

przegląd

organizacji

Wprowadzenie

W dobie zbliżającego się niżu demograficznego, a także reform szkolnictwa wyższego przeprowadzanych we wszystkich krajach Unii Europejskiej, w polskim szkolnictwie wyższym niezbędne jest przeprowadzenie zmian legislacyjnych, umożliwiających nauce polskiej, jak również zasilającemu ją szkolnictwu wyższemu, konkurowanie z otoczeniem zewnętrznym. Aby było to możliwe, zasadniczym zmianom powinny zostać poddane reguły finansowania uczelni wyższych, co oznacza konieczność wprowadzenia mechanizmów racjonalnego finansowania uczelni opartego zarówno na osiągnięciach w zakresie dydaktyki, jak i efektach pracy naukowej.

Według danych statystycznych w roku 2008 środki pochodzące z budżetu państwa przekazywane uczelniom publicznym stanowiły pokrycie około 78% kosztów ich funkcjonowania. Widać zatem, że finansowanie z budżetu ma dla tych uczelni kluczowe znaczenie¹⁾. Do najważniejszych własnych źródeł finansowania należały opłaty za studia i mające teraz mniejsze znaczenie wpływy z działalności badawczej, w tym środki z programów europejskich. Analiza czynników zewnętrznych, przesądzających o mechanizmach finansowania szkolnictwa wyższego, wskazuje, że w najbliższych latach utrzymanie obecnego poziomu częściowego samofinansowania może okazać się trudne do zrealizowania. W związku z tym ważne staje się wypracowanie takich rozwiązań i narzędzi dotyczących zarządzania finansami w publicznych uczelniach wyższych, które pozwolą na prawidłowe i rzetelne wykonywanie zarówno zadań, zapisanych w ustawie z dnia 27 lipca 2005 r. *Prawo o szkolnictwie wyższym*²⁾, jak i spełnienie oczekiwań, zgłaszanych wobec nich przez młode pokolenie.

Niniejszy artykuł jest próbą odpowiedzi na pytanie, w jaki sposób nowoczesne metody zarządzania są implementowane do jednej z najważniejszych dziedzin gospodarki, jaką jest we współczesnym gwałtownie zmieniającym się świecie, nauka.

Zarządzanie przez cele jako nowy model zarządzania uczelnią publiczną

K onieczność zmiany modelu zarządzania uczelnią została dostrzeżona w projekcie nowelizacji ustawy *Prawo o szkolnictwie wyższym*, w którym proponowane regulacje koncentrują się między innymi na efektywnym modelu zarządzania szkolnictwem wyższym³⁾. Do strategicznych celów w zakresie zarządzania wyższymi uczelniami publicznymi należeć będzie zwrot w kierunku finansowania zadaniowego, poprzez promocję zdobywania środków finansowych w drodze konkursów⁴⁾. Podstawowym narzędziem, które ma służyć do realizacji tych celów, stanie się finansowanie projakościowe, polegające na tym, że utrzymany zostanie dotychczasowy poziom finansowania uczelni publicznych przy jednoczesnym uruchomieniu dotacji podmiotowej na finansowanie zadań projakościowych. Proponowana dotacja zostanie przeznaczona na finansowanie najlepszych uczelni wyższych, które uzyskają status Krajowych Naukowych Ośrodków Wiodących (KNOW). Ponadto dystrybucja dotacji będzie oparta na zmody-

Budżetowanie zadaniowe w wyższych szkołach publicznych

<https://doi.org/10.33141/po.2011.01.06>

Przegląd Organizacji, Nr 1 (852), 2011, ss. 24-28

www.przegladorganizacji.pl

Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa (TNOiK)

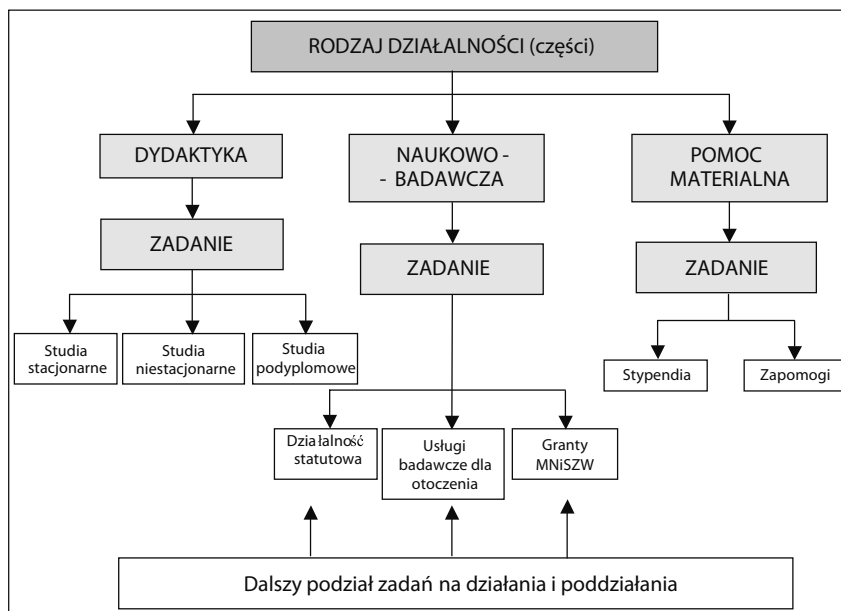
Ewa Walińska, Alicja Lefik-Szczepańska

fikowanym algorytmie podziału, który ma wzmocnić wpływ mierzalnych efektów pracy uczelni na wysokość przyznawanej dotacji, a także zostanie wprowadzone kształcenie na zamówienie pracodawcy.

Jednym z ważniejszych elementów projektu, umożliwiających doskonalenie sposobu zarządzania, jest zarządzanie przez cele (zadania). Ustawa *Prawo o szkolnictwie wyższym* określa podstawowe zadania uczelni z uwzględnieniem rachunku kosztów, zwłaszcza w zakresie odpłatnych usług edukacyjnych, dotyczących studiów niestacjonarnych. Wprowadzenie modelu zarządzania przez cele oznacza konieczność pozyskiwania środków finansowych na realizację zamierzonego zadania. Dzięki takiemu sposobowi finansowania zwiększy się: ● skuteczność realizacji zadań ● efektywność wydatkowanych środków ● przejrzystość realizowanych zadań oraz dostarczanych informacji na temat podejmowanych działań i ich kosztów, co jest podstawowym celem jednostek sektora finansów publicznych.

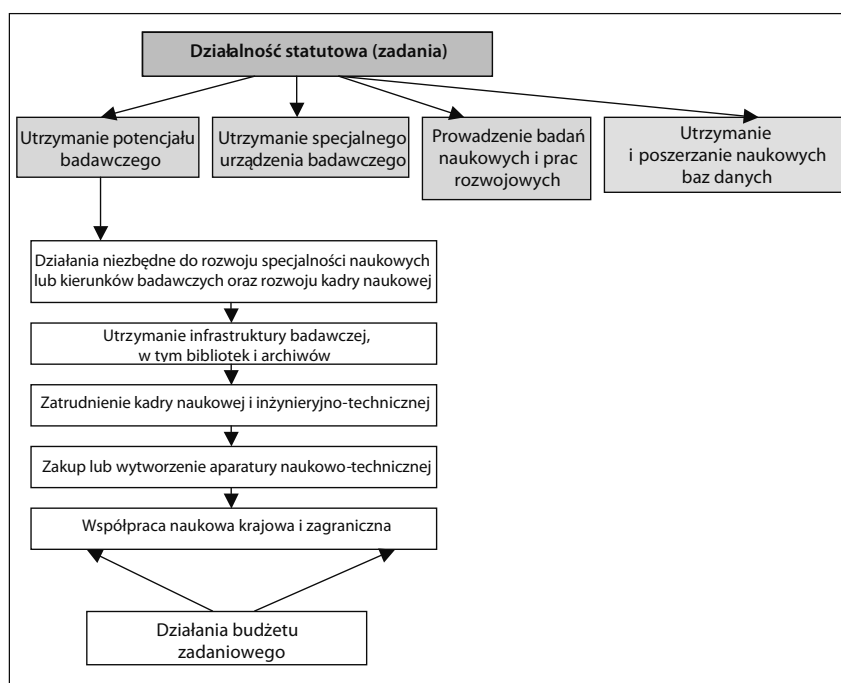
W efekcie zarządzanie przez cele (zadania) w szkołach wyższych pozwoli na lepsze wykorzystanie posiadanych środków finansowych i rzeczowych, jak również na lepsze zaspokojenie potrzeb informacyjnych uczelni, gdyż jego głównym przesłaniem jest powiązanie kosztów z określonym zadaniem. Poprzez poprawę efektywności wydatkowania środków pieniężnych i zwiększenie przejrzystości finansów budżet zadaniowy może przyczynić się do pozytywnego postrzegania realizacji celów uczelni.

Ogólne zasady jego sporządzenia są zawarte w ustawie o finansach publicznych, w której jest zapisano, że wydatki publiczne



Rys. 1. Struktura budżetu zadaniowego publicznej uczelni

Źródło: opracowanie własne.



Rys. 2. Ustawowe zadania działalności statutowej w szkole

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy z dnia 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki.

Tab. 1. Podział na zadania w procesach realizowanych w uczelni publicznej i źródła ich finansowania

Proces	Lp.	Realizowane zadanie	Źródło finansowania
PROCES KSZTAŁCENIA	1.	Studia stacjonarne w języku polskim <ul style="list-style-type: none"> ● I stopnia ● II stopnia ● studia doktoranckie stacjonarne 	Dotacja budżetowa
	2.	Studia stacjonarne w języku angielskim	Dotacja budżetowa Opłaty studentów
	3.	Studia niestacjonarne <ul style="list-style-type: none"> ● I stopnia ● II stopnia ● studia doktoranckie niestacjonarne 	Opłaty wnoszone przez studentów i uczestników niestacjonarnych studiów doktoranckich
	4.	Kształcenie ustawiczne <ul style="list-style-type: none"> ● studia podyplomowe ● kursy dokształcające ● kursy językowe ● szkolenia zamawiane przez firmy 	Opłaty uczestników Środki z UE
	5.	Kształcenie kadry <ul style="list-style-type: none"> ● samokształcenie ● udział w konferencjach 	Opłaty uczestników Dotacja budżetowa Środki z UE
PROCES BADAŃ NAUKOWYCH	1.	Badania prowadzone w ramach działalności statutowej	Dotacja budżetowa
	2.	Projekty celowe, rozwojowe, badawcze <ul style="list-style-type: none"> ● zlecane przez MNiSzW (obecnie NCBR i NCN) ● zlecane przez podmioty samorządu terytorialnego 	Dotacja budżetowa Środki samorządowe
	3.	Projekty na zlecenie (zamawiane) <ul style="list-style-type: none"> ● realizowane na zamówienie z otoczenia zewnętrznego (ekspertyzy, opinie, tłumaczenia) 	Opłaty za prace zlecone
	4.	Projekty badawcze współfinansowane ze środków zagranicznych <ul style="list-style-type: none"> ● realizowane w ramach programów ramowych ● finansowane ze środków Unii Europejskiej 	Dotacja budżetowa Środki finansowe UE
	5.	Konferencje i seminaria naukowe <ul style="list-style-type: none"> ● konferencje naukowe ● konferencje popularyzujące wiedzę 	Dotacja budżetowa Środki własne (sponsor)
PROCES POMOCY MATERIALNEJ	1.	Pomoc materialna <ul style="list-style-type: none"> ● stypendia, zapomogi 	Dotacja budżetowa
	2.	Utrzymanie domów i stołówek studenckich	Dotacja budżetowa Przychody własne
	3.	Modernizacje oraz remonty domów i stołówek studenckich	Dotacja budżetowa Przychody własne
PROCES LOGISTYKI	1.	Proces rekrutacji studentów <ul style="list-style-type: none"> ● obsługa rekrutacji przez komisje ● utrzymanie komisji 	Dotacja Przychody własne

Źródło: opracowanie na podstawie *Projektu kompleksowego systemu informacyjnego dla zarządzania Uniwersytetem Łódzkim*, przygotowanego przez zespół Katedry Rachunkowości Uniwersytetu Łódzkiego pod kierownictwem I. SOBAŃSKIEJ.

powinny być dokonywane w sposób celowy i oszczędny z zachowaniem najlepszych efektów z danych nakładów, a także optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów⁵⁾. Zgodnie z prezentowaną koncepcją zakłada się wprowadzenie w uczelniach wyższych ewaluacji zadań budżetowych opartej na miernikach skuteczności i efektywności. Ponadto wraz z budżetem zadaniowym wzrośnie nacisk na celowość wydatkowania środków publicznych oraz pojawi się roczne i wieloletnie planowanie zadaniowe uczelni. Zostaną również wyznaczone osoby odpowiedzialne za realizację celów (zadań) oraz osiągniętych wyników. Właściwie każdej uczelni powinno zależeć na tym, aby zwiększył się poziom finansowania z budżetu państwa zadań o strategicznym znaczeniu, które byłyby realizowane przez jednostki organizacyjne uczelni.

Ponadto reforma zakłada wprowadzenie mechanizmu finansowania określonych zadań edukacyjnych i badawczych na zasadach otwartych konkursów. Postulowany wzrost nakładów w szkolnictwie wyższym będzie odbywać się przez zróżnicowanie strumieni środków budżetowych dedykowanych określonym obszarom zadaniowym ze specjalistycznymi regułami dostępu, które powinien spełniać wnioskodawca aplikujący o przyznanie środków. Zwłaszcza chodzi tu o strumienie adresowane zadaniowo, takie jak dotacje zadaniowe, inwestycyjne czy na pomoc materialną dla studentów i doktorantów.

Jak już wspomniano, kluczowym narzędziem zarządzania przez cele jest budżet zadaniowy, który dzieli się na części, działania, zadania i podzadania (rysunek 1). Podstawowe części budżetu zadaniowego w szkołach wyższych to działalność dydaktyczna, działalność naukowo-badawcza oraz pomoc materialna dla studentów i doktorantów.

W ramach części dydaktycznej można wyodrębnić następujące zadania: ● studia stacjonarne ● studia niestacjonarne ● studia podyplomowe ● kursy i szkolenia oraz ● działania, którymi będzie kształcenie na poszczególnych kierunkach studiów na studiach stacjonarnych i niestacjonarnych. Działaniem będzie na przykład kształcenie na kierunku filologia polska, a poddziałaniem specjalność nauczycielska. W powyższy sposób można przypisać każdą czynność realizowaną w uczelni do określonych poddziałań, działań, zadań i części.

edukacyjnej, a w szczególności działań, które podejmuje konkurencja.

Kolejnym bardzo istotnym elementem budżetowania zadaniowego w uczelni wyższej jest właściwe rozliczanie kosztów pośrednich. Są one alokowane na poszczególne procesy, za pomocą różnych kluczy podziałowych – metodą tradycyjną lub według metody ABC (*activity-based costing*)¹⁰⁾.

Rozliczanie kosztów pośrednich tradycyjnymi metodami, w których koszty pośrednie są dzielone proporcjonalnie na produkty (przy zastosowaniu różnych kluczy podziałowych), daje często niespójne i błędne informacje kosztowe i nie zapewnia decydentom wiarygodnych informacji do podejmowania decyzji. Dlatego do alokacji kosztów pośrednich należy wprowadzić metodę ABC, w której przedmiotem kalkulacji kosztów jest nie produkt, lecz działanie¹¹⁾. Według powyższej koncepcji zidentyfikowanie czynników kosztotwórczych umożliwia ustalenie całkowitego kosztu produkcji (bądź usługi) na podstawie określonych czynników powodujących ponoszenie kosztów.

Wieloblokowy rachunek wyników a budżet zadaniowy uczelni publicznej

Budżetowanie zadaniowe wymaga rejestracji przychodów i kosztów w przekroju miejsca ich powstawania oraz przyporządkowania ich do działań, zadań i procesów realizowanych w uczelni. Jest to możliwe dzięki wykorzystaniu znanych i stosowanych powszechnie w praktyce rozwiązań rachunkowości zarządczej, które pozwalają na uzyskanie rzetelnej informacji o kosztach i wynikach¹²⁾. Przykłady informacji o kosztach i przychodach procesu kształcenia na studiach stacjonarnych w publicznej uczelni wyższej w formie wieloblokowego rachunku wyników prezentuje tabela 2.

Podsumowanie

Prezentowane w artykule rozważania dotyczące budżetu zadaniowego w uczelniach wyższych odpowiadają reformom legislacyjnym, mającym miejsce zarówno w procesie kształcenia, jak i nauki. Nowa ustawa o zasadach finansowania nauki, jak również ustawa *Prawo o szkolnictwie wyższym* określają w swoich przepisach zadaniowy charakter działalności uczelni publicznych. Opisywanie funkcjonowania uczelni poprzez realizowane zadania przyczyni się do transparentności ich działalności – pozwoli między innymi wykazać obszary przynoszące zyski i straty. Aby można było rzetelnie wycenić procesy realizowane w uczelni, należy jednak dysponować, po pierwsze, projektem merytorycznym kompleksowego systemu informacyjnego do zarządzania uczelnią, a po drugie – narzędziem jego realizacji, czyli nowoczesnym systemem informatycznym, który pozwoli na właściwą rejestrację zdarzeń gospodarczych, w szczególności przypisywanie poniesionych kosztów bezpośrednio do określonych zadań.

dr hab. Ewa Walińska, prof. UŁ
mgr Alicja Lefik-Szczepeńska
doktorantka
Katedra Rachunkowości
Wydział Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego

PRZYPISY

¹⁾ Strategia rozwoju szkolnictwa wyższego do roku 2020 – uwarunkowania rozwoju szkolnictwa wyższego: prawo, finanse publiczne, czynniki kulturowe, przygotowanie absolwentów, s. 10, www.nauka.gov.pl/szkolnictwo wyzsze (data odczytu 08.10.2010 r.).

²⁾ Dz. U. 2005, nr 164, poz. 1365.

³⁾ Projekt zmiany ustawy o szkolnictwie wyższym, www.bip.nauka.gov.pl (data odczytu: 11.10.2010 r.).

⁴⁾ *Ibidem*.

⁵⁾ Artykuł 44 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz. U. 2009, nr 157, poz. 1240.

⁶⁾ Projekt kompleksowego systemu informacyjnego dla zarządzania Uniwersytetem Łódzkim, opracowany przez zespół Katedry Rachunkowości Uniwersytetu Łódzkiego pod kierownictwem prof. UŁ dr hab. Ireny Sobańskiej.

⁷⁾ Artykuły 10 oraz 16 ust.1 ustawy z dnia 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki, Dz. U. 2010, nr 96 poz. 615.

⁸⁾ Ponadto znowelizowana w kwietniu 2010 r. ustawa o zasadach finansowania nauki określa, że środki finansowe na naukę przeznacza się również na strategiczne programy badań naukowych i prac rozwojowych oraz inne zadania, które finansuje Narodowe Centrum Badań i Rozwoju (NCBiR), a także na badania podstawowe i inne zadania, finansowane przez Narodowe Centrum Nauki (NCN). Zarówno NCBiR, jak i NCN mają między innymi za zadanie ogłaszanie i przeprowadzanie konkursów na realizację zadań naukowo-badawczych. Narodowe Centrum Badań i Rozwoju jest agencją wykonawczą w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, powołaną do realizacji zadań w zakresie polityki naukowej, naukowo-technicznej i innowacyjnej państwa (zgodnie z ustawą z dnia 30 kwietnia 2010 r. o Narodowym Centrum Badań i Rozwoju, Dz. U. 2010, poz. 96, poz. 616). Z kolei Narodowe Centrum Nauki jest agencją wykonawczą w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, powołaną do wspierania działalności naukowej w zakresie badań podstawowych (zgodnie z ustawą z dnia 30 kwietnia 2010 r. o Narodowym Centrum Nauki, Dz. U. 2010, nr 96, poz. 617).

⁹⁾ Zgodnie z założeniami reformy szkolnictwa wyższego środki z budżetu państwa na finansowanie kształcenia mają być stopniowo ograniczane na rzecz zwiększenia środków budżetowych związanych z zadaniami dotyczącymi nauki.

¹⁰⁾ A. JARUGOWA, W. NOWAK, A. SZYCHTA, *Zarządzanie kosztami w praktyce światowej*, ODDK, Gdańsk 1997, s. 42–45. Metoda ABC – rachunek kosztów działań – została zaproponowana w 1988 r. przez R. Coopera i R. Kaplana. Jest to metoda rozliczania kosztów pośrednich, które spowodowane są procesami i działaniami niezbędnymi do wytworzenia i sprzedaży produktów i usług. Realizacja działań wymaga zużycia określonych zasobów, co wiąże się z ponoszeniem wydatków na ich nabycie i generuje koszty.

¹¹⁾ J. DAMITIO, G. HAYES, *Integrating ABC and ABM at Dow Chemical Company*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” nr 5 /2001, s. 5.

¹²⁾ A. SZYCHTA, *Wykorzystanie rachunku kosztów działań do oceny rentowności sprzedaży*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” nr 4 /2001.

Summary

The article attempts to answer the question how modern management practices are implemented in one of the most important areas of the economy, which is science. Particular attention is given to the public universities, which results are strictly depended on special law regulations. Moreover, the article proposes a sample of cost and income account for one of the most important activities of the university, which is education.