

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 442

**Wyzwania w zarządzaniu kosztami
i dokonaniemi**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2016

Redakcja wydawnicza: Joanna Świrska-Korlub, Barbara Majewska

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Justyna Mroczkowska

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania

znajdują się na stronach internetowych

www.pracnaukowe.ue.wroc.pl

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons

Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska

(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2016

ISSN 1899-3192

e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-597-1

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

ul. Komandorska 118/120, 53-345 Wrocław

tel./fax 71 36 80 602; e-mail: econbook@ue.wroc.pl

www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Wioletta Baran: Rachunek kosztów w generowaniu kosztowej informacji zarządczej w podmiotach leczniczych / Cost accounting in generating cost management information in health care entities	11
Barbara Batóg, Jacek Batóg, Wanda Skoczylas, Piotr Waśniewski: Identyfikacja kluczowych czynników sukcesu na potrzeby zarządzania dokonaniami przedsiębiorstw sektora produkcji artykułów spożywczych / Critical success factors identification for performance management of companies in food production sector	21
Bogusława Bek-Gaik, Bartosz Rymkiewicz: Model biznesu w raportowaniu zintegrowanym / Business model in integrated reporting	32
Renata Biadacz: Prezentowanie informacji na temat społecznej odpowiedzialności w zakresie ochrony środowiska w sprawozdawczości zewnętrznej przedsiębiorstw przemysłu przetwórstwa tworzyw sztucznych / Presentation of information on social responsibility of environmental protection in external reporting in enterprises of plastics processing industry	52
Anna Bialek-Jaworska: Zróżnicowanie kosztów kształcenia w szkołach wyższych a ich finansowanie / Differences in higher education costs and their financing	61
Jolanta Chluska: Kontrola kosztów w jednostce mikro / Cost control in micro entity	75
Dorota Czerwińska-Kayzer: Memoriałowe i kasowe wyniki przedsiębiorstwa w ocenie jego działalności na przykładzie przedsiębiorstw produkujących pasze / Accrual and cash results in assessment of company activity on the example of enterprises producing feed	83
Marcin Czyczerski, Sebastian Lotz: Rola przywództwa w zarządzaniu dokonaniem / The role of leadership in performance management	93
Izabela Emerling: Budżetowanie kosztów a zarządzanie podmiotem leczniczym / Budgeting costs vs. management of health care facility	102
Wiktor Gabrusewicz: Koszty prac rozwojowych w dokonaniach przedsiębiorstw / Development works costs of enterprises accomplishments	112
Marek Gajewski: Zastosowanie taksonomicznej analizy struktury kosztów rodzajowych do oceny poziomu koherencji działań podmiotów leczniczych / The use of the taxonomic analyzes of cost structure to an assessment of the coherence level in hospitals	122

Rafał Jagoda: Wpływ sezonowości na koszty i przychody przedsiębiorstwa z branży budowlanej / Seasonal impact on costs and income of enterprises in the building industry	136
Elżbieta Jaworska, Grzegorz Bucior: Koszty w przedsiębiorstwach hotelarskich / Costs in enterprises from hotel industry.....	146
Jacek Jaworski, Marek Witkowski: Podstawy koncepcyjne strategicznej karty wyników dla spółdzielni mieszkaniowej / Conceptual basis of Balanced Scorecard for housing cooperative	155
Magdalena Jaworzyńska: Znaczenie perspektywy interesariuszy w zarządzaniu strategicznym zakładem opieki zdrowotnej na przykładzie samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej w Puławach / The role of perspective of stakeholders in the strategic management of health care facility on the example of health care in Puławy.....	165
Beata Juralewicz: Identyfikacja i wyodrębnianie przychodów i kosztów przewozów o charakterze użyteczności publicznej w przedsiębiorstwach transportu samochodowego / Identification and distinction of revenues and costs of public utility transport in bus enterprises	175
Marta Kołodziej-Hajdo: Kontrola zarządcza w jednostkach administracji publicznej – aspekty praktyczne / Management control in government administration units – practical aspects.....	184
Bartosz Kołodziejczuk, Magdalena Szydelko: Benchmarking w zarządzaniu kosztami przedsiębiorstwa / Benchmarking in business cost management	194
Roman Kotapski: Ośrodki odpowiedzialności i miejsca powstawania kosztów w przedsiębiorstwach wodociągowo-kanalizacyjnych / Responsibility centers and cost centers in water and sewerage companies.....	203
Robert Kowalak: Mierniki dokonań w kokpitach menedżerskich przedsiębiorstwa / Performance indexes in dashboard	213
Marcin Kowalewski: Systemy rachunku kosztów w <i>lean accounting</i> / Cost accounting of lean system.....	222
Justyna Kujawska: Koncepcja pomiaru efektywności podmiotu leczniczego / Effectiveness measurement concept of hospitals	230
Dorota Kuźdowicz, Janina Jędrzejczak-Gas, Paweł Kuźdowicz: Raportowanie przepływów strumieni wartości w systemie ERP / Reporting value stream flows in the ERP system.....	240
Paweł Kuźdowicz: Zastosowanie obliża kosztowego w analizie odchyleń przedsięwzięcia / Cost obligation of an enterprise	249
Zbigniew Leszczyński: Analizy wartości cyklu procesów w programie redukcji zużycia zasobów produkcyjnych (kosztów produkcji) / Value analysis of process cycle as a part of production resources reduction program (production costs)	258

Grzegorz Lew: Koszty klienta w przedsiębiorstwach handlowych / Customer costs in commercial companies	270
Krzysztof Małys: Analiza struktury kosztów w publicznych szkołach wyższych w Polsce / Cost structure analysis in institutions of public higher education	278
Jarosław Mielcarek: Falsyfikacja tradycyjnego modelu rachunku kosztów docelowych / Target costing traditional model falsification	290
Andrzej Niemiec: Identyfikacja krytycznych czynników sukcesu (CSFS) za pomocą macierzy istotności-sterowalności (<i>Relevance-Manageability Matrix</i>) na przykładzie firm sektora transportu lądowego / Identification of critical success factors by Relevance-Manageability Matrix on the example of land transport sector companies.....	304
Maria Nieplowicz: Analiza porównawcza zastosowania zrównoważonej karty wyników w podmiotach leczniczych / The use of Balanced Scorecard in health care organizations. Comparative analysis.....	317
Bartłomiej Nita: Krytyka zrównoważonej karty wyników / The critique of Balanced Scorecard	325
Bogdan Nogalski, Przemysław Niewiadomski: Próba wyceny innowacji uelastyczniającej technologię wytwarzania / Attempt to evaluate innovation making manufacturing process flexible.....	334
Edward Nowak: Pojemność informacyjna rachunku zysków i strat małych jednostek gospodarczych / Information capacity of profit and loss accounts in small economic entities.....	349
Ryszard Orliński: Rachunek kosztów pacjenta na przykładzie szpitala / Cost accounting of patients on the example of hospital.....	358
Sabina Rokita: Możliwości wykorzystania strategicznej karty wyników w zarządzaniu działalnością innowacyjną przedsiębiorstwa / Possibilities of use of the Strategic Scorecard in enterprises innovative activity management.....	368
Jolanta Rubik: Wytyczne i uregulowania raportowania społecznej odpowiedzialności / Guidelines and regulations of corporate social responsibility reporting.....	379
Wojciech Sadkowski: Przegląd dotychczasowych modeli rachunku kosztów jakości / Review of existing models of quality costs calculation	388
Beata Sadowska: System pomiaru dokonań w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe – proces przygotowania i implementacji / Achievements measurement system at the State Forests National Forests Holding – process of preparing and implementation.....	399
Dorota Śładkiewicz: Nośniki wartości i ich rola w procesie kreowania wartości przedsiębiorstwa / Value drivers and their role in creating enterprise value.....	408

Aleksandra Sulik-Górecka: Wyzwania w rozliczaniu kosztów na potrzeby dokumentacji cen transferowych / Cost accounting challenges regarding transfer pricing documentation	417
Anna Surowiec: Rachunek kosztów działań jako jedna z metod zarządzania kosztami łańcucha dostaw / Activity-Based Costing as one of the methods of supply chain management	428
Waldemar Szczepaniak: Przychody z działalności badawczej jako miernik dokonań szkół wyższych – analiza w odniesieniu do wielkości relatywnych / Revenues from research activity as a measure of achievements of universities – analysis in relation to the relative value	438
Olga Szolno: System monitorowania realizacji celów w samorządowej jednostce budżetowej / System of monitoring the objectives achievements in self-government budget unit	447
Alfred Szydelko: Rola rachunkowości finansowej w pomiarze dokonań / The role of financial accounting in performance measurement	459
Lukasz Szydelko: Ekonomiczna wartość dodana w bankach spółdzielczych / Economic value added in cooperative banks	468
Joanna Świerk: Analiza gotowości polskich miast do wdrożenia strategicznej karty wyników / An analysis of readiness of Polish local authorities for implementation of Balanced Scorecard	478
Monika Ucieszńska: Pomiar w kontroli zarządczej funkcjonującej w administracji podatkowej / Measurement in management control in tax administration	487
Piotr Urbanek: Strategie uniwersytetów publicznych w Polsce – próba oceny / Strategies of public universities in Poland – an attempt to access	500
Piotr Wanicki: Innowacje jako źródło wartości przedsiębiorstwa / Innovation as a source of enterprise value	510
Lidia Wiatrak: Badanie satysfakcji klientów w kontekście zarządzania jakością w organach administracji podatkowej / Study of customer satisfaction in the context of quality management in the authority tax administration .	519
Marcin Wierzbiński: System zarządzania dokonaniem a model biznesowy / Performance management system vs. business model	533
Grzegorz Zimon: Koszty zarządzania kapitałem obrotowym w przedsiębiorstwie handlowym / Performance management system vs. business model	552

Wstęp

Zmiany zachodzące na rynku, związane z coraz większą konkurencją, powodują, że przedsiębiorcy szukają rozwiązań dotyczących nie tylko utrzymania się na nim, lecz również rozwoju, co ma służyć poprawie ich pozycji względem innych jednostek gospodarczych. Zarządzanie kosztami i pomiar dokonań stanowią istotny element systemu podejmowania decyzji w przedsiębiorstwach. Są one stosowane w przedsiębiorstwach nie tylko dużych, ale również średnich i małych. Każda działalność jednostki gospodarczej generuje koszty, które powinny być pod stałą kontrolą zarządzających. Jest to temat wciąż aktualny w artykułach naukowych publikowanych w Polsce i na świecie, poruszany zarówno przez teoretyków, jak i praktyków.

Niniejszy zeszyt Prac Naukowych Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu jest poświęcony zagadnieniom zarządzania kosztami i pomiarowi dokonań. W związku z tym zawarte w nim artykuły dotyczą dwóch odrębnych tematycznie obszarów:

- zarządzania kosztami,
- zarządzania dokonaniem.

W obrębie każdego z nich zaprezentowano problemy zarówno teoretyczne, jak i praktyczne dotyczące systemów kosztów w podejmowaniu decyzji, mierników dokonań, raportowania dokonań.

Artykuły poświęcone zarządzaniu kosztami mają głównie charakter praktyczny. Ukazują przypadki jego zastosowania w szpitalu, podmiocie świadczącym usługi komunalne, szkole wyższej oraz w organach administracji podatkowej. Skupiają się również na rozważaniach poświęconych kontroli kosztów w jednostkach mikro, wprowadzonych do ustawy o rachunkowości w 2014 roku.

Teksty związane z tematyką zarządzania dokonaniem są połączeniem rozważań teoretycznych z empirycznymi. Dociekania teoretyczne dotyczą zagadnień pomiaru dokonań, raportowania dokonań, zastosowania narzędzi, jakimi są zrównoważona karta dokonań, budżetowanie, oraz kreowania wartości przedsiębiorstwa. Artykuły związane z wdrożeniem zarządzania dokonaniem w jednostkach gospodarczych dotyczą takich podmiotów, jak: zakład gospodarowania odpadami, jednostki samorządu terytorialnego, podmioty lecznicze, banki.

Redaktorzy zeszytu mają nadzieję, że opublikowane w nim artykuły będą inspiracją do poszukiwań nowych rozwiązań w obszarze zarządzania kosztami i dokonaniem, a jednocześnie pomogą rozwiązać problemy związane z ich wykorzystaniem w wybranych organizacjach.

Robert Kowalak, Marcin Kowalewski, Piotr Bednarek

Joanna Świerk

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie
e-mail: joanna.swierk@umcs.lublin.pl

ANALIZA GOTOWOŚCI POLSKICH MIAST DO WDROŻENIA STRATEGICZNEJ KARTY WYNIKÓW

AN ANALYSIS OF READINESS OF POLISH LOCAL AUTHORITIES FOR IMPLEMENTATION OF BALANCED SCORECARD

DOI: 10.15611/pn.2016.442.46

JEL Classification: M10, L30

Streszczenie: Ze względu na wiele korzyści, jakie daje wdrożenie strategicznej karty wyników, coraz więcej organizacji decyduje się na jej implementację. W Polsce znane są przypadki zastosowania tej koncepcji nie tylko przez sektor prywatny, ale także przez instytucje publiczne, m.in. samorządy lokalne. Celem artykułu jest analiza gotowości polskich miast do opracowania i wdrożenia narzędzia monitorowania strategii – strategicznej karty wyników. Badanie przeprowadzono na największych polskich miastach wojewódzkich. Dokonano analizy misji, wizji i obszarów rozwojowych miast zapisanych w strategii pod kątem opracowania perspektyw strategicznej karty wyników. Zastosowanymi metodami badawczymi były analiza i ocena przygotowanych strategii rozwoju jednostek samorządu terytorialnego.

Słowa kluczowe: strategiczna karta wyników, strategia, samorząd lokalny.

Summary: The main purpose of this article is to analyse the readiness of Polish local authority organizations to develop and implement the Balanced Scorecard as a tool for monitoring the strategy. Balanced Scorecard model in the public sector requires the modification of its architecture, where stakeholders perspective is placed on the top of the scorecard. The author compares the missions, visions and strategic themes of 16 biggest cities in Poland in the adequacy of the design of the Balanced Scorecard's perspectives.

Keywords: Balanced Scorecard, strategy, local authority organization.

1. Wstęp

Strategiczna karta wyników (SKW), powstała pod koniec XX w., stanowi narzędzie umożliwiające zarządzanie procesem realizacji strategii. Pomaga dopracowywać, komunikować, weryfikować, a także monitorować efekty wdrażania celów strate-

gicznych. Stanowi kompleksowe spojrzenie na organizację, równoważąc jednocześnie sprzeczne cele: finansowe z niefinansowymi, długoterminowe z krótkoterminowymi, wyniki przeszłe ze wskaźnikami skoncentrowanymi na przyszłości [Kaplan, Norton 2001, s. 12-13]. Od momentu powstania koncepcja ewoluowała początkowo z systemu służącego wyłącznie do mierzenia efektywności z zestawem mierników, przez metodę strategicznego zarządzania organizacją, narzędzie wizualizacji strategii ze związkami przyczynowo-skutkowymi, aż do metody synergii organizacyjnej [Świerk 2009, s. 56].

Ze względu na wiele korzyści, jakie niesie za sobą wdrożenie strategicznej karty wyników, coraz więcej organizacji decyduje się na jej implementację. W Polsce znane są przypadki zastosowania tej koncepcji nie tylko przez sektor prywatny, ale także przez instytucje publiczne, tj. uczelnie [Piasecka 2013], służbę celną [Nieplowicz 2013], szpitale [Jaworzyńska 2015] czy gminy. Pierwszym przykładem wdrożenia strategicznej karty wyników w jednostce samorządu terytorialnego było miasto Charlotte [Kaplan, Bower 1999].

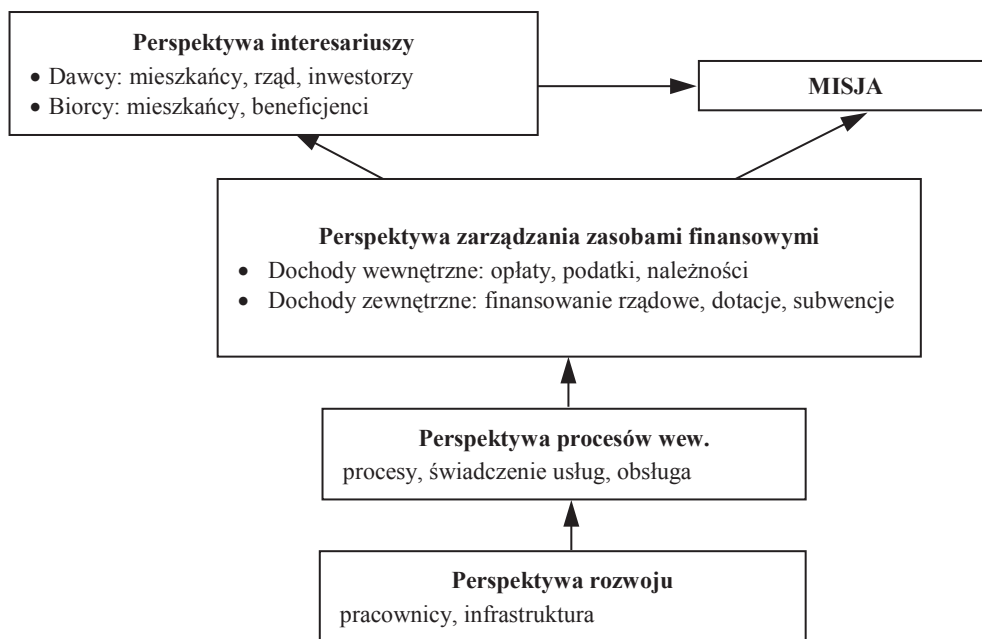
Celem prezentowanego artykułu jest analiza stanu gotowości 16 wojewódzkich miast w Polsce do opracowania i wdrożenia koncepcji strategicznej karty wyników. W artykule zaprezentowano istotę strategicznej karty wyników oraz jej konieczną modyfikację, wynikającą ze specyfiki funkcjonowania miast. Następnie zaprezentowano wyniki przeprowadzonych analiz w zakresie sformułowanych misji, wizji i obszarów rozwojowych poszczególnych miast w kontekście wykorzystania strategicznej karty wyników do zarządzania miastem.

2. Istota strategicznej karty wyników dla sektora publicznego

Strategia rozwoju miasta obejmuje długofalowy plan określający misję miasta, wizję oraz strategiczne obszary rozwoju społeczno-gospodarczego, które będą służyć zaspokojeniu potrzeb mieszkańców i równocześnie poprawie jakości ich życia. Sukces jednostki publicznej (miasta) jest mierzony poprzez skuteczność i efektywność odpowiadania na potrzeby podmiotów korzystających z usług danej jednostki [Kaplan, Norton 2001, s. 167]. Narzędziem umożliwiającym przełożenie misji i strategii na działania operacyjne jest strategiczna karta wyników. Klasyczna SKW, opracowana przez R. Kaplana i D. Nortona dla sektora prywatnego, obejmuje cztery perspektywy: finansową, klienta, procesów wewnętrznych oraz rozwoju.

Specyfika jednostek sektora publicznego wymaga zmodyfikowania karty poprzez zmianę nazw perspektyw, a także ich kolejności. Rysunek 1 przedstawia schemat strategicznej karty wyników dla sektora publicznego.

W porównaniu z sektorem przedsiębiorstw w strategicznej karcie dla miast perspektywa klienta jest perspektywą nadrzędną i nazywa się perspektywą interesariuszy. Jej kształt jest determinowany misją miasta ze względu na posłannictwo, jakie pełnią instytucje publiczne w stosunku do swoich obywateli. Perspektywa finansowa zostaje zamieniona na perspektywę zarządzania zasobami finansowymi i odpowiada



Rys. 1. Architektura SKW dla miasta

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Kladogeni, Hatzigeorgiou 2011, s. 72].

SKW sektor publiczny – perspektywy	SKW samorząd lokalny – perspektywy	
S. Filho i R. Gonzales (2004)	Kloot i Martin (2000)	Yetano (2005)
<ul style="list-style-type: none"> • finansowa • mieszkańców • procesów wew. • wiedzy i rozwoju • zarządu • przepisów prawnych 	<ul style="list-style-type: none"> • finansowa • mieszkańców • procesów wew. • wiedzy i rozwoju 	<ul style="list-style-type: none"> • budżetu • mieszkańców • procesów wew. • wiedzy i rozwoju

Rys. 2. Perspektywy strategicznej karty wyników dla organizacji sektora publicznego

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Monteiro, Ribeiro 2011, s. 10].

wyłącznie za możliwości sfinansowania realizacji zadań miasta. Pozostałe dwie perspektywy, procesów wewnętrznych i rozwoju, dla sektora prywatnego i publicznego utrzymują tę samą nazwę.

Poza przedstawionym modelem istnieją jeszcze inne propozycje wyodrębniania perspektyw SKW dla jednostek z sektora publicznego zobrazowane na rys. 2.

Wdrożenie strategicznej karty wyników w jednostkach publicznych dostarcza im wielu korzyści, głównie:

- umożliwia kadrze zarządzającej formułowanie i komunikowanie nowej strategii dla coraz bardziej konkurencyjnych wymagań rynkowych,
- łączy działania pracowników ze strategią i z celami organizacji,
- pozwala na monitorowanie postępów w osiągnięciu założeń strategicznych.

Ponadto badania dowodzą, iż samorzady, stosując SKW, poprawiają swoją skuteczność i efektywność działania. SKW staje się przewodnikiem przy planowaniu budżetów i zarządzaniu strategicznym organizacją zgodnym ze strategią. Karta umożliwia także ciągle doskonalenie dokonań i wdrażanie działań benchmarkingowych porównywanych z podobnymi jednostkami [Monteiro, Ribeiro 2011].

3. Analiza misji, wizji i priorytetów strategicznych polskich miast

3.1. Faza wyboru miast

Podział administracyjny Polski na dzień 1 stycznia 2015 roku obejmuje 16 województw. Do badania wyselekcjonowano największe miasta będące równocześnie stolicami administracyjnymi regionu. Dokumentami stanowiącymi podstawę analiz są opracowane przez miasta strategie rozwoju. Tabela 1 przedstawia wykaz miast wraz z pozycją, jaką zajmuje miasto w rankingu pod względem liczby ludności.

Przegląd dokumentów ukazuje, iż strategia miast jest dokumentem żywym, który podlega stałym procesom modyfikacji i uaktualniania, dostosowywanym do wa-

Tabela 1. Wykaz miast objętych badaniem

Lp.	Województwo	Miasto	Oznaczenie	Pozycja	Strategia
1	dolnośląskie	Wrocław	WR	4	do 2020 r.
2	kujawsko-pomorskie	Bydgoszcz	BD	8	do 2030 r.
3	lubelskie	Lublin	LU	9	2013-2020
4	lubuskie	Gorzów Wlkp.	GW	27	do 2022 r.
5	łódzkie	Łódź	Ł	3	do 2020 r.
6	małopolskie	Kraków	KR	2	do 2030 r.
7	mazowieckie	Warszawa	WA	1	do 2030 r.
8	opolskie	Opole	OP	b.d.	2012-2020
9	podkarpackie	Rzeszów	RZ	18	do 2025 r.
10	podlaskie	Białystok	BŁ	11	2011-2020+
11	pomorskie	Gdańsk	GD	6	do 2030 r.
12	śląskie	Katowice	KA	10	do 2030 r.
13	świętokrzyskie	Kielce	K	17	2007-2020
14	warmińsko-mazurskie	Olsztyn	OL	21	2006-2020
15	wielkopolskie	Poznań	PO	5	do 2030 r.
16	zachodniopomorskie	Szczecin	SZ	7	do 2025 r.

Źródło: opracowanie własne na podstawie [*Miasta największe...*].

runków otoczenia. Przykładowo obecnie dla miasta Wrocławia [Wrocław 2030...] trwają konsultacje i prace nad nową strategią rozwoju. Miasta Poznań i Kielce uzupełniały i uaktualniały dokumenty strategiczne w trakcie ich obowiązywania.

3.2. Faza analizy misji

Celem fazy analizy misji było zidentyfikowanie głównych założeń misji największych miast Polski pod kątem możliwości jej przełożenia na strategię i strategiczną kartę wyników. Misja miasta opisuje najważniejszy cel funkcjonowania, w szczególności to, co samorząd oferuje swoim interesariuszom – obywatelom i beneficjentom [Kaplan, Norton 2010, s. 36]. Dobra misja powinna wyjaśniać posłannictwo i rację bytu miasta. W tabeli 2 ukazano wyniki tego etapu badania.

Tabela 2. Założenia misji dla poszczególnych miast

Miasto	Oznaczenie	Podnoszenie jakości życia mieszkańców	Zrównoważony rozwój miasta	Zwiększenie atrakcyjności miasta	Zaspokajanie potrzeb interesariuszy	Walory środowiska	Odwwołanie do tradycji	Liczba wystąpień
Wrocław	WR	X	X	1	1	X	1	3
Bydgoszcz	BD	1	1	1	X	1	X	4
Lublin	LU	1	1	X	1	X	X	3
Gorzów Wlkp.	GW	1	X	X	X	X	X	1
Łódź	Ł	1	1	X	1	X	X	3
Kraków	KR	1	1	1	1	1	X	5
Warszawa	WA	1	1	1	1	X	X	4
Opole	OP	X	X	X	X	X	X	brak misji
Rzeszów	RZ	1	1	1	1	X	X	4
Białystok	BŁ	1	1	1	X	1	1	5
Gdańsk	GD	X	X	X	X	X	X	brak misji
Katowice	KA	X	X	X	X	X	X	brak misji
Kielce	K	1	1	1	1	1	X	5
Olsztyn	OL	X	X	X	X	X	X	brak misji
Poznań	PO	1	1	1	1	X	1	5
Szczecin	SZ	1	X	1	X	1	1	4

Źródło: opracowanie własne na podstawie strategii badanych miast.

Analiza wyników dowodzi, iż badana grupa jednostek w sposób zróżnicowany opracowuje swoją misję. Dla większości jednostek (8 miast) misja uwzględnia cztery i więcej badanych założeń. W przypadku czterech miast misja nie została opracowana (Opole, Gdańsk, Katowice, Olsztyn).

3.3. Faza analizy wizji

Celem fazy analizy wizji było ustalenie „pojemności” wizji poszczególnych miast. Sformułowana wizja to opis ambitnych celów jednostki, powiązanych z jej misją. Powinna zawierać trzy zasadnicze elementy: ambitny cel, definicję niszy oraz precyzować konkretny horyzont czasowy [Kaplan, Norton 2010, s. 38-39]. Rezultaty prowadzonych postępowań zawarto w tab. 3.

Tabela 3. Elementy wizji analizowanych miast

Miasto	Oznaczenie	Ambitny cel	Definicja niszy	Horyzont czasowy	Liczba wystąpień
Wrocław	WR	X	X	X	brak wizji
Bydgoszcz	BD	1	X	1	2
Lublin	LU	1	X	X	1
Gorzów Wlkp.	GW	X	X	X	brak wizji
Łódź	Ł	1	X	X	1
Kraków	KR	1	1	X	2
Warszawa	WA	1	1	X	2
Opole	OP	1	1	X	2
Rzeszów	RZ	1	1	X	2
Białystok	BŁ	1	1	1	3
Gdańsk	GD	1	1	X	2
Katowice	KA	1	X	1	2
Kielce	K	1	X	1	2
Olsztyn	OL	1	1	X	2
Poznań	PO	1	X	X	1
Szczecin	SZ	1	1	1	3

Źródło: opracowanie własne na podstawie strategii badanych miast.

Badanie ujawniło, iż w samym sformułowaniu wizji analizowanych miast rzadko pojawia się określenie horyzontu czasowego. Może to wynikać z faktu, iż każda opracowana strategia obejmuje już wyznaczone ramy czasowe – dlatego nie zostały one powielone w formułowanej wizji miasta. Dwa miasta – Wrocław i Gorzów Wlkp. – nie opracowały wizji rozwoju. Bardzo oryginalny przykład wizji sformułowało miasto Kielce, które jest widziane w 2020 roku oczami przedsiębiorcy – mieszkańca, studenta oraz seniora.

3.4. Faza analizy strategii

Celem etapu analizy strategii było określenie priorytetów strategicznych poszczególnych miast oraz próba teoretycznej możliwości ich dopasowania do zidentyfikowanych perspektyw strategicznej karty wyników. W ramach badania skoncentrowa-

Tabela 4. Obszary strategiczne analizowanych miast w kontekście opracowania perspektyw SKW

Miasto	Oznaczenie	Perspektywa interesariuszy	Perspektywa zarządzania zasobami finansowymi	Perspektywa procesów wewnętrznych	Perspektywa rozwoju	Liczba wystąpień
Wrocław	WR	1	X	1	1	3
Bydgoszcz	BD	1	X	X	1	2
Lublin	LU	1	X	X	1	2
Gorzów Wlkp.	GW	1	X	X	1	2
Łódź	Ł	1	X	1	1	3
Kraków	KR	1	X	1	1	3
Warszawa	WA	1	X	1	1	3
Opole	OP	1	X	1	1	3
Rzeszów	RZ	1	X	1	X	2
Białystok	BŁ	1	X	1	1	3
Gdańsk	GD	1	X	1	1	3
Katowice	KA	1	X	1	1	3
Kielce	K	1	X	1	1	3
Olsztyn	OL	1	X	1	1	3
Poznań	PO	1	X	1	1	3
Szczecin	SZ	1	X	1	1	3

Źródło: opracowanie własne na podstawie strategii badanych miast.

no się przede wszystkim na obszarach strategii wyznaczających główne kierunki rozwoju miasta. Wyniki przeprowadzonych analiz zaprezentowano w tab. 4.

Z analizy zaprezentowanych danych wynika, iż w przypadku obszarów strategicznych polskich miast zachodzi ich znaczna zbieżność. Dla większości jednostek istnieje możliwość ich przełożenia na perspektywy interesariuszy, procesów wewnętrznych oraz rozwoju. Za taką sytuacją przemawia bezpośredni związek, jaki występuje między obszarami strategii a celami funkcjonowania samorządów. Niestety żadne z analizowanych miast w swoich strategiach nie ujęło obszaru finansowego, który odpowiada za źródła finansowania podejmowanych działań i inicjatyw.

4. Zakończenie

Strategiczna karta wyników staje się coraz bardziej popularnym narzędziem stosowanym przez jednostki sektora publicznego do wdrażania strategii i monitorowania efektów jej realizacji. Wzrastająca popularność koncepcji wynika z atutów, jakie SKW oferuje jednostce, umożliwiając przełożenie misji i strategii na działania zobrazowane w postaci zestawu mierzalnych efektów. Jednak bezpośrednio przełoże-

nie rozwiązań i doświadczeń z sektora prywatnego do samorządów lokalnych nie wydaje się możliwe ze względu na specyfikę funkcjonowania tych ostatnich i wymagają modyfikacji klasycznej karty dostosowanej do zasad funkcjonowania sfery budżetowej.

Wyniki przeprowadzonych badań dowodzą, iż polskie miasta w większości przypadków są przygotowane do opracowania i wdrożenia koncepcji strategicznej karty wyników. W procesie tworzenia SKW ważnymi elementami są misja, wizja i strategia, przekładane na cztery perspektywy: interesariuszy, zarządzania zasobami finansowymi, procesów wewnętrznych i rozwoju. W zakresie opracowanych misji, wizji i strategii występuje znaczna zbieżność poszczególnych założeń, co dobrze świadczy o stanie gotowości samorządów do adaptacji tej koncepcji. Dopracowania wymagają jedynie kwestie związane z finansowaniem usług czy zapewnieniem odpowiedniego poziomu dochodów na pokrycie wydatków samorządów, którego to obszaru żadne miasto nie ujęło w swojej strategii. Wówczas strategiczna karta wyników będzie uwzględniała kompleksowe zarządzanie miastem z perspektywy zaspokajania potrzeb interesariuszy, finansowania działalności, realizacji procesów oraz rozwoju gospodarczego.

Literatura

- Główne i szczegółowe cele strategiczne Rozwoju Miasta Rzeszowa, <http://bip.erzeszow.pl/konsultacje-spoleczne/konsultacje> (23.02.2016).
- Jaworzyńska M., 2015, *Zastosowanie Strategicznej Karty Wyników w szpitalu – studium przypadku*, Annales, Sectio H, vol. XLIX, 4, s. 177-184.
- Kaplan R.S., Bower M., 1999, *The Balanced Scorecard for public-sector organization*, Balanced Scorecard Report, vol. 1, no. 2, Harvard Business School Publishing, Boston.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 2001, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Warszawa.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 2010, *Wdrażanie strategii dla osiągnięcia przewagi konkurencyjnej*, PWN, Warszawa.
- Kladogeni A., Hatzigeorgiou A., 2011, *Designing a Balanced Scorecard for the Evaluation of a Local Authority Organization*, European Research Studies, vol. xiv, issue (2), s. 65-80.
- Miasta największe pod względem liczby ludności, stan na 31.12.2014 r., <http://stat.gov.pl/statystyka-regionalna/rankingi-statystyczne/miasta-najwieksze-pod-wzglem-liczby-ludnosci/>.
- Monteiro S., Robeiro V., 2011, *The balanced scorecard as a tool for environmental management: approaching the business context to the public sector*, XVIII Congresso Brasileiro de Custos, Rio de Janeiro, Brasil, 7-9.12.2011, s. 1-16.
- Nieplowicz M., 2013, *The Balanced Scorecard in the public sector in Poland. The case of implementation in the customs service in Poland*, Performance Measurement and Management nr 290, Research Papers of Wrocław University of Economics, Publishing House of Wrocław University of Economics, s. 52-59.
- Piasecka A., 2013, *Wdrożenie strategicznej karty wyników w szkole wyższej*, Zarządzanie i Finanse, nr 1/2. Strategia Rozwoju Bydgoszczy do 2030 roku, 2013, Bydgoszcz, http://www.bip.um.bydgoszcz.pl/na_skroty/polityki_i_programy/strategia/003_Strategia_Rozwoju_Bydgoszczy_do_2030_roku.aspx#0 (23.02.2016).

- Strategia Rozwoju Krakowa 2030, https://www.bip.krakow.pl/?dok_id=56832 (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Lublina na lata 2013-2020, 2013, Lublin, http://strategia2020.lublin.eu/?page_id=1047 (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Olsztyna na lata 2006-2020, styczeń 2010, http://bip.olsztyn.eu/bip/folder/3415/strategia_rozwoju_olsztyna_na_lata_2006_2020_dokument_archiwalny/ (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Miasta Białegostoku na lata 2011-2020 plus, http://www.bialystok.pl/pl/dla_biznesu/rozwoj_miasta/ (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Miasta Gdańsk 2030 Plus, 12.09.2014, <http://www.gdansk.pl/urząd/strategia> (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Miasta Gorzowa Wielkopolskiego 2022+. Założenia, bip.wrota.lubuskie.pl/umgorzow/... (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Miasta Kielce na lata 2007-2020. Aktualizacja, 2015, Kielce, <http://www.bip.kielce.eu/73> (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Miasta ŁÓDŹ 2020+, www.ekonomiaspoleczna.pl/.../lodz_diagnoza_strategiczna_wyniki.pdf (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Miasta "Katowice 2030", 2015, Katowice, <https://bip.um.katowice.pl/dokumenty/2015/11/20/1448018129.pdf> (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Miasta Poznania do roku 2030, Aktualizacja, 2013, Poznań, <http://www.poznan.pl/mim/main/strategia-rozwoju-miasta-poznania-do-roku-2030-aktualizacja-2013,p,14886,26640,26644.html> (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Obszaru Metropolitalnego Warszawy do roku 2030, 2015, Warszawa, <http://omw.um.warszawa.pl/> (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Opola w latach 2012-2020, www.opole.pl/wp-content/uploads/2012/.../Skrót-Strategii-Rozwoju.pdf (23.02.2016).
- Strategia Rozwoju Szczecina 2025, Szczecin dla Ciebie, 19.12.2011, http://www.bip.um.szczecin.pl/chapter_11124.asp?soid=8ED6AD35235F4C07B05B8D5F81CF4090 (23.02.2016).
- Strategia "Wrocław w perspektywie 2020 plus", <http://bip.um.wroc.pl/artykul/330/5367/programy-projekty-i-inne-zamierzenia> (23.02.2016).
- Świerk J., 2009, *Mapa strategii i strategiczna karta wyników w planowaniu działań przedsiębiorstwa*, UMCS, Lublin.
- Świerk J., 2013, *Wykorzystanie strategicznej karty wyników w procesie implementacji strategii uczelni wyższej na przykładzie UMCS*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 291, Wrocław 2013, s. 541-551.
- Wrocław 2030. Strategia Rozwoju Wrocławia, <http://www.wroclaw.pl/strategia-rozwoju-wroclawia-2030/> (23.02.2016).
- Wizja i misja Rozwoju Miasta Rzeszowa do 2025 r., <http://bip.erzeszow.pl/konsultacje-spoleczne/konsultacje> (23.02.2016).