

Tomasz Dyczkowski

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

POMIAR I PREZENTACJA DOKONAŃ ORGANIZACJI POŻYTKU PUBLICZNEGO*

Streszczenie: W artykule zaprezentowano czynniki warunkujące pomiar i prezentację dokonań organizacji pożytku publicznego. W pierwszej części zwrócono uwagę na zależność między uzyskiwaniem i prezentacją dokonań jednostki a pozyskaniem przez organizację wsparcia ze strony darczyńców i instytucji publicznych. Następnie przybliżono zakres informacyjnego wsparcia, jaki dają obligatoryjne wymogi dotyczące sprawozdawczości zewnętrznym i wewnętrznym interesariuszom organizacji pożytku publicznego. W końcowej części opracowania zaprezentowano system pomiaru dokonań – w podziale na mierniki efektów podstawowych, wspierających i o charakterze wewnętrznym – którego wykorzystanie pozwala zwiększyć zasoby informacji zarządczych dostępnych w omawianej grupie jednostek.

Słowa kluczowe: organizacja pożytku publicznego, dokonanie, interesariusz.

1. Wstęp

W tradycji działalności charytatywnej każdą inicjatywę – dotyczącą walki z ubóstwem i rozwoju edukacji, a także działalność kościelną – zwykło się traktować jako działanie przynoszące pożytek publiczny. W sytuacji gdy prywatny majątek filantropów był jedyną siłą napędową działań dobroczynnych, to „szlachetność” celów, a nie efekty, wyznaczała właściwą perspektywę do oceny inicjatyw społecznych¹.

Jednak obecnie, przy współistnieniu państwowych form zabezpieczenia socjalnego i obywatelskich inicjatyw dobroczynnych, kwestia pomiaru dokonań jest w najwyższym stopniu relewantna. Jeżeli bowiem prywatne organizacje są w stanie realizować zadania publiczne bardziej efektywnie niż instytucje państwowe, to w interesie społecznym leży przekazanie im środków publicznych. Natomiast w sytuacji, w której brak jest takich efektów, nie ma uzasadnienia, aby organizacje pozarządowe korzystały np. z preferencji podatkowych.

* Praca naukowa finansowana ze środków budżetowych na naukę w latach 2010–2013 jako projekt badawczy pt. „Ekonomiczne uwarunkowania współczesnej działalności filantropijnej”, nr umowy 0248/B/H03/2010/39.

¹ Szerokie omówienie problematyki funkcjonowania organizacji pożytku publicznego, w tym ich cech charakterystycznych, form prowadzenia działalności oraz znaczenia w realizacji zadań społecznych, można odnaleźć w [Dyczkowski 2010b, s. 11–65].

Taką zmianę postrzegania działalności dobroczynnej można dostrzec w prawodawstwie definiującym kryteria uznawalności jednostki za przynoszącą „pożytek publiczny”. Stwierdza się zatem [*Public Benefit...* 2007, § 3], że przy ocenie, czy prowadzona przez konkretną organizację działalność ma znamiona dobroczynności, należy zbadać bezpośrednie i faktyczne korzyści, które niesie ona dla wystarczająco licznej części społeczeństwa [*Public Benefit...* 2007, § 5–16]. Korzyści takie powinny być rozpatrywane pod względem zaspokajania bieżących potrzeb społecznych.

Widać zatem, że już nie zamierzenia, ale faktyczne dokonania społeczne stają się wyznacznikiem działalności pożytku publicznego. Celem niniejszego artykułu będzie więc analiza czynników warunkujących pomiar i prezentację dokonań w omawianej grupie jednostek. Procedura badawcza obejmie w szczególności: ocenę znaczenia dokonań w budowaniu relacji organizacji pożytku publicznego z ich interesariuszami, analizę regulacji z zakresu obligatoryjnej sprawozdawczości i ich wpływu na sposób postrzegania i pomiar dokonań w tej grupie podmiotów oraz prezentację autorskiej koncepcji monitoringu dokonań organizacji służącego wsparciu procesu decyzyjnego w jednostce niekomercyjnej.

2. Znaczenie prezentacji osiągnięć organizacji pożytku publicznego

Nadrzędnym celem funkcjonowania zarówno podmiotów nastawionych na zysk, jak i organizacji niekomercyjnych jest zapewnienie korzyści interesariuszom. W przypadku przedsiębiorstw dawcy kapitału, dostawcy zasobów rzeczowych i pracownicy w zamian za swoje świadczenia oczekują przede wszystkim korzyści w formie pie-

Tabela 1. Efekty prowadzenia działalności pożytku publicznego w przekroju grup interesu

Grupa interesu	Efekty	
	pieniężne	niepieniężne
1	2	3
Interesariusze zewnętrzni		
grupa docelowa	przekazane zasiłki pieniężne	przekazane świadczenia; wsparcie moralne
darczyńcy	(pośrednio) umożliwienie skorzystania przez darczyńców z ulg podatkowych	odczucie satysfakcji ze współtworzenia dzieła społecznego
wolontariusze	częściowa rekompensata za pracę i prawo do świadczeń socjalnych	wykształcone kompetencje; możliwość samorealizacji
sektor publiczny	zapłacone podatki i opłaty	wsparcie instytucji publicznych w realizacji ich zadań
sektor przedsiębiorstw	zapłata za zakupione produkty i usługi	pomoc w budowaniu wizerunku jednostki
organizacje pozarządowe	przekazane granty	świadczone darmowe usługi, przekazane darowizny rzeczowe, pomoc organizacyjna

1	2	3
dawcy kapitału	zapłacone odsetki od kredytów	–
społeczność	przekazane zasiłki pieniężne	przekazane świadczenia; poprawa standardu życia
Interesariusze wewnętrzni		
członkowie	częściowa rekompensata wydatków	możliwość samorealizacji
pracownicy	wypłacone wynagrodzenia i świadczenia socjalne	wykształcone kompetencje; możliwość samorealizacji
organizacja jako osoba prawna	zakupiony sprzęt, pokrycie wydatków na utrzymanie składników majątku	powiększenie kapitału intelektualnego organizacji

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Dyczkowski 2010b, s. 114–116].

nieźnej. Mogą zostać one przekazane, ponieważ jednostka otrzymuje od klientów środki za sprzedane produkty i usługi [Dyczkowski 2010b, s. 102]. Sytuacja jest bardziej skomplikowana w przypadku organizacji pożytku publicznego, które dążąc do zaspokojenia potrzeb swoich beneficjentów, muszą zrealizować cel pośredni, którym jest pozyskanie środków równoważących brak opłat ze strony świadczeniobiorców (por. [Iwankiewicz-Rak 2002, s. 128]). Zdolność osiągnięcia wymiernych efektów i prezentacji dokonań interesariuszom jednostki jest zatem warunkiem stabilności funkcjonowania jednostki.

Idąc tym tropem, można uściślić, że organizacje pożytku publicznego wchodzą w relacje z wieloma grupami społecznymi, zaliczanymi do ich interesariuszy zewnętrznych i wewnętrznych (zob. tab. 1). W każdym z tych przypadków organizacje generują określone korzyści dla danej grupy interesu.

Ujęcie wielu zaprezentowanych efektów funkcjonowania organizacji pożytku publicznego w kategoriach liczbowych ma charakter subiektywny. Powstają zatem dwa problemy. Po pierwsze, które ze wskazanych efektów można ujawnić w corocznej prezentacji dokonań jednostki w sposób zapewniający wiarygodność i porównywalność informacji. Po drugie natomiast, pojawia się kwestia stworzenia metodyki pomiaru efektów niepieniężnych, która mogłaby znaleźć zastosowanie w zarządzaniu organizacją.

3. Zakres prezentacji dokonań organizacji pożytku publicznego w sprawozdawczości obligatoryjnej w Polsce

Z punktu widzenia pomiaru i prezentacji dokonań organizacji pożytku publicznego główną częścią sprawozdania finansowego jest rachunek wyników. Regulacją prawną kształtującą zakres ujawnianych informacji finansowych w tym zakresie jest Rozporządzenie Ministra Finansów z 15 listopada 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi,

nieprowadzących działalności gospodarczej (DzU z 2001 r., nr 137, poz. 1539 z późn. zm.). Rachunek wyników organizacji pożytku publicznego pozwala określić skalę działalności jednostki, a także daje ogólny obraz efektywności jej działania. Z jednej strony organizacje przedstawiają swoim interesariuszom strukturę źródeł finansowania, która świadczy o stabilności finansowej, a więc także o zdolności jednostki do generowania efektów w przyszłości. Z drugiej zaś wykazują trzy kategorie kosztów, dotyczące: działalności statutowej, administracji oraz działalności gospodarczej [Dyczkowski 2010b, s. 82]. Wyróżnienie dwóch pierwszych grup pozwala ocenić, jaka część wydatkowanych przez jednostkę środków dotyczy realizacji zadań, do których została ona powołana, a jaka utrzymania samej organizacji. Natomiast wielkość kosztów działalności gospodarczej wskazuje, w jakim stopniu jednostka koncentruje się na zadaniach bezpośrednio urzeczywistniających jej misję, a w jakim jej uwagę absorbuje pozyskiwanie środków na prowadzenie działalności statutowej [Dyczkowski 2010b, s. 82].

Oprócz regulacji zorientowanych na prezentację finansowych następstw prowadzenia działalności przez organizacje pozarządowe istnieją wymogi sprawozdawcze ukierunkowane na sposób realizacji zadań statutowych, takie jak: Rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z 8 maja 2001 r. w sprawie ramowego zakresu sprawozdania z działalności fundacji (DzU z 2001 r., nr 50, poz. 529) – do którego składania zobligowane są wszystkie organizacje pożytku publicznego, oraz Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 27 grudnia 2005 r. w sprawie wzoru oferty realizacji zadania publicznego, ramowego wzoru umowy o wykonanie zadania publicznego i wzoru sprawozdania z wykonania tego zadania (DzU z 2005 r., nr 264, poz. 2207) – składane przez podmioty realizujące publiczne zadania zlecone.

Sprawozdanie z działalności organizacji pożytku publicznego doprecyzowuje obraz dokonań jednostki zawarty w sprawozdaniu finansowym, prezentując m.in. informacje o celach działalności jednostki i realizowanych inicjatywach społecznych. Utrudnieniem jest jednak sposób ujęcia wskazanych informacji, który zarówno pod względem formy, jak i szczegółowości opisu pozostawiony jest decyzji danej jednostki. W efekcie sprawozdania z działalności organizacji pożytku publicznego zbyt rzadko zawierają informacje liczbowe uściślające wymiar prowadzonej działalności, pozostawiając jednocześnie niedomówienia w kwestii tego, czy prezentowane inicjatywy przyniosły zakładane efekty.

Wymogi sprawozdawcze związane z rozliczaniem otrzymanych dotacji w znacznie większym stopniu podnoszą świadomości organizacji co do efektywności prowadzonych przez nią działań, ze względu na konieczność precyzyjnego ustalenia nakładów związanych z realizacją przedsięwzięcia oraz wskazania jego skutków.

Po pierwsze, wymóg opracowania budżetu i harmonogramu przedsięwzięcia wymaga określenia liczby osób o odpowiednich kwalifikacjach, które będą zaangażowane w realizację danej inicjatywy społecznej. Pozwala to poprawnie określić koszty osobowe projektu – zbyt często zaniżane przez organizacje dobroczynne, które zakładają, że brak środków można zrekompensować nieodpłatnym zaangażowa-

niem pracowników, członków i wolontariuszy (por. [Dyczkowski 2010b, s. 92]). Po drugie, budżet zadania zleconego pozwala na ujęcie kosztów wykorzystania składników majątku organizacji w proporcji do okresu i skali ich zaangażowania w dane przedsięwzięcie. Pozwala to obniżyć ogólne koszty administracji jednostki, których nadmierny poziom negatywnie wpływa na percepcję efektywności działania jednostki przez jej interesariuszy. Zakończenie zaś realizacji zadania zleconego wiąże się z opracowaniem sprawozdania merytorycznego, w którym konfrontuje się zakładane cele przedsięwzięcia z osiągniętymi rezultatami. Wyjaśnienia wymagają powstałe odstępstwa od planu, zarówno w odniesieniu do zakresu przedmiotowego zadania, jak i do harmonogramu jego realizacji, co sprzyja skuteczności planowania kolejnych przedsięwzięć (por. [Dyczkowski 2010b, s. 93]).

Przedstawione obligatoryjne wymogi sprawozdawcze zawierają wiele elementów, które ułatwiają – lub wymuszają – regularną weryfikację dokonań organizacji pożytku publicznego. Niemniej jednak ze względu na orientację owych działań kontrolnych na zakończone już przedsięwzięcia lub okresy, uzyskane informacje będą w większym stopniu użyteczne w prezentacji osiągnięć jednostki jej interesariuszom niż w bieżącym zarządzaniu organizacją. Warto się zatem zastanowić, jakiego typu instrumenty pozwalałyby na bieżący pomiar dokonań jednostki, stanowiąc podstawę do racjonalizacji jej działalności. Temat ten zostanie rozwinięty w kolejnej części opracowania.

4. Pomiar dokonań organizacji pożytku publicznego na potrzeby zarządcze

W pomiarze dokonań organizacji na potrzeby wewnętrzne istotne jest uzyskanie trzech rodzajów informacji. Po pierwsze, czy działania organizacji przyczyniają się sukcesywnie do realizacji celów leżących u podstaw decyzji założycieli jednostki o uruchomieniu określonej inicjatywy społecznej. Po drugie, czy organizacja pozyskuje zasoby w skali adekwatnej do planowanych zadań. W końcu zaś, czy organizacja wewnętrznych procesów jednostki sprzyja efektywnemu wykorzystaniu zasobów.

W tworzeniu systemu oceny dokonań organizacji pożytku publicznego we wspomnianych obszarach pomocne jest ujęcie efektów jej funkcjonowania w podziale na trzy główne ich rodzaje, tj. efekty: podstawowe, wspierające i o charakterze wewnętrznym (por. [Mook 2003, s. 288–292]). Efekty podstawowe oznaczają bezpośrednie skutki funkcjonowania organizacji odczuwalne dla jej beneficjentów i są miarą wielkości pożytku publicznego, jaki generuje jednostka. Efekty wspierające oznaczają pośredni wpływ organizacji na jej interesariuszy, np. poprzez rozwój kadr sektora pozarządowego. Do efektów wspierających należy zaliczyć także pomoc udzieloną innym organizacjom pozarządowym, np. przez wsparcie organizacyjne lub merytoryczne. Natomiast mierniki efektów wewnętrznych związane są z usprawnianiem funkcjonowania danej jednostki, dzięki czemu zwiększa się jej potencjał do realizacji zadań pożytku publicznego w przyszłości.

Pierwszy miernik związany z realizacją zadań statutowych organizacji został określony mianem aktywności społecznej. Może być on zarówno wielkością bezwzględną, dotyczącą liczby realizowanych projektów społecznych, jak i relatywną, odnoszącą skalę prowadzonej działalności do wielkości personelu organizacji. Miara ta służy do oceny efektywności organizacji i stopnia obciążenia jej kadry zadaniami. Utrudnieniem metodycznym może być zróżnicowanie realizowanych projektów pod względem czasu ich trwania i nakładu pracy. Uzupełnieniem informacji o skali aktywności jednostki jest jej efektywność społeczna wyrażona bezwzględnie (jako

Tabela 2. System pomiaru dokonań organizacji pożytku publicznego

Kategoria	Miernik/Formuła		
Mierniki efektów bezpośrednich	1	Aktywność społeczna	= liczba realizowanych projektów personel ogółem*
	2	Efektywność społeczna	= liczba udzielonych świadczeń zapotrzebowanie na świadczenia
	3	Jakość opieki	= czas opieki liczba beneficjentów
	4	Satysfakcja beneficjentów	= liczba zgłoszonych uwag liczba beneficjentów
	5	Stopa społecznej wartości dodanej	= wartość świadczeń** – koszty świadczeń** wartość świadczeń**
Mierniki efektów wspierających	6	Poziom inwestycji w rozwój kadr	= czas szkoleń personel ogółem*
	7	Stopień ochotniczości	= liczba wolontariuszy* personel ogółem*
Mierniki efektów wewnętrznych	8	Sprawność gromadzenia funduszy	= przychody z gromadzenia funduszy koszty pozyskania środków**
	9	Poziom nakładów inwestycyjnych	= nakłady inwestycyjne przychody ogółem
	10	Udział kosztów administracyjnych	= koszty administracyjne** koszty ogółem**
	11	Cena usług społecznych	= koszty ogółem** × 1 zł koszty działalności statutowej**
	12	Względna sprawność pracy	= wartość świadczeń** – koszty świadczeń** czas pracy personelu ogółem*

* w przeliczeniu na pełne etaty

** przy uwzględnieniu ogółu pieniężnych i niepieniężnych nakładów i efektów

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Dyczkowski 2010b, s. 131].

liczba udzielonych świadczeń) lub względnie (jako stopień zaspokojenia zidentyfikowanego zapotrzebowania na dany rodzaj oferty). Skalę zapotrzebowania można ustalić na podstawie liczby przyjętych zgłoszeń lub informacji z wywiadu środowiskowego.

W odniesieniu do jakości opieki należy zwrócić uwagę, że za jedną z zalet oferty organizacji pożytku publicznego uznaje się (por. [Dyczkowski 2009, s. 225–226]) zindywidualizowane podejście do osób potrzebujących. Wyznacznikiem jakości oferty może być czas, jaki personel organizacji jest w stanie poświęcić pojedynczym osobom. Oczywiście nie jest to jedyna miara jakości. Stąd istotnym elementem oceny efektów prowadzonych działań są kwestionariusze ewaluacyjne kierowane bezpośrednio do beneficjentów lub też pośrednich zleceniodawców, a w przypadku ich braku – liczba zgłoszonych uwag (przede wszystkim krytycznych) wobec oferty jednostki.

Dokonania organizacji można spróbować ująć w postaci miernika wyrażonego w jednostkach pieniężnych. Miarą będącą odpowiednikiem stopy rentowności w podmiotach komercyjnych jest stopa „społecznej wartości dodanej”. Wskaźnik ten będzie tym lepszą miarą dokonań jednostki, im większa część jej efektów bezpośrednich (tych wycenionych, jak i mierzonych w inny sposób) oraz nakładów (zarówno pieniężnych, jak i nie) zostanie ujęta w formule. Z drugiej jednak strony, wyjście poza kategorie przychodów i kosztów wykazanych w księgach rachunkowych jednostki sprawia, że ustalenie poziomu miernika będzie miało subiektywny charakter, a niesione przez niego informacje będą miały w mniejszym stopniu charakter zarządczy, a w większym znaczenie „marketingowe”. Omówienie metod obiektywizacji wyceny wybranych elementów nakładów i kosztów ponoszonych przez organizacje pożytku publicznego zaprezentowano w [Dyczkowski 2009, s. 235–237].

Wśród mierników oceniających efekty wspierające generowane przez organizacje pożytku publicznego uwagę skierowano na zasoby ludzkie. Biorąc pod uwagę fakt, że pracownicy wielu organizacji to „społecznicy” lub też młodzi ludzie chcący zdobyć doświadczenie, inwestycje w kadry są kluczowe z punktu widzenia budowy potencjału jednostki. Nie mniej ważne jest włączenie się organizacji w proces tworzenia społeczeństwa obywatelskiego. Stąd liczba wolontariuszy współpracujących z jednostką jest istotnym wymiarem dokonań jednostki.

Ostatnią grupą mierników wskazanych w tab. 2 są te związane z usprawnianiem funkcjonowania samej organizacji, które można uznać za wyznacznik przyszłych możliwości i dokonań jednostki. Pierwszym analizowanym obszarem jest skuteczność działań związanych z pozyskiwaniem środków na prowadzenie działalności statutowej. Efektywne gromadzenie funduszy jest warunkiem koniecznym prowadzenia działalności społecznej, jednak nie jest podstawowym zadaniem, do którego organizacje pożytku publicznego są powoływane. Jeżeli zatem uzyskanie środków zbyt pochłania personel jednostki – lub w ogóle cel finansowy jest nieosiągalny – maleje satysfakcja z prowadzonych działań społecznych, co grozi wyczerpaniem misji jednostki.

Drugą z miar jest poziom nakładów inwestycyjnych – w ujęciu bezwzględnym lub w relacji do ogółu pozyskanych funduszy. Wygospodarowanie środków na rozwój infrastruktury organizacyjnej jest nie tylko wyrazem stabilności sytuacji finansowej jednostki, ale także wyznacznikiem relacji z podmiotami finansującymi funkcjonowanie organizacji. O ile bowiem finansowanie działań bezpośrednio wspierających beneficjentów jednostki jest głównym sposobem angażowania się darczyńców w daną akcję społeczną, o tyle przyzwolenie na zarezerwowanie części darowizny na potrzeby samej organizacji jest wyrazem zaufania w trwałość danej inicjatywy społecznej.

Kolejny miernik dotyczy kosztów administracyjnych jednostki. Właściwa – tj. niska – wartość tego wskaźnika w połączeniu z pozytywną oceną wcześniej omówionych dwóch obszarów działalności wspomagającej (pozyskiwanie środków i inwestycje) daje ogólny obraz sprawności organizacyjnej jednostki. Podsumowaniem wskazanych trzech ocen jest popularny miernik zwany ceną usług społecznych. Wyznacza on wielkość środków uzyskanych od darczyńców organizacji bądź wygenerowanych z prowadzonej działalności odpłatnej, niezbędną do tego, by beneficjenci otrzymali korzyści o wartości jednostkowej. Pożądany poziom miernika wynosi poniżej 1,25 – co oznacza, że organizacja przeznaczająca co najmniej 80% uzyskanych środków na bezpośrednie wsparcie swojej grupy docelowej [Stout 2001, s. 47].

Kompletności obrazu dokonań organizacji pożytku publicznego dodaje miara względnej sprawności pracy, która określa jakość zarządzania jednostką. Jej wzrost odzwierciedla bowiem zaistnienie pozytywnych zmian w procesie świadczenia usług. Mogą być to: zwiększenie wartości udzielonych świadczeń (oznacza np. wzrost jakości bądź kompleksowości oferty), obniżenie kosztów świadczeń (co przy jednakowej ich wartości oznacza lepsze wykorzystanie zasobów) bądź utrzymanie czasu pracy personelu przy rosnących efektach (co oznacza wykorzystanie efektów skali i uczenia się).

5. Podsumowanie

Jak zaznaczono we wstępie, celem niniejszego opracowania była analiza czynników warunkujących pomiar i prezentację dokonań w organizacjach pożytku publicznego. Warto zatem podsumować wnioski płynące z przeprowadzonych w artykule: przeglądu opinii prezentowanych w literaturze przedmiotu, analizy regulacji prawnych oraz omówienia praktycznych rozwiązań z zakresu monitoringu działalności niekomercyjnej, i wskazać, w jakim stopniu wpływają one na postrzeganie i prezentację dokonań przez organizacje pożytku publicznego.

Organizacje pożytku publicznego muszą mieć świadomość, że – będąc zależne od wsparcia dobroczyńców i zdolności pozyskiwania środków w ramach różnorodnych programów pomocowych – muszą się legitymować wymiernymi osiągnięciami w realizacji swoich zadań statutowych. Podstawowym sposobem wykaza-

nia efektów jest rzetelne sporządzanie obligatoryjnych sprawozdań finansowych i z działalności. Informują one bowiem ich odbiorców o celach działalności i realizowanych zadaniach, sposobie przeznaczenia pozyskanych środków, a także adekwatności dokonań jednostki do jej zamierzeń.

Coroczne podsumowania i kontrole *ex post* realizowanych przedsięwzięć mogą jednak nie wystarczyć do operatywnego zarządzania jednostką. Konieczne jest zastosowanie mierników zarówno informujących o osiągnięciu przez organizację efektów związanych z prowadzoną działalnością statutową, jak i wspomagających oraz usprawniających wewnętrzne funkcjonowanie jednostki.

Należy dodać, że zagadnienia dotyczące kształtu indywidualnych rozwiązań z zakresu pomiaru dokonań organizacji pożytku publicznego i sposobów ich komunikacji interesariuszom jednostki oraz kwestie źródeł inspiracji dla takich rozwiązań będą przedmiotem szczegółowych analiz prowadzonych przez autora w ramach projektu badawczego wskazanego w pierwszym przypisie opracowania.

Literatura

- Dyczkowski T. [2009], *Effectiveness and Efficiency of Non-governmental Organisation*, [w:] *Mittelstandscontrolling 2009*, red. V. Lingnau, A. Becker, Eul Verlag, Lohmar-Köln.
- Dyczkowski T. [2010a], *Controlling for Non-governmental Organisations – the International Perspective*, [w:] *European Integration in the Fields of Research – Economic Impact*, red. J. Dyczkowska, T. Dyczkowski, A. Kardasz, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Dyczkowski T. [2010b], *Controlling w organizacjach pożytku publicznego. Perspektywa międzynarodowa*, C.H. Beck, Warszawa.
- Grippio F., Siegel J. [2003], *Practical Guidance for Accountants who Audit Nonprofit Organizations*, “The National Public Accountant”, luty–marzec.
- Iwankiewicz-Rak B. [2002], *Słabe państwo – silny trzeci sektor? Wybrane problemy rozwoju i funkcjonowania organizacji pozarządowych*, [w:] *Samoorganizacja społeczeństwa polskiego: Trzeci sektor*, red. P. Gliński i in., Wydawnictwo Instytutu Filozofii i Socjologii PAN, Warszawa.
- Mook L. i in. [2003], *Integrated Social Accounting for Nonprofits: A Case from Canada*, “Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organisations” no. 3.
- Public Benefit – the Legal Principles*, Charity Commission, London 2007.
- Richmond B.J. i in. [2003], *Social Accounting for Nonprofits. Two Models*, “Nonprofit Management and Leadership” nr 4.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z 15 listopada 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej (DzU z 2001 r., nr 137, poz. 1539 z późn. zm.).
- Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 27 grudnia 2005 r. w sprawie wzoru oferty realizacji zadania publicznego, ramowego wzoru umowy o wykonanie zadania publicznego i wzoru sprawozdania z wykonania tego zadania (DzU z 2005 r., nr 264, poz. 2207).
- Rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z 8 maja 2001 r. w sprawie ramowego zakresu sprawozdania z działalności fundacji (DzU z 2001 r., nr 50, poz. 529).
- Stout W.D. [2001], *Planning materiality in Audits of Nonprofit Organizations*, “The CPA Journal”, grudzień.

PERFORMANCE MEASUREMENT AND DISCLOSURE IN PUBLIC BENEFIT ORGANISATIONS

Summary: The paper introduces methodology of performance measurement and disclosure in public benefit organisations, including factors which affect performance assessment. The first part focuses on relationship between effects achieved and presented by an organisation and the support it receives from donors or public institutions. Subsequently, obligatory requirements regarding reporting of public benefit organisations are discussed, with the focus on scope of information support they provide to organisation's internal and external stakeholders. Finally, a system of performance measures for public benefit organisations is presented. Such a system covers primary, subsidiary and internal effects generated by an organisation, and extends managerial data pool available for the discussed group of organisations.