłużenia F1.2. Wzrost dochodów samorządu % F1.3. Kwota pozyskana z funduszy strukturalnych UE w roku
F2. Wzrost dochodów mieszkańców	F2.1. Ilość powstałych MŚP w roku F2.2. Ilość nowych miejsc pracy w roku

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Strategia rozwoju społeczno-gospodarczego..., 2007, s. 11–22].

Perspektywa finansowa zawiera dwa cele strategiczne oraz pięć mierników ich osiągnięcia (tab. 2). Dla celu strategicznego F1 („zapewnienia stabilnej sytuacji finansowej miasta”) wybrano trzy następujące działania: „likwidację zadłużenia”, „wzrost dochodów własnych samorządu” oraz „skuteczne pozyskanie i wykorzystanie środków z funduszy strukturalnych UE”. Do zmierzenia stopnia realizacji tych działań wytypowano po jednym mierniku dla każdego z nich, a mianowicie mierniki F1.1 („spadek kwoty zadłużenia”), F1.2 („wzrost dochodów samorządu %”) oraz F1.3 („kwotę pozyskaną z funduszy strukturalnych UE w roku”). Osiągnięcie celu strategicznego F2 („wzrost dochodów mieszkańców”) warunkuje realizacja dwóch działań: „tworzenia przychylnego klimatu dla rozwoju przedsiębiorczości” oraz „wspierania przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy”. Dobrano do nich odpowiednio dwa mierniki F2.1 („ilość powstałych MŚP w roku”) oraz F2.2 („ilość nowych miejsc pracy w roku”).

W tabeli 3 przedstawiono cele i mierniki dla perspektywy procesów wewnętrznych zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie.

Perspektywa procesów wewnętrznych zarządzania samorządowego składa się z trzech celów strategicznych oraz siedmiu mierników ich osiągnięcia (tab. 3). Dla celu strategicznego P1 („skuteczne wykorzystanie zasobów endogennych”) wytypowano dwa działania: „prowadzenie konsekwentnych działań planistycznych i studialnych” oraz „tworzenie banku lokalnych baz danych”. Zdefiniowano dla nich odpowiednio po jednym mierniku P1.1 („ilość opracowań w roku”) oraz P1.2 („ilość rekordów w banku danych w roku”).

Dla drugiego celu strategicznego P2 („zrównoważony i wielofunkcyjny rozwój miasta”) wybrano trzy działania: „wspieranie lokalnej przedsiębiorczości”, „stworzenie systemu preferencji dla inwestorów wdrażających innowacyjne czyste technologie” oraz „sprzyjanie rozwojowi infrastruktury turystycznej”. Do zmierzenia stopnia ich realizacji wskazano po jednym mierniku P2.1 („wzrost ilości działających przedsiębiorstw %”), P2.2 („ilość nowych inwestorów w roku”) oraz P2.3 („ilość obiektów oddanych w roku”).

Tabela 3. Cele i mierniki w perspektywie procesów wewnętrznych zarządzania samorządowego zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie

Cel	Miernik
P1. Skuteczne wykorzystanie zasobów endogennych	P1.1. Ilość opracowań w roku P1.2. Ilość rekordów w banku danych w roku
P2. Zrównoważony i wielofunkcyjny rozwój miasta	P2.1. Wzrost ilości działających przedsiębiorstw % P2.2. Ilość nowych inwestorów w roku P2.3. Ilość obiektów oddanych w roku
P3. Rozwój infrastruktury	P3.1. Kwota pozyskanych środków w roku P3.2. Ilość i wartość wdrożonych przedsięwzięć

Źródło: opracowanie własne na podstawie [*Strategia rozwoju społeczno-gospodarczego...*, 2007, s. 11–22].

Natomiast cel strategiczny P3 („rozwój infrastruktury”) będzie osiągnięty poprzez realizację dwóch działań: „opracowanie planu skutecznego pozyskiwania środków na inwestycje infrastrukturalne” oraz „wdrażanie polityki montażu finansowych i partnerstwa publiczno-prywatnego na rzecz infrastruktury”. Dobrano do nich odpowiednio po jednym mierniku P3.1 („kwota pozyskanych środków w roku”) oraz P3.2 („ilość i wartość wdrożonych przedsięwzięć”).

W tabeli 4 przedstawiono cele i mierniki dla perspektywy innowacji, nauki i rozwoju zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie.

Tabela 4. Cele i mierniki w perspektywie innowacji, nauki i rozwoju społecznego zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie

Cel	Miernik
I1. Wszechstronny rozwój zasobów ludzkich	I1.1. Ilość zatrudnionych absolwentów w ciągu roku I1.2. Ilość wdrożonych programów szkoleń zawodowych w roku
I2. Rozwój świadomości ekologicznej	I2.1. Ilość przedsięwzięć proekologicznych w roku I2.2. Liczba uruchomionych projektów odtwarzalnych źródeł energii
I3. Zahamowanie migracji młodzieży	I3.1. Liczba uruchomionych kierunków studiów I3.2. Kwota pozyskanych środków na działania wspierające zatrudnienie absolwentów w roku

Źródło: opracowanie własne na podstawie [*Strategia rozwoju społeczno-gospodarczego...* 2007, s. 11–22].

Perspektywa innowacji, nauki i rozwoju społecznego zawiera trzy cele strategiczne i sześć mierników ich osiągnięcia (tab. 4). Dla celu I1 („wszechstronny rozwój zasobów ludzkich”) wybrano dwa następujące działania: „poprawę i dostosowanie wykształcenia mieszkańców do rynku pracy” oraz „pozyskanie środków na program szkoleń zawodowych dostosowujących do rynku pracy”. Do zmierzenia stopnia re-

alizacji tych działań wskazano po jednym mierniku dla każdego z nich, a mianowicie mierniki I1.1 („ilość zatrudnionych absolwentów w ciągu roku”) oraz I1.2 („ilość wdrożonych programów szkoleń zawodowych w roku”).

Osiągnięcie celu strategicznego I2 („rozwoju świadomości ekologicznej”) warunkuje realizacja dwóch działań: „uruchomienia programu edukacji ekologicznej” oraz „promocji odtwarzalnych źródeł energii”. Wyselekcjonowano do nich odpowiednio dwa mierniki I2.1 („ilość przedsięwzięć proekologicznych w roku”) oraz I2.2 („liczbę uruchomionych projektów odtwarzalnych źródeł energii”). Dla osiągnięcia ostatniego celu strategicznego I3 („zahamowania migracji młodzieży”) określono dwa działania: „stworzenie możliwości kształcenia młodzieży na poziomie wyższym na terenie Hrubieszowa” oraz „pozyskanie środków na działania wspierające zatrudnienie absolwentów”. Do zmierzenia stopnia realizacji wskazanych przedsięwzięć wybrano odpowiednio mierniki I3.1 („liczbę uruchomionych kierunków studiów”) oraz I3.2 („kwotę pozyskanych środków na działania wspierające zatrudnienie absolwentów w roku”).

Zgodnie z zapisami w *Strategii rozwoju społeczno-gospodarczego miasta Hrubieszów* monitoring realizacji strategii powinien być dokonywany przez zespół monitorujący. Zespół ten ma organizować spotkania informacyjne dla Rady Miasta i dla osób zainteresowanych reprezentujących różne środowiska, organizacje czy grupy społeczne, przedstawiając postępy w postaci raportu z realizacji strategii.

4. Zakończenie

Przedstawiony przykład zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie wpisuje się w nurt przenikania rozwiązań stosowanych w jednostkach sektora prywatnego do sektora publicznego. Opisany przypadek może stanowić inspirację dla innych jednostek samorządu terytorialnego, przy opracowaniu czy aktualizacji ich strategii rozwoju. Właściwie zostały dobrane perspektywy, cele i ich mierniki. Jednakże należy wyraźnie zaznaczyć, że zawarte w zrównoważonej karcie wyników mierniki to jedynie mierniki rezultatu, nakierowane na przeszłość. Autorzy omawianej koncepcji, panowie Kaplan i Norton [1992, 2011], wyraźnie kładą nacisk na stosowanie różnego rodzaju mierników, ponieważ słowo „zrównoważona” w nazwie tej koncepcji odnosi się do potrzeby równoważenia wielu różnych elementów. W przypadku mierników ważne jest, aby w zrównoważonej karcie wyników znalazły się mierniki finansowe i niefinansowe, mierniki ilościowe i jakościowe, mierniki odnoszące się do celów długo- i krótkookresowych oraz mierniki przeszłości i przyszłości.

W omawianym przypadku zrównoważonej karty wyników dla Urzędu Miasta w Hrubieszowie ważne jest, aby obok zestawu mierników osiągnięcia celów (tzw. mierników przeszłości), znalazły się również czynniki przyszłego sukcesu (tzw. mierniki przyszłości). Ich występowanie jest konieczne, ponieważ warunkują one uzyskiwanie zaplanowanych wartości mierników oraz informują o tym, jak miasto

zamierza te cele osiągnąć. W tworzeniu zrównoważonej karty wyników należy dążyć do tego, aby każdy miernik był elementem łańcucha zależności przyczynowo-skutkowych, który obrazuje wpływ osiągnięcia celów w każdej z perspektyw na osiągnięcie celu nadrzędnego i na realizację strategii miasta.

Literatura

- Ćwiklicki M., Władysław A., 2009, *Zastosowanie zrównoważonej karty wyników w Urzędzie Miasta Tarnowa*, Samorząd Terytorialny, nr 7/8.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 1992, *The Balanced Scorecard – measures that drive performance*, „Harvard Business Review”, vol. 70, no. 1, s. 71–79.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 1996, *The Balanced Scorecard. Translating strategy into action*, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 2004, *Strategy map: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 2011, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Nieplowicz M., 2006, *Zrównoważona karta wyników a realizacja strategii w miastach na prawach powiatu – wyniki badań ankietowych*, [w:] J. Słodczyk (red.), *Miasta w okresie przemian*, Wydawnictwo Uniwersytetu Opolskiego, Opole.
- Niven P.R., 2008, *Balanced Scorecard step-by-step for Government and Nonprofit Agencies*, John Wiley & Sons, Hoboken, NJ.
- Nita B., 2008, *Rachunkowość w zarządzaniu strategicznym przedsiębiorstwem*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa.
- Strategia działania Służby Celnej na lata 2010–2015*, 2010, Warszawa, http://bip.warszawa.ic.gov.pl/files/polityka_izby/2010/strategia.pdf (3.03.2014).
- Strategia rozwoju miasta Łańcuta na lata 2007–2014*, 2007, Rzeszów, http://www.wrota.podkarpackie.pl/res/bip/gminy/um_lancut/programy/strategia_lancut.pdf (3.03.2014).
- Strategia rozwoju społeczno-gospodarczego miasta Hrubieszów na lata 2007–2014*, 2007, Rzeszów, <http://bip.miasto.hrubieszow.pl/bip.php?i=strategia&id=6> (3.03.2014).
- Strategia Urzędu Marszałkowskiego Województwa Mazowieckiego w Warszawie na lata 2006–2013*, 2006, Warszawa, <http://www.mazovia.pl/urzed/zintegrowany-system-zarzadzania> (3.03.2014).
- Strategia wspierania rozwoju sportu i rekreacji w Lublinie do roku 2015*, 2011, Lublin, <http://www.um.lublin.eu/ngo/index.php?t=210&id=163984> (3.03.2014).
- Szycha A., 2008, *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Świderek I., 2012, *Budżet zadaniowy i strategiczna karta wyników w jednostkach samorządu terytorialnego*, ODDK, Gdańsk.
- Zrównoważona Karta Wyników narzędziem zarządzania (strategicznego) w gminie Dobczyce*, 2011, Dobczyce, http://www.jakoscwurzecie.pl/get_file.php?type=img&id=281 (3.03.2014).

THE USE OF THE BALANCED SCORECARD FOR THE CITY ON THE EXAMPLE OF THE CITY OF HRUBIESZÓW

Summary: The purpose of this article is to present the essence of the Balanced Scorecard adapted to the cities needs and to present the Balanced Scorecard for the city of Hrubieszów. The modification of the Balanced Scorecard for the needs of the city took place through the city of Charlotte city. It was necessary to revise the order of the Balanced Scorecard perspectives. The city of Hrubieszów identified the following perspectives: marketing (capital), financial, internal processes of local government management and innovation, science and social development. The Balanced Scorecard contains eleven strategic goals and twenty-eight measures. In conclusion the need for both lagging and leading indicators was pointed out.

Keywords: Balanced Scorecard, the city of Hrubieszow, performace measurements.